

بن باديس مستغانم



جامعة عبد الحميد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: التدقيق ومراقبة التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي

دور التدقيق في تفعيل الرقابة الجبائية

إشراف

مقدمة من طرف الطالبتين:

الدكتور:نادية مقداد

محجوبة ميموني

ملوكة شاشة

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن حليلة خيرة	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم
مشرفاومقررا	نادية مقداد	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم
مناقشا	لاكسي فوزية	أستاذ مساعد أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2021/2020

الله أكبر

دعاء

قال تعالى: "يرفع الله الذين امنوا منكم و الذين أوتوا العلم درجات "

يارب..... لا تدعنا نصاب بالغرور إذا نجحنا ولا نصاب باليأس إذا فشلنا

بل ذكر دائما بان الفشل هو التجارب التي تسبق النجاح

يارب..... .. علمنا التسامح أعلى مراتب القوة وأن الانتقام هو أول مظاهر الضعف.

يارب..... .. إذ جردتنا من المال فاترك لنا الأمل ،

وإذا جردتنا من النجاح فاترك لنا قوة العناء حتى نتغلب على الفشل.

وإذا جردتنا من نعمة الصحة فاترك لنا نعمة الإيمان .

يارب إذا أسأنا إلى الناس أعطيتنا شجاعة و إذا أساءوا لنا الناس أعطينا شجاعة العفو .

يارب إذا أعطيتنا مالا لا تأخذ سعادتنا ، وإذا أعطيتنا تواضعا لا تأخذ اعتزازنا بكرامتنا

أمين يارب العالمين.

الإهداء

إلى شمعة عمري التي لا تعرف الانطفاء
إلى العطاء الذي ما دونه عطاء .
إلى من علمتني معنى الحب و السخاء .
إلى من تسهر الليل إذا ما مسني هواء .
إلى من جعلت الجنة تحت قدميها .
إليك يا أمي " رمز الوفاء " .
إلى من لبس لراحتي عباء العناء .
إلى من سقمت عمري فرحا و هناء
إلى أبي " أعظم الآباء " .
إلى إخوتي سندي في السراء و الضراء .
نورية ، فاطمة ، زينب ، عبد الحق ، عبد القادر ، تواتي .
ورمز سعادتي بنات أخوتي و أولادهم .
وإلى كل صديقاتي و بالأخص الأعراف ملوكة ، فاطمة ، سهام .
وأصدقائي ، زملائي في العمل و إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل عن قريب أو بعيد .
إلى كل هؤلاء و هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع ونسأل الله أن يجعل نبراتنا لطل طالب
علم .

أمين يارب العالمين.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم و الصلاة و السلام على أشرف خلق الله أجمعين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين :

أهدي ثمرة جهدي وحصيلة دراستي إلى ذوي الفضل علي إلى من كانا سند إلي في هذا المشوار إلى من منحوني جهدهم أمي وأبي أطال الله عمرهما .

إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء خاصة رفيقة دربي أختي التوأم سعاد ، إلى كل أفراد العائلة إلى كل صديقاتي ، كما أخص شكري للأستاذة " مقداد نادية " التي لم تبخل علينا بنصائحها .

إلى كل من قدم لي نصيحة و ساعدني حتى و لو بكلمة طيبة .

خطة البحث

مقدمة عامة

الفصل الأول : أساسيات حول التدقيق و الجباية

مقدمة الفصل الاول .

المبحث الأول : ماهية التدقيق .

المطلب الأول : مفهوم التدقيق

المطلب الثاني : أنواع التدقيق و معاييرهِ.

المطلب الثالث : أهمية التدقيق و أهدافهِ .

المبحث الثاني : أساسيات الضريبة .

المطلب الأول : مفهوم الضريبة

المطلب الثاني : قواعد وخصائص الضريبة

المطلب الثالث : أهداف الضريبة .

المبحث الثالث : أنواع الضرائب وتطور النظام الضريبي .

المطلب الأول : أنواع الضرائب

المطلب الثاني : كيفية تحصيل الضرائب

المطلب الثالث : تطور نظام الضريبي في التشريع الجزائري .

خلاصة الفصل الأول

الفصل الثاني : التدقيق وقدرته على دعم الرقابة الجبائية

تمهيد

المبحث الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية.

المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية .

المطلب الثاني : أسباب قيام الرقابة الجبائية ووسائل و تقنيات الرقابة الجبائية .

المطلب الثالث : مبادئ الرقابة الجبائية .

المبحث الثاني : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

المطلب الأول : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية .

المطلب الثاني : أشكال و أهداف الرقابة الجبائية

المطلب الثالث : الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية .

المبحث الثالث : التدقيق كآلية لدعم الرقابة الجبائية .

المطلب الأول : قدرة التحكم في أدوات التدقيق على تفعيل الرقابة الجبائية .

المطلب الثاني : الرقابة الجبائية آلية لتحسين جودة التسيير الجبائية .

خلاصة الفصل الثاني .

الفصل الثالث : عبارة عن محاكاة الدراسات السابقة.

فهرس الاشكال:

الصفحة	قائمة الاشكال	
11	انواع التدقيق	1
22	انواع الضرائب	2
35	المديرية الولائية للضرائب	3
38	اشكال الرقابة الجبائية	4

مقدمة

تعتبر الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية و ذلك كونها احد مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياستها المالية و كذلك دورها لا يقتصر على الهدف المالي بل اتسعت أهدافها لتشمل الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية كتحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي و تعجيل عملية التنمية.

و نظرا للسلبيات و الشوائب التي تسود النظام الجنائي الجزائري و كذا ضعف و فقدان الوعي الضريبي و زيادة نسب ظاهرة التهرب و الغش الضريبي تظهر الحاجة الى ضرورة تكثيف التشريع الجزائري للمنظومة الجبائية و وضع كل الوسائل القانونية و التنظيمية اللازمة من اجل استرجاع الحق العام بما يساهم في التأثير الايجابي في التنمية الاقتصادية .

و في هذا الإطار اقرب التشريعات الجبائية بمختلف هياكلها ولياتها كوسيلة للحد من هذه الظاهر (التهرب الضريبي) و ذلك بغية زيادة الحصيلة الضريبية و كذلك زيادة الإيرادات البائية للدولة و مكافحة التهرب الضريبي او على الأقل التخفيف من حدته حيث نجد ان التدقيق احد اهم وسائل الرقابة الجبائية المعقدة على مستوى محاسبة المكلفين بالضريبة من حث الشكل و المضمون بهدف التأكد من التجاوزات التي يمكن ان يستعملها المكلف سواء بقصد او بدون قصد و تعزيز الأمن الجبائي.

ان فكرة معالجة هذا الموضوع الذي يتناول دور التدقيق في دعم الرقابة الجبائية يكتسي اهمية بالغة في النظام الجبائي الذي يمارس من خلال اعوان المثقفين يتميزون بالكفاءة المهنية العالية في المجال الضريبي مع منحهم عدة صلاحيات و بالمقابل عدة التزامات التي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين و من خلال هذا العرض الموجز تتبلور معالم إشكالية بحثنا التي يمكن صياغتها كما يلي :

ماهو دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية ؟

وحتى تتمكن من الإحاطة بجوانب الموضوع ارتأينا الى طرح الأسئلة الفرعية التالية :

هل تساهم فعالية التدقيق في دعم الرقابة الجبائية ؟

هل يساهم المدقق و المؤهلات التي يمتلكها في دعم الرقابة الجبائية ؟

فرضيات البحث :

مبررات اختيار الموضوع :

علاقة الموضوع بالتخصص الدراسي.

الرغبة الذاتية في البحث في الموضوع.

اعتبار الضرائب احد اهم الموارد المالية للدولة في تنمية نفقاتها.

التطلع لاهمية التدقيق في دعم الرقابة الجبائية من خلال الحد من التهرب الضريبي و استرجاع الأموال المخلص منها لصالح الخزينة العمومية.

أهمية البحث :

تمكن اهمية البحث في المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام و تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص كما نجد تفاقم ظاهرة الغش الضريبي من ابرز العقبات التي تواجه الدولة في رسم سياستها و تنفيذها و عليه فان الرقابة الجبائية بصفة عامة و التدقيق بصفة خاصة تسعى جاهدة الى الحد التخفيف من هذه الظاهرة لردع المكلفين المدلسين.

أهداف البحث :

تهدف هذه الدراسة الى تبيان ما اذا كانت إجراءات الرقابة الجبائية تسمح بكشف النقص في التصريح و افعال الغش المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة و بالتالي تضمن حقوق المكلفين بالضريبة و ادارة الضرائب على حد سواء و التواصل الى التقدير السليم للضريبة

إطار البحث :

الإطار الزمني : تم انجاز هذا البحث خلال السنة الجامعية 2021/2020

الإطار الموضوعي : ركزنا في هذا البحث على الرقابة الجبائية و الإطار المفاهيمي التنظيمي و القانوني كما تطرقنا أيضا الى التدقيق و المؤهلات التوفر في المدقق و العوامل المساهمة للتدقيق في دعم الرقابة الجبائية .

المنهج المتبع :

لمعالجة الإشكالية المطروحة و اختبار صحة الفرضيات المصاغة اعتمدنا على المنهج الوصفي و التحليلي و اعتباره المنهج مناسب حيث يعتمد هذا المنهج دراسة من خلال تقديم الجوانب المختلفة التي تعيق ر الرقابة الجبائية الخطر الجبائي اعتمادا المتحصل عليها من المصادر المختلفة و الكتب و الرسائل و الأطروحات.

صعوبات البحث :

صعوبة القيام بالتربص بسبب تداعيات كوفيد كورونا و رفض الكثير من المؤسسات التعاون معنا

لماذا صرامة الإجراءات الوقائية .

قلة المراجع الخاصة بالموضوع .

التدقيق في تفضيل الرقابة الجبائية .

ولقد تم تقسيم الدراسة الى ثلاث فصول فصلين للنظري و فصل حول الدراسات السابقة مفتحة بمقدمة ومختتة بخاتمة حيث الفصل الأول خصص للأسس النظرية للتدقيق بداية بماهية التدقيق من خلال مفهومها و انواع معايير اهميته و اهدافه ثم التطرق في المبحث الثاني الى اساسيات الضريبة من خلال مفهومها قواعدها خصائصها و الأهداف اما المبحث الثالث فتطرقنا الى انواع الضرائب و تطور النظام الضريبي و كيفيته تحصيل الضرائب.

اما الفصل الثاني فعرجنا فيه التدقيق و قدرته على دعم الرقابة الجبائية حيث تناولنا في المبحث الأول الإطار العام للرقابة الجبائية من خلال مفهومها أسباب قيام الرقابة الجبائية و الوسائل و التقنيات المتبعة و مبادئ الرقابة الجبائية اما المبحث الثاني فتطرقنا الى الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية من خلال أشكال أهداف الرقابة و الصعوبات التي تواجهها ثم تطرقنا في المبحث الثالث الى التدقيق كآلية لدعم الرقابة الجبائية من خلال التدقيق في دعم الرقابة الجبائية و الرقابة الجبائية الية لتحسين جودة التصريحات الجبائية

الفصل الأول:

مقدمة الفصل الأول :

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن كذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية و توسع نطاق التجارية و تشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة مما اوجب على المؤسسة تبين وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمية التي تمحورت حول التدقيق .

ولذلك حاولنا تعرف على بعض عموميات و المفاهيم ذلك من اجل تحسين الإطار العام للموضوع الكلي و تناول جوانبه المختلفة في ثلاث مباحث انطلاقا من المبحث الأول الذي يشمل ماهية التدقيق وهي خطوة ضرورية و لا بد من المرور بها كما يضمن المبحث أنواع التدقيق ومعاييره إلى المطلب الثالث أهمية التدقيق وأهدافه أما المبحث الثاني قد تطرقنا إلى أساسيات الضريبة الذي بدوره يتضمن ثلاث مطالب مفهوم الضريبة وقواعد وخصائص الضريبة و أهدافه في حين المبحث الثالث الذي تضمن أنواع الضرائب وتطور النظام الضريبي الذي يحتوي أنواع الضرائب و كيفية تحصيلها إلى المطلب الثالث تطور النظام الضريبي في التشريع الجزائري .

تمهيد :

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها تعريفه التدقيق وهذا باختلاف لهيئات الأطراف الصادرة عنها رغم الاختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم إلا أنها تصب إلى هدف واحد .

المبحث الأول : ماهية التدقيق .

المطلب الأول : مفهوم التدقيق .

يقصد بالتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحص انتقائيا منظما ، يقصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية الفترة زمنية معلومة و مدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة ¹ .

التدقيق و بصورة رئيسية فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل و محايد لأي مؤسسة بعض النظر عن هدفها أو حجمها أو شكلها القانوني ، وقد عرف اتحاد المحاسبين الأمر التدقيق إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالقرارات الأرصدية الاقتصادية و الأحداث و تقييمها بصورة موضوعية ، لتحديد درجة العلاقة بين هذه القرارات و مقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين ² .

التدقيق يعتبر فحص البيانات المالية من قبل شخص مستقل و محايد لأي مؤسسة بغض النظر عن حجمها و هدفها و شكلها القانوني وقد عرف اتحاد المحاسبين الأمر التدقيق بأنه إجراءات منظمة لأجل على الأدلة المتعلقة بالأرصدة الاقتصادية و الأحداث و تقييمها

¹ بن حليلة سليمة ، عموميات حول التدقيق المحاسبي ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2011-2012، ص 07.

² هادي التميمي ، مدخل إلى التدقيق ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا 2006، الطبعة الثالثة ، ص20.

بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بينهما مع مقياس معين لإيصال النتائج إلى المستفيدين¹.

كما عرف التدقيق بأنه فحص للدفاتر و السجلات و المستندات أتمكن المدقق من التحقق بان الميزانية العمومية تمثل بصورة عادلة و صحيحة للمركز المالي للمؤسسة².

المطلب الثاني : أنواع التدقيق و معاييرهِ .

❖ الفرع الاول :أنواع التدقيق

أولا : التدقيق من حيث النطاق .

1. التدقيق الكامل : وهنا يقوم المدقق بفحص القيود و المستندات بقصد التوصل إلى الرأي الفني المحايد حوله صحة القوائم المالية ككل وقد كان هذا أنواع دقيقة كاملا تفصيليا أي يقوم المتفق بفحص القيود و السجلات المختلفة و المستندات و غيرها % 100 ، وذلك يوم كانت المشاريع تدفق حساباتها صغيرة الحجم و عملياتها قليلة لعدد ، و تحول هذا إلى التدقيق الكامل اختياري لأي قائم على أسلوب العينة الإحصائية نتيجة التطور الذي حدث في الأعمال و ما حاجب ذلك في نشوء الصناعات الكبيرة و الشركات المساهمة بحيث لم بعد من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق جميع المعلومات و كافة السجلات و المستندات و قد ساعد هذا الاتجاه إلى زيادة الإطار بأنظمة الرقابة الداخلية ووضع الأنظمة الدقيقة لها .

2. التدقيق الجزئي : زهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات و البنود دون غيرها كأن يعهد تدقيق النقدية وقت أوجود الخزائن وفي هذه الحالة لا يمكن الخروج برأي فيم حول القوائم المالية كل و إنما يقتصر المدقق على ما حدد له من مواضيع و من المرغوب فيه هنا أن يحصل المدقق على عقد كتابي بوضع نطاق عملية التدقيق الموكل له إليه حتى لا ينسب إهمال أو تقصير في الخصم بالتدقيق و بذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من أية مسؤوليات كهذه .

¹ احمد حلمي جمعة ، المحل إلى التدقيق الحديث ، دار صفاء للنشر و التوزيع الأردن ، الطبعة الثانية ، 2005 ، ص 6- 7.

ثانيا : التدقيق من حيث التوقيت :

1. التدقيق النهائي : يقصد به التدقيق في نهاية السنة المالية للمنشأة بعد تكون السجلات و القيود المحاسبية و قيود السنوية قد أغلقه ، و ثم إعداد القوائم المالية للمنشأة و يمتاز هذا النوع من التدقيق بعدم حدوث أي تعديل في البيانات المثبتة في الدفاتر و تغير في أرصدة الحسابات و يطلق على هذا النوع من التدقيق ، تدقيق الميزانية العمومية وهو يلاءم المنشآت الصغيرة و المتوسطة الحجم و يعاب على هذا التدقيق ما يلي :

❖ الفشل في اكتشاف ما قد تم يوجد بالدفاتر و السجلات من الأخطاء أو الغش حالة وقوعها .

❖ قد يؤدي تأخر تقدم القوائم المالية في المواعيد المحددة قانونيا .

❖ قد يؤدي إلى التضحية بالدقة اللازمة لتحقيق سرعة الانجاز¹ .

2. التدقيق المستمر : وهنا يقوم المدقق بتدقيق الحسابات و المستندات بصيغة مسرة بحيث يقوم بزيارات متعددة للمنشأة موضوع التدقيق طوال الفترة التي تدققها ، ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية و الميزانية و من الواضح أن هذا النوع يصلح في تدقيق المنشآت الختامية حيث يصعب تدقيقها عن طريقة التدقيق النهائي و المجتاز و يمتاز هذا النوع بالخصائص :

● وجود وقت كاف لدى المدقق مما يمكنه التعرف على المنشأة بصورة أفضل .

● سرعة اكتشاف الغش و الخطأ في وقت وجيز .

● إنضام العمل بمكتب المدقق .

● تقليل فرص التلاعب بالدفاتر .

● انجاز الأعمال في أوقاتها دون إهمال أو تأخر .

ولكن بالرغم من هذه المزايا يعاب على التدقيق كالتالي :

✓ احتمال موظفي المنشأة تعسر أو حرق أرقام أو قيود في المستندات و السجلات بعد تدقيقها .

¹ خالد أمين عبد الله - التدقيق و الرقابة في البنوك - الطبعة الأولى - دار وائل للنشر - الأردن 2012- ص ص 30-31.

- ✓ احتمال اللهو المدقق عن إتمام بعض الأمور التي تركها مفتوحة في آخر له .
- ✓ احتمال نشوء صلات للتعرف و صداقة بين المدقق و موظفي المشروع¹ .

3. التدقيق من حيث الهيئة :

(1) **التدقيق الداخلي**: يقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة و ذلك من أجل حماية المنشأة و لتحقيق الأهداف الإدارية لمحقق أكبر كفاية إدارية و إنتاجية ممكنة للمشروع .

(2) **التدقيق الخارجي** : يهدف التدقيق الخارجي بشكل أساسي إلى تقرير أن البيانات المالي يمثل الوضع الحقيقي لأعمال المنشأة أو المؤسسة خلال الفترة المالية في البيانات المالي فإن وجود التدقيق التخلي لا يفني بأي حال من الأحوال من وجود المدقق الداخلي . ويتضح بأن من التفرقة السابقة بين التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي أن هناك أوجه تشابه يمكن حصرها :

- كل منهما يمثل نظام محاسبي فعال يهدف إلى توفير المعلومات الضرورية و التي يمكن الثقة فيها و الاعتماد عليها في إعداد التقارير مالية نافعة .
- كل منهما يتطلب وجود نظام فعال للرقابة الداخلية لمنع أو تقليل حدوث الأخطاء و التلاعب من حيث الغش² .

رابعا : التدقيق من حيث الالتزام .

1. **التدقيق الإلزامي** : هو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به و قد نص قانون الشركات الأردني رقم (22) لسنة 1997 على وجوب تدقيق حسابات الشركات فأصبح إلزاميا .

2. **التدقيق الاختياري** : وهو ذلك بطلبه أصحاب المنشأة دون إبرام قانونين على وجوب القيام به و تلك في الحال بالنسبة للمشروعات الفردية و الشركات الأشخاص .

¹ أحمد حلمي جمعة - مدخل للتدقيق الحسابات - دار الجامعة 2006، ص 10.

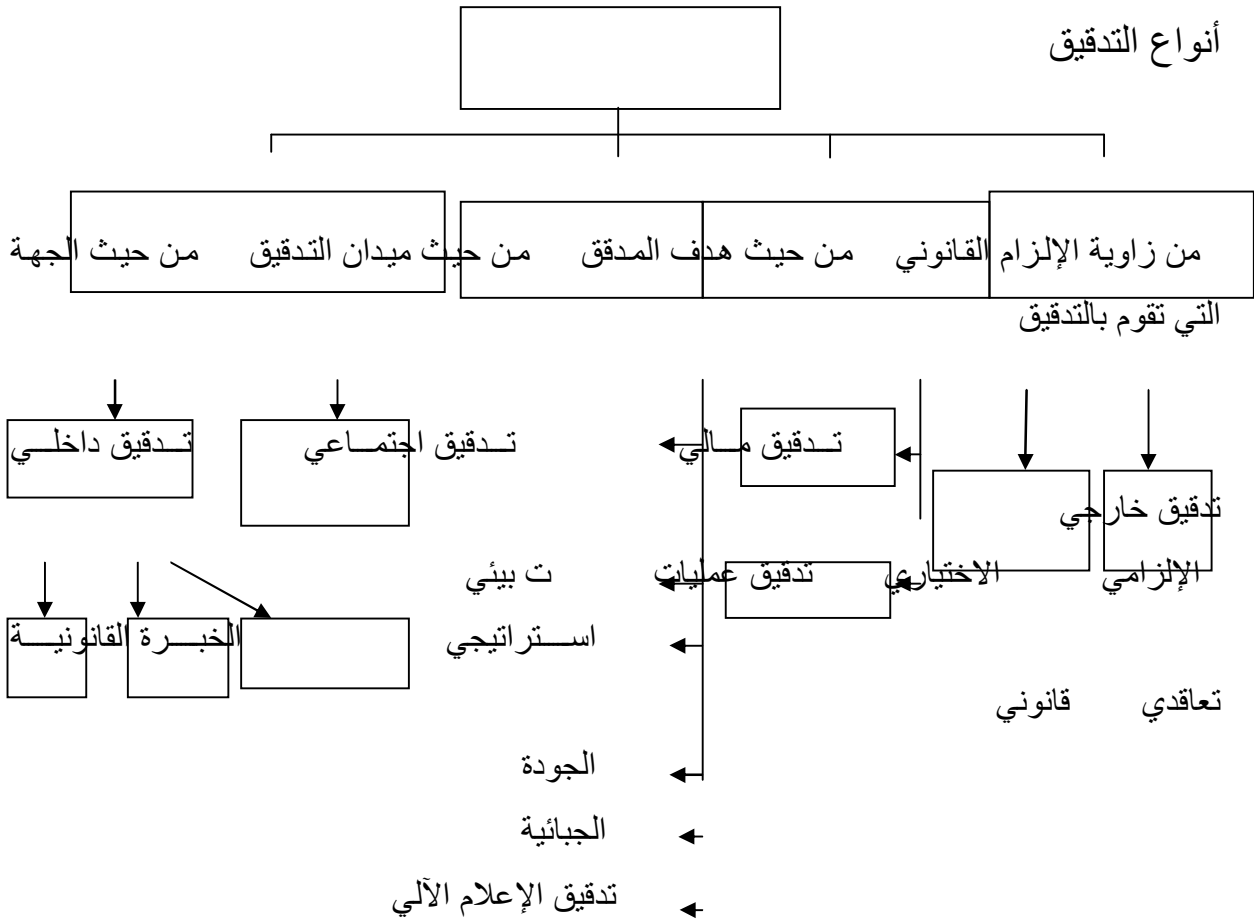
² خالد أمين عبد الله - مرجع سبق ذكره - ص ص 31-32-33.

خامسا : التدقيق من حيث الشمولية :

1. التدقيق العادي : وهو ما سبق الأثار من انه فحص البيانات المثبتة بالسجلات و الدفاتر التأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال و المركز المالي و إبداء الري المدقق الفني المحايد حول ذلك .

2. الفحص لغرض معين : يكزن هذا النوع من النوع التدقيق بهدف البحث عن الحقائق المعينة و الوصول إلى نتائج محددة يستهدفها فحص ، وقد تكون الحسابات و البيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها تدقيقا عاديا بهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي و نتائج الأعمال ومن الأمثلة على الفحص لغرض معين فحص السجلات بهدف اكتشاف غش ما¹.

مخطط أنواع التدقيق .



المصدر : من إعداد الطالبة استنادا على ما سبق .

¹ خالد أمين عبد الله - التدقيق و الرقابة في البنوك - الطبعة الأولى دار وائل للنشر الأردن 2012 - ص: 30-31.

أ. الفرع الثاني :معايير التدقيق

معايير عامة : أصدر العهد الأمر للمحاسبين القانونيين مجموعة من المعايير التي أقيمت قيودا لمهنة التدقيق لدرجة أنها أصبحت و مازالت المرجع الأساسي لكل من مزاولي و تشمل 3 معايير .

أولا : المعايير العامة (الشخصية) : وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي أو الشخصي لمن سيزاولون مهنة التدقيق و من هنا أطلق عليها البعض معايير الشخصية .

1.معيار الأول : التأهيل العلمي و العملي ومدقق الحسابات :

يتطلب هذا المعيار أن يكون المدقق حاملا على المؤهلات علمية مناسبة بجانب حصوله على قدر كافي الترتيب العملية في ممارسة المهنة حتى يستطيع انجاز الموكل إليه بكفاءة .

2.معيار الثاني : استقلال المدقق :

يجب على المدقق أن يكون مستقلا استقلالاً تاما في جميع مراحل التدقيق بحيث يكون :

- الاستقلال في إعداد برنامج التدقيق دون تدخل الإدارة .
- الاستقلال في مجال الفحص دون تعرض ري ضغوط أو تدخل .
- الاستقلال في مجال إعداد التقارير .
- الاستقلال المادي أي وجود مصالح مادية للمدقق في المنشأة .
- الاستقلال الذاتي أو الذهني .

المعيار الثالث : بذل الغاية المعينة المعقولة .

يجب على المدقق بذل الغاية المعينة المعقولة في جميع مراحل التدقيق حتى يبعد نفسه مساءلة قد يتعارض لها إذا قصر في ذلك .

- بذل قصارى جهده خلال مرحلة التخطيط لعملية التدقيق .
- بذل الغاية المعينة المعقولة خلال الفحص اللازمة لعملية التدقيق .
- بذل الغاية المعينة المعقولة مرحلة التقرير أي إبداء الرأي بعد تقييم الأدلة .

II. معيار العمل الميداني :مجموعة من المعايير المتعلقة بإجراء تنفيذ عملية التدقيق .

معيار 1: التخطيط الإشراف : يفترض أن يكون التخطيط العائد لمهنة التدقيق يوفر تنظيماً صحيحاً في مكتب المدقق و بين موظفيه وذلك ضمان حسن سير العمل .

معيار 2: الضبط الداخلي يجب على المدقق ما يلي :

- دراسة النظام المطبق و تقييمه .

- تقدير كفاية نظام الضبط الداخلي فتطلب معرفة الإجراءات¹ .

3. أدلة وقرائن الإثبات : وهنا يجب التوصل إلى عناصر الإثبات جديدة بالثقة عن طريق المعاينة و الملاحظة والتقربات و المصادقات و غيرها ، بحيث تنقسم أدلة و قرائن الإثبات إلى فئتين داخلية و خارجية .

❖ من الناحية الداخلية : دفاتر الحسابات الشيكات و المستندات القيد و أوامر الشحن – بطاقات العمل .

❖ من الناحية الخارجية : فتشمل كل من المصادقات من العملاء و الموردين و ناتج أو الملاحظة الاستفسارات التي تجري خارج المشروع تحت التدقيق.

III. وضع التقرير: هي مجموعة من المعايير المتعلقة بإعداد لتقرير النهائي .

1) ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية عليها : يجب أن تبين التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت في الفترة الحالية المعمول عنها للحساب بنفس طريقة الفترة السابقة .

2) المبادئ المحاسبية المتعارف عليها : يجب أن يبين التقرير هذه المبادئ ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و مقبولة قبولاً عاماً .

3) كفاية المعلومات : وهنا على المدقق أن يتأكد من أمانة المعلومات المقدمة في البيانات المالية و يفصح عن كل واقعة حوصرية قد يؤدي إدخالها إلى تحليل القارئ حيث تعتبر البيانات الواردة بالقوائم المالية معبرة تعبيراً كافياً عما تمكنه هذه القوائم المالية من معلومات مالية ما لم يذكر في التقرير ما يفيد خلاف ذلك .

¹ فليح فضيلة – مصالي حكيمة – تطبيقات التدقيق المحاسبي في البنك – مذكرة ماستر – جامعة مستغانم السنة 2019-2020.

المطلب الثالث : أهمية التدقيق و اهدافه :

الفرع الاول أهمية التدقيق

تتمثل أهمية التدقيق عل اعتبارها وسيلة تخدم مجموعة متعددة من الجهات التي تعتمد إتماما كبيرا على البيانات المحاسبية للمنشأة في ظل اتخاذ القرارات أو رسن السياسات المستقبلية و خاصة إذا ما تم اعتماد البيانات المحاسبية من قبل تلك محايدة أو مستقلة هن إدارة المشروع مما يدعم الثقة فيها من قبل الجهات التي تتمثل فيما يلي :

1. إدارة المشروع :

يعتمد المشروع على البيانات المحاسبية التي تخدم الرقابة و التخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المنشأة بكفاءة عالية المتعلقة بالتخطيط حيث أنها تعتمد اعتمادا أساسا على البيانات المحاسبية الصحيحة لرسم الخطط و السياسات بشكل محكم و دقيق و ليس هناك من ضمان لصحة و دقة البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة .

2. البنوك و الجهات المانحة للقروض : حيث تعتمد اعتمادا مطلقا على البيانات الواردة في القوائم المالية و على لرأي المدقق الخارجي حول قدرة و مقدرة تلك المنشأة على وصفها الائتمانية سداد و تغطية قروضها الممنوحة من قبل تلك الجهات المانحة لها .

3. رجال الأعمال و المستثمرون : ازداد اعتماد بالقوائم المالية المعتمدة و ما تحويه من بيانات محاسبية في تحليلها و تقدير الدخل القومي و رسم برنامج الخطوط الاقتصادية ، حيث تعتمد الدقة في تقديراتهم و كفاءة برامجهم و استثماراتهم و في تحقيق لهم أعلى عائد ممكن تحقيقه .

4. النفقات المالية : حيث تعتمد على البيانات المحاسبية في القوائم المالية المعتمدة في مفاوضاتهم مع الإدارة لرسم السياسة العامة للأجور و الحقوق العمالية و لتحقيق أفضل المزايا العمالية.

5. الجهات الحكومية : حيث تعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض عديدة منها يخص الرقابة و فرض الضرائب و الرسوم و تقدير الدعم لبعض الصناعات .

6. أهداف التدقيق : بعد التطور الذي حصل في بيئة الأعمال و الاتفاح الاقتصادي الدولي وإثر العولمة على اقتصاديات الدولة وقد تغيرت النظرة للتدقيق مما تطلب من المدقق تقديم خدمات تتماشى مع التطورات الأكثر أهمية من اكتشاف الأخطاء و الغش وغيرها من الأهداف التقليدية ، ليقوم بعملية التدقيق من اجل الأهداف العصرية التي تتلاءم و تحاكي التقدم التكنولوجي في نسبة الأعمال المفتوحة .¹

المبحث الثاني : أساسيات الضريبة .

تعتبر الضرائب من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة ، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال و الدراسات العلمية المالية وهذا الأمر ليس راجعا لكونها إحدى ابرز مصادر الإيرادات العامة فقط ، ولكن الأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة ، ولما تحدثه من إشكالات تقنية و اقتصادية متعلقة بفرضها أو أثارها من جهة أخرى² .

المطلب الأول : مفهوم الضريبة .

في غياب تعريف تشريعي ونظرا لتعدد التعريفات التي أعطاها علماء المالية و المفكرون الاقتصاديون للضريبة ، يمكن أن نعرفها على أنها : " إن الضريبة هي الأداء المالي الإجباري الذي يدفعه الملزم بها بصفة نهائية Gaston ولقد عرفها و بدون مقابل لتدقيق وتغطية النفقات العمومية "³ ،

وتعرف كذلك بأنها " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة ، بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد ، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية "⁴ .

¹ خالد أمين عبد الله - التدقيق و الرقابة في البنوك - الطبعة الأولى - دار وائل للنشر - الأردن 2012 - ص 23.

² محمد عباس محرز ، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، الطبعة الرابعة ، دار هومة الجزائر 2008 ، ص 09.

³ خوصة العربي ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ماستر ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2015 - 2016 ص 02.

⁴ محمد عباس محرز ، نفس المرجع السابق ، ص 13.

كما تعرف الضريبة على أنها مبلغ من النقود يقوم أحد أشخاص العامة بفرضه و تحصيله جبرا وفقا لقواعد تشريعية مقررة وبصفة نهائية لغرض أساسي وهي تغطية النفقات العامة إلى جانب الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية الأخرى دون أن يكون دفع نظير مقابل¹.

أما عن أحدث تعريف الضريبة مضمونة كالتالي: " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية ، بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة ، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"².

المطلب الثاني : قواعد و خصائص الضريبة .

الفرع الأول : قواعد الضريبة .

هي قواعد تعود إلى الاقتصادي : آدم سميث " في كتابه " ثروة الأمم " و تتركز هذه القواعد غالبا على أربعة قواعد ، ويمكن تلخيصها فيما يلي³:

(1) قاعدة العدالة و المساواة في المقدرة : على مواطني كل دولة أن يساهموا في النفقات الحكومية حسب قدراتهم التكلفة بمعنى تناسبا مع دخل الذين يتمتعون به تحت حماية الدولة ، ووفقا لهذه القاعدة يجب أن يوزع العبء المالي للضريبة على جميع الأفراد و تكون مساهمة الفرد في نفقات الدولة وفقا لدخله .

(2) قاعدة اليقين و الوضوح : يجب أن تكون الضريبة أو جزء منها يلزم كل فرد يدفعها ، أن تكون يقينية و ليست عشوائية ، كون الضريبة إلزامية نحددها السلطات المركزية لقانون يحدد فيه معالم الضريبة من حيث نسيبتها ووعائها و مواعيد تحصيلها و الإعفاءات الخاصة بها .

(3) قاعدة الملائمة في التحصيل : يجب أن تحصل كل ضريبة في الفترة و حسب النمط الذي يمكن أم نراه الأكثر ملائمة للمكلفين بالضريبة و بالكيفية الأكثر تيسيرا له .

¹ حوصة العربي ، نفس المرجع السابق ، ص 03

² محمد عباس محرز ، نفس المرجع السابق ، ص 14 .

³ حوصة العربي ، نفس المرجع السابق ، ص 05 .

4) قاعدة الاقتصاد في النفقات : المقصود في النفقات الجبائية هو أن يكون الفرق بين ما يدفعه المكلفون من ضرائب وما يدخل منها إلى الخزينة العامة في أقل مبلغ ممكن ، وهذا الأمر يتطلب فرض الضرائب التي تكثر إيراداتها و تقل نفقات تحصيلها ولذلك تسعى إدارة الضرائب باختيار أسلوب الجباية و التحصيل الأقل لكي لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب .

الفرع الثاني : خصائص الضريبة .

انطلاقا من مجمل التعريف السابقة للضريبة يمكن تحديد و استخلاص الخصائص التي تتميز بها وهي كالتالي¹:

- الضريبة اقتطاع عين أو مالي : حيث تقطع الضريبة من أموال الأفراد و إذا كانت الضريبة افرض في صورة نقدية فإنها لم تكن كذلك في النظم الاقتصادية القديمة .
- الضريبة الإجبارية : تعتبر الضريبة إجبارية لأنها تفرض و تجنى من المكلفين الذين يعتبرون من الأعمال السيادة التي تتمتع با الدولة و يترتب على أفراد الدولة دون اتفاق مع الممول بوضع النظام القانوني للضريبة .
- ضريبة تدفع بصفة نهائية : هو أن الممولين لا يستطيعون استيراد ما دفعوه للخزينة العامة للضرائب .
- ليس الضريبة مقابل معين : أي أن الممول يدفع الضريبة دون أن يحصل على مقابل عن نفع معين خاص به .
- الغرض من الضريبة تحقيق نفع عام : إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها ، فإنها تلتزم باستخدام حصيلة الضرائب وعموما حصيلة الإيرادات العامة لتحقيق منفعة هامة .

¹ حوصة العربي ، نفس المرجع السابق ، ص 03.

المطلب الثالث : أهداف الضريبة .

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة تحقق أهداف معينة ،
بأنتي في مقدمتها الهدف التمويلي - باعتبارها مصدرا عاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى
الأهداف المالية ، السياسية ، الاقتصادية و الاجتماعية وقد تطورت هذه الأهداف بتطور
دور الدولة .¹

❖ **الهدف المالي** : وهو الهدف الأصلي و الثابت للضريبة ، إذ رغم وجود عدة إمكانيات
 لتمويل الإنفاق العام ، فإن اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراء غير ضحكي ، خاصة
إذا ما تم اعتماد أنماط معينة من الضرائب كالضريبة على الدخل لتقليص حجم المداخيل
المتاحة للإنفاق الخاص أو الضريبة على الاستهلاك التي تعمل على كبح الطلب (الطلب
مصدر من مصادر التضخم) ، ومن بين المزايا التي يوفرها التمويل الضريبي قدرة الدولة
على إخضاع الضريبي غير المحدود خلاف الإصدار النقدي أو اللجوء إلى الاكتتاب العام

❖ **الأهداف الاقتصادية** : تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن
طريق تخفيض الضرائب أثناء الانكماش الاقتصادي و امتصاص القوة الشرائية لدى
الأفراد في حالة التضخم أو كأداة لتشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء
النشاط من الضريبة أو تخفيضها على نتيجة النشاط أو إعفاء المواد الأولية اللازمة للقيام
بهذا النشاط ، كما قد تحقق الضريبة إلى تشجيع شكل من أشكال الاستغلال ، كما في حالة
تشجيع اندماج المشروعات بإعفائها من الضريبة أو تخفيض الضريبة عليها .

❖ **الأهداف السياسية** : تستخدم الضريبة في الدخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعيا في
مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى ، كما أن الضريبة تستخدم كأداة من أدوات السياسة
الخارجية ، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد
منها تحقيق لأغراض سياسية .

¹ محمد عباس محززي ، نفس المرجع السابق ، ص 30.

❖ **الأهداف الاجتماعية :** يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تخفيف العبء الضريبي على ذوي الأعباء الكبيرة ، أو إعفاء بعض الهيئات التي تقوم عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية .¹

المطلب الأول: أنواع الضرائب .

تضم الضرائب في الوقت الحالي أنواع عديدة تتفاوت من حيث أهميتها وقد اختلفت وجهات النظر في تصنيفها وأيضاً من حيث واقعة المنشأة وكذلك المصدر و السعر .
أولاً : من حيث معيار العبء الضريبي : وفقاً لهذا المعيار تميز بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة .

1. **الضرائب المباشرة :** وهي التي يتحملها المكلف مباشرة و لا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال : فمثلاً : -ضريبة الدخل على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل (IRG)

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) .

• **مزايا وعيوب الضرائب المباشرة :**

-من مزايا :

❖ **ثبات حصيلتها :** إذ تفرض على عناصر تتمتع بالثبات النسبي ، وليست سريعة التغير من هنا تكون حصيلة الضرائب المفروضة عليها ثابتة أيضاً .

❖ **مرونتها :** بالإمكان زيادة حصيلة هذا النوع من الضرائب كلما اقتضت الحاجة و ذلك يرفع سعر الضريبة .

❖ **قلة تكاليف جبايتها :** حيث أنها يفرض على عناصر ظاهرة يسهل حصرها و بالتالي ليست بحاجة إلى وقت و جهد كبيرين للوصول إليها .

¹ بغداد قريشي بوجعة ، مساهمة الموارد الجبائية في تمويل ميزانية البلدية ، مذكرة ما ستر ، كلية الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، ص 59.

❖ إشعار المواطنين بواجبهم : إذ يتحدد شرط دفعها و مواعيد الدفع بما يتفق و ظروف الممول¹ .

- عيوبها :

- ❖ حصيلتها تتأخر في الوصول إلى خزينة الدولة لان تقدير الوعاء الضريبي يتأخر .
- ❖ ثقل عبئها على المكلف لأنه يشعر بها نتيجة لوضوحها .
- ❖ يدفع المكلف مبالغ كبيرة في نهاية السنة المالية مما ينتج عنه عدم الملائمة للمكلف .
- ❖ لها آثار عكسية على العمل و الإخاء مثل ضرائب الدخل .

2. الضرائب غير المباشرة :

تعتبر الضريبة غير مباشرة ، إذا كان المكل القانوني بإمكانه أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ومن أمثلتها : الضرائب الجمركية تعد ضرائب غير مباشرة ، لان المستورد يدفع الضريبة ثم ينقل عبئها إلى المستهلك الأخير ، يرفع ثمن السلعة أو الخدمة بمقدار الضريبة ، ويختلف من يقوم بدفع الضريبة عن من يتحمل عبئها النهائي ، فالضرائب غير مباشرة هي تلك المتضمنة على الأسعار لان دافعها لا يشعر بها ، بحيث نجد العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونيا إلى المستهلك الأخير .

- مزايا و عيوب الضرائب المباشرة :

❖ سهولة دفع الممول لهذه الضرائب ، وذلك لأنها تختفي من وراء السلعة أو الخدمة و بالتالي فلا يحاول التهرب منها .

❖ من مزاياها أيضا مرونة حصيلتها هذه الضرائب يمكنها أن تعكس الانتعاش الاقتصادي ، وما يضمن الخزانة العامة أو تستفيد من هذا الانتعاش .

❖ لا يتناسب مع المقدرة التكاليفية للممول بل نتيجة إلى التناسب العكسي .

❖ الضرائب غير المباشرة الأكثر حصيلة هي تلك التي تفرض على السلع الضرورية أي السلع التي تستوعب الجزء الأكبر من الدخول المنخفضة بمعنى ذلك أنها غير عادلة¹ .

¹ بوسبعين فريدة ، تقنيات الرقابة الجبائية و فعاليتها في محاربة الغش و التهرب الضريبي ، مذكرة ليسانس ، معهد العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير ، البويرة ، 2012، ص 12.

ثانيا : معيار الوعاء الضريبي أو من حيث المادة الخاضعة للضريبة .

(1) الضرائب على الأشخاص :

يقصد بالضرائب على الأشخاص أن يكون الإنسان ذاته هو محل الضريبة أو وعاء لضريبة على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم للثروة .

(2) الضرائب على الأموال : وتفرض على أساس ما يمتلكه الشخص و ليس على الشخص في حد ذاته وهذا الأخير قد يمتلك دخلا أو رأسمال أو كلاهما ، أي ما يملكه الشخص .

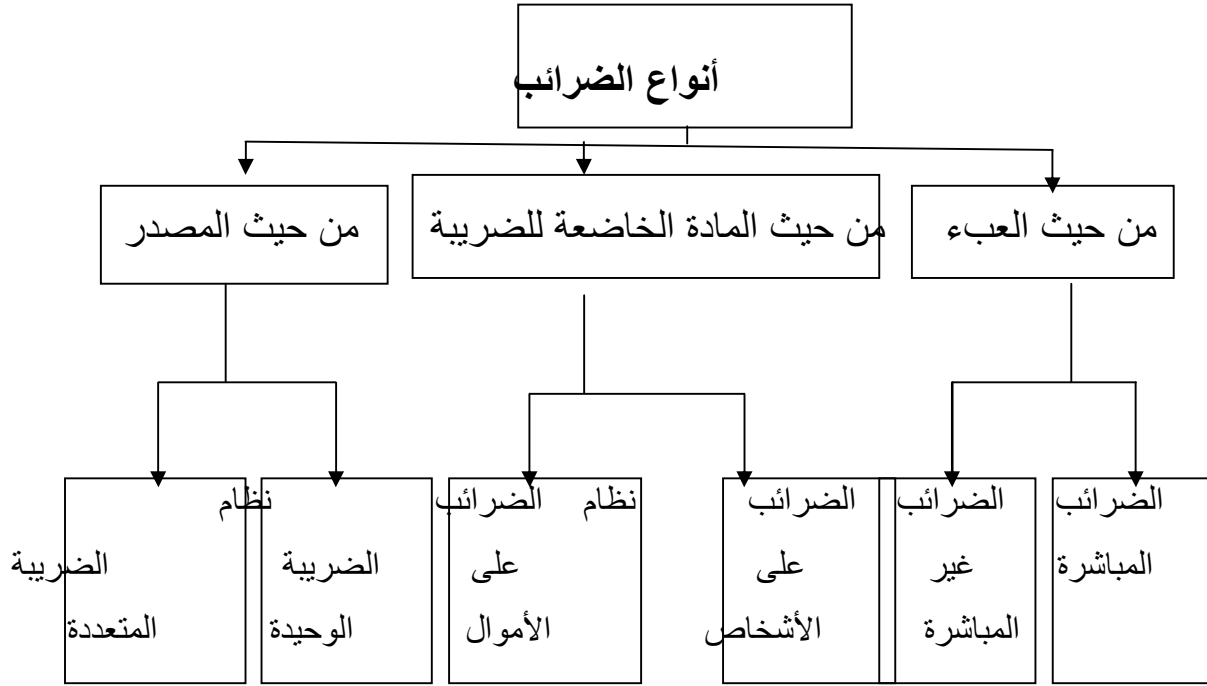
ثالثا : من حيث المصدر : فنجد نوعين من الضرائب .

(1) نظام الضريبة الوحيدة : بحيث جد كل الأنشطة مهما كان نوعها تجاريا ، صناعية ، فلاحية ... تخضع إلى ضريبة وحيدة كالضريبة على الدخل الإجمالي .

(2) نظام الضريبة المتعدد : هذا النظام يعتمد على تخصيص لكل نشاط ضريبة خاصة به ، لذلك نجد كمختلفة و متعددة باختلاف و تعدد النشاط .²

¹ بوسبعين فريدة ، تقنيات الرقابة الجبائية و فعاليتها في محاربة الغش و التهرب الضريبي ، نفس المرجع السابق ، ص 14.

² بوسبعين فريدة ، تقنيات الرقابة الجبائية و فعاليتها في محاربة الغش و التهرب الضريبي ، نفس المرجع السابق ، ص ص 17-



المصدر : استنادا على الطلبة مما ذكره سبقه .

المطلب الثاني : كيفية تحصيل الضرائب .

تتبع إدارة الضرائب طرق مختلفة لتحصيل الضرائب بحيث تختار طريقة التحصيل المناسبة لكل ضريبة التي تحقق فيها كل من الاقتصاد في النفقات و الملائمة في تحديد مواعيد أدائها و يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق منها :

1. **التوريد المباشر** : عندما يتم تحديد دين الضريبة تخبر إدارة الممول بمقدار الضريبة المستحقة عليه و ميعاد الدفع و الإجراءات التي يجب إتباعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في المواعيد المذكورة ، ويتبين من هذا التوريد المباشر قد يتم دفعة واحدة أو على أقساط بحيث يكون تقسيط الضريبة محدد بنص قانوني .

2. **الأقساط المقدمة** : وفقا لهذه الطريقة يكون الممول من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة المستحقة عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية مما يجعله بتوريد المبلغ في شكل أقساط مقدمة تحت حساب الضريبة ثم تتولى الإدارة الضريبية في نهاية العام اتخاذ إجراءات الرد و تحديد دين الضريبة ثم يقوم بعملية التسوية .

من مزايا هذه الطريقة أنها تخفف من واقع الضرائب على المتسول و يجعل أداءها سهلا وميسورا وتضمن أيضا الخزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة مما يتناسب مع احتياجات الدولة للأموال .

3. الحجز من المنبع : حسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخصا معيناً بتحصيل الضريبة و توريدها الى الخزينة العامة و تتميز هذه الطريقة بسهولة و سرعة التحصيل ، استحالة التهرب من الضريبة ، كما أن الممول لا يشعر ، بوقع الضريبة وفي غالب الأحيان يجهل مقدارها .¹

المطلب الثالث : تطور النظام الضريبي في التشريع الجزائري .

عرف النظام الجبائي الجزائري ، عدة مراحل ابتداء من مرحلة الحكم التركي مرورا بالفترة الاستعمارية الفرنسية بالجزائر ، وأخيرا إلى ما بعد الاستقلال وما شهدته من إصلاحات إلى غاية التسعينات .

الفرع الأول : النظام الحقيقي .

لتحديد الربح الخاضع للضريبة مع الدخل الإجمالي بطريقة النظام الحقيقي بالنسبة للأشخاص الذين يكون رقم أعمالهم ثلاثون مليون دينار جزائري سنويا (30.000.000 دج) .

و المكلف بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي الذي يمسك محاسبة موثقة و في هذا النظام يصرح المكلف بنفسه شهريا أرقام أعماله إلى إدارة الضرائب عن ربحه باعتباره أن يمسك محاسبة كاملة و إيداع تصريح خاص بالإرباح الصافية وهذا قبل 01 ماي من كل سنة بالنسبة للإرباح المحققة في السنة الفارطة .

• الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للنظام الحقيقي تخضع لجدول التصاعدي ويخضع لمجال تطبيق النظام الحقيقي .

• الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات مهما كان رقم أعمالهم .

¹ بوسبعين فريدة ، تقنيات الرقابة الجبائية و فعاليتها في محاربة الغش و التهرب الضريبي ، نفس المرجع السابق ، ص 25.

• الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالإرباح التجارية و الصناعية الذين يفوق رقم أعمالهم ثلاثة مليون دينار جزائري .

• تجار الجملة و أصحاب الامتيازات .

الفرع الثاني : التصريح المراقب .

يخضع لهذا النظام أصحاب المهن الحرة من كل سنة تصريحا خاصا يبينون فيه الصافي و تدعيمه بكل وثائق الإثبات اللازمة .

➤ يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعة لنظام التصريح المراقب أن يمسكوا سجلا يوميا مرقما وموقعا من قبل مفتشية الضرائب التابعة لدائرتهم وان يقيدوا فيه يوما بيوم دون بياض و لا شطب إيراداتهم ونفقاتهم المهنية بالتفصيل .

➤ ويجب عليهم أيضا أن يمسكوا مدعمة بوثائق الإثبات المطابقة تتضمن تاريخ الاقتناء أو الإثبات و سعر تكلفة العناصر المخصصة لممارسة مهنتهم ومبلغ الاستهلاكات المحققة و احتمال سعر التنازل عن هذه العناصر و تاريخه .

➤ يجب على المكلفين بالضريبة أن يحتفظوا بالسجلات و كل وثائق الإثبات إلى غاية انقضاء السنة الرابعة التي تلي السنة التي تم فيها قيد الإيرادات و النفقات .

الفرع الثالث : نظام الضريبة الجزافية الوحيدة .

هو نظام ضريبي جديد تم البدء بالعمل به ابتداء من سنة 2007 حيث تغير النظام الجزافي وحل محله نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، تحل محل النظام الجزافي وتعرض الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني .

✓ ويخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الذين لا يزيد رقم أعمالهم خلال السنة عن عشرة مليون دينار جزائري (10.000.000 د ج) ، وهذا يحدد رقم الأعمال على نموذج تحدده الإدارة لسنتين متتاليتين وهذا بناء على تحريات معمقة و استطاع على المكلف بالضريبة .

✓ ويخضع للنظام الضريبية الجزائرية الوحيدة المكلفين الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع و الأشياء وكذلك الممارسون لأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات) السابقة لفئة الأرباح الصناعية و التجارية ، و تستثني من نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة ، عمليات البيع بالجملة و عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون وكذا عمليات التصدير و موزعو محطات الوقود .

الفرع الرابع : النظام المبسط

هو نظام ضريبي تم استحداثه في قانون المالية 2010 وفي هذا النظام يقوم المكلفون بالضريبة بتقديم تصريحاتهم كل ثلاثة أشهر عن طريق التصريح وهذا لكافة الضرائب و الرسوم المتعلقة بالثلاثي ،

■ و المكلفون الخاضعون للنظام المبسط ملزمون بمسك محاسبة مبسطة و يقوم المكلفون بإيداع تصريحاتهم قبل 01 ماي من كل سنة الموالية لسنة النشاط .

■ و المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام المبسط هم عكس الخاضعون للنظام الحقيقي فهم غير ملزمون بمصادقة محاسبتهم من قبل محافظ الحسابات وهذا حسب قانون المالية وهذا حسب قانون المالية لسنة 2011 للضريبة على الدخل الإجمالي فيها 2010% من الربح الخاضع للضريبة و يخضع للنظام المبسط المكلفون الذين يتراوح رقم أعمالهم ما بين عشرة مليون دينار جزائري (10.000.000 دج) ، وثلاثون مليون دينار جزائري (30.000.00 دج)¹.

¹ خليفة أسعيد ، الرقابة الجبائية ، مذكرة ما ستر ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2013/2014 ، ص ص 29-33.

خلاصة الفصل الأول :

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل ، فإنه لا يمكن لأي بلد كان أن ينكر أهمية الضريبة ودورها في تحقيق التوازن ة التنمية داخل أي بلد ، كونها مورد مهم تتحصل بواسطتها الدولة على إيراداتها .

لذا نجد الدولة تسعى دائما إلى مكافحة كل ما يقف عقبة أمام تحقيق الجباية للأهداف المرسومة ، من أهم هذه العوائق هي ظاهرة الغش التي تعتبر كأحد التحديات التي تواجهها الدولة في تطبيقها ساستها الاقتصادية بسبب تحايل المكلف على أداء واجباته الجبائية بشتى الطرق ، وهذا ما يؤثر سلبا على المنظومة الجبائية .

الفصل الثاني:

تمهيد :

تعود الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة لمصالح الضرائب التي منحها القانون للتأكد من صدق التصريحات و معاينة الأخطاء ، وذلك لأهميتها البالغة في عملية اتخاذ القرار و تحليل الوضعية الجبائية للمكلفين و كشف مختلف الانحرافات و المخاطر الضريبية إلى مكافحة مختلف حالات الغش و التهرب الضريبي حيث يهدف إلى مدى امتثال المؤسسات للقوانين و الأنظمة الضريبية و تقييم المخاطر و دراسة إلى الحسابات و البيانات المالية .

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية .

تعتبر الرقابة من أهم الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير نتيجة لتجاوز المسئول لسلطته أو تجاوز المحكوم لحقوقه ، فأى نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه الرقابة الفعالة و المنظمة يعتبر نظاما ناقصا ، و لا تختلف الرقابة في هذين النظامين عنها في النظام الجبائي ففي النظام الجبائي تعد من بين الوسائل الفعالة و المستعملة للكشف عن مواطن التهرب الضريبي .

المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية .

هناك عدن تعاريف للرقابة الجبائية إلا أنها في مجملها تسعى إلى مفهوم واحد وهو فحص ومراقبة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة و كذا التأكد من صحتها .

أولا : تعرف الرقابة الجبائية بأنها : " مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و مقارنتها بالمحاسبة " .

ثانيا : كما يعرفها البعض الأخر على أنها : " السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم ، حق أو إتاوة من اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة و كذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق " ¹ .

ثالثا : تعرف الرقابة الجبائية كذلك بأنها : " الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء و تقويمها ، و بما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فان رقابتها حسب الاقتصادي Claude Laurent تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بان المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم و تصحيح الأخطاء الملاحظة " .

رابعا : و يمكن كذلك تعريفها : " هي فحص لتصريحات وكل السجلات و وثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية . وذلك يقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحويلها ملفاتهم الجبائية " ¹ .

¹ ناصر بوحمام محمد ، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ما ستر ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2015 ، ص03.

مما سبق يمكن تحديد مفهوم الرقابة الجبائية على أنها عبارة عن فحص و مراقبة التصريحات التي يقدمها المكلفين بالضريبة و كذا التأكد من صحتها ، أو أنها مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة و مصداقية و تقييمها بصورة موضوعية لغرض اكتشاف العمليات التديسية التي تساعد على التملص و التهرب من دفع الضريبة ، وتحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين و تحصيلها لفائدة الخزينة العمومية ².

المطلب الثاني : أسباب قيام الرقابة الجبائية ووسائل تقنيات الرقابة الجبائي.

من أجل القيام بعملية الرقابة الجبائية تعتمد مديرية الضرائب على مجموعة من الوسائل المحددة من قبل المشروع الجبائي ، والتي تساعد المدقق الجبائي و تسهل عليه الفحص و التحقيق ، كما فرض القانون التجاري على المكلفين بعض الالتزامات و في المقابل نص على ضمانات تمنح إليهم من اجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية .

الفرع الأول :أسباب قيام الرقابة الجبائية .

1. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية .

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي ، لان المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة و يصرح بها الإدارة الجبائية ، وهن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتبية و ضمان مصداقيتها و صحتها ، منا تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية .

2. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي :

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة الى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق و الأساليب الشرعية لذلك فان عمليات مكافحة هذه الممارسات التديسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية و التي تمتلك سلطان و صلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طرق تقنيات مختلفة و متعددة على مختلف أصناف

¹ حوصة العربي ، نفس المرجع السابق ، ص 07.

² ناصر حجام محمد ، نفس المراجع السابق ، ص 04.

المكلفين و التي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.¹

الفرع الثاني : وسائل وتقنيات الرقابة الجبائية .

تحتاج الإدارة الجبائية إلى مجموعة من الوسائل القانونية تحمي التصرفات التي يمارسها أعوان الرقابة من خلال تأدية واجباتهم لذا المشرع الجزائري عد حقوق وصلاحيات الإدارة الجبائية أثناء أدائها لمهمتها الرقابية و المتمثلة في :

1. حق الرقابة :

يعتبر من أهم صلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن تصريحات المكتبية من قبل المكلفين ، فهو يمثل مجموع العمليات المنحزة من قبل الأعوان المراقبين لمراقبة تلك التصريحات المقدمة بعناصر و معطيات خارجية بغية التحقق من صحتها و نزاهتها .

ويخضع حق الرقابة لقواعد صارمة ومنظمة معروفة من قبل الأعوان المحققين وكذا المكلفين لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم وعدم احترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه الرقابة و كذا التقويمات الضريبية الموافقة لها ، ومن أهم ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة مجد :

- ✓ تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم .
- ✓ تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية و الهيئات العمومية التي تدفع أجورا أو أتعابا .
- ✓ يراقب المفتش التصريحات و يطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية .

2. حق المعاينة :

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية ، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش و مؤهلين قانونيا ، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول وحجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة.²

¹ لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ماجستير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، ص 20.

² ناصر بوحمام محمد ، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، نفس المرجع السابق ، ص 18.

كما لا يجوز الترخيص بحق إجراء المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير ، يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل .

3. حق إجراء الاطلاع :

وهو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية ، فبواسطته يمكنهم الاطلاع على مختلف الوثائق و المستندات الخاصة بالمكلف الذي هو بصدد عملية الرقابة بغية الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات الكافية لأداء المهمة على أكمل وجه كما يمكننا القول أن حق الاطلاع هو أداة تدخل في كل إجراء رقابي ، إما لإتمام المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة أو التأكد من صحة المعلومات المستخلصة من دراسة الملفات .

4. حق اجراء التحقيق :

ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة و قد أتاح المشرع هذا الحق من خلال النص التالي :

- يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكلائها إلى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر وكذا إلى أعوان المصالح المالية الأخرى للمعنيين ، بالنسبة لكل فئة من الخاضعين للضريبة ، ومن أجل ذلك يحق لهم الدخول خلال ساعات النشاط من الساعة الثامنة صباحاً إلى الساعة الثامنة مساءً ، إلى المحلات ذلك الاستعمال المهني ووسائل نقل البضائع وكذا حملتها .¹

المطلب الثاني : مبادئ الرقابة الجبائية .

مهما تميزت الرقابة الجبائية بصرامة و الردع تبقى في أمس الحاجة إلى إرساء مبادئ أساسية فعالة في الميدان . يمكن تصنيفها إلى ما يلي :

أولاً : إقامة نظام جبائي محكم : يؤدي غموض النظم الجبائي و تعقد نصوصه إلى تشجيع الغش الضريبي وعليه فإن تعديل النظام الجبائي و تحسين جهازه الإداري يعد من المبادئ العامة التي تعمل على الحد من هذه الظاهرة ، لهذا فمعظم التشريعات تهدف إلى إرساء هيكل ضريبي محكم يتماشى و تحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق التشريعات الجبائية صياغة تتميز بالبساطة و الاستقرار و المرونة ومن ثم لا بد من :

- تبسيط النظام الجبائي .

¹ ناصر بوحمام محمد، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، نفس المرجع السابق ، ص ص 19 - 20.

- عدالة النظام الجبائي .

ثانيا : إرساء الحس الجبائي لدى المكلف بالضريبة : ويتم ذلك من خلال تقديم يد المساعدة للمكلفين بالضريبة و المؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ووضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات وتغييرات التشريع الجبائي و شرح الإجراءات الجبائية كمواقيت التصريح و الدفع ، و كيفيات ملء مختلف الوثائق و أساليب الطعن و طرق لمنازعات ، إضافة إلى الوثائق و المستندات اللازمة لإجراء التحقيق و المراقبة و ذلك من خلال انتهاج جملة من السياسات الإعلامية و التي نوجز أهم عناصرها فيما يلي :

- إعلام المكلف بالضريبة .

- تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة و الإدارة .¹

ثالثا : ترقية الإدارة الجبائية : إن التشريعات و الإجراءات المتبعة لتحصيل الموارد العامة لا تحقق لها فعالية الحقيقية إن لم تكن الإدارة التنفيذية و المتمثلة في الإدارة الجبائية على مستوى مقبول من الكفاءة و الفعالية و التنظيم ، لذلك يرجع أن مشكلة الغش و التهرب الضريبي إلى عدم فعالية النظام الجبائي و التي تستلزم وجود هيكل إداري منظم وعصري بعيدا عن التخلف و الإهمال ، كما لا بد من القيام بإصلاحات و تعديلات لتحسين و ترقية الجهاز الإداري و لتحقيق ذلك على أحسن وجه و يجب تزويد الإدارة بكل الوسائل المادية و البشرية .²

المبحث الثاني : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية .

يعتمد تنفيذ مختلف الإجراءات المتعلقة بعملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الأجهزة و الهياكل الإدارية المخول لها قانونيا القيام بذلك من اجل أن تمارس هذه العملية بطريقة منظمة وفعالة .

¹ ناصر بوحجام محمد، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، نفس المرجع السابق ، ص 04.

² ناصر بوحجام محمد ، نفس المرجع السابق ، ص 05.

1) المصالح المركزية :

تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث و المراجعات وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات و سلطات على المستوى الوطني ، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث و المراجعات وأبع مديريات فرعية و تضم :

❖ المديرية الفرعية للتحقيقات و البحث عن المعلومات الجبائية .

❖ المديرية الفرعية للبرمجة .

❖ المديرية الفرعية للمقاييس و الإجراءات .

2) المصالح اللامركزية : و تتكون من :

■ المديريات الجهوية للضرائب :

تتوزع هذه المديريات في تسع ولايات هي : الجزائر - وهران - قسنطينة - سطيف - عنابة - البليدة - بشار - ورقلة .

وتتكون كل مديرية جهوية من أربع مديريات فرعية هي :

✓ المديرية الفرعية للتكوين .

✓ المديرية الفرعية للعمليات الرقابة الجبائية .

✓ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

■ المديرية الولائية للضرائب : وهي مهيكلة في خمس مديريات فرعية هي :

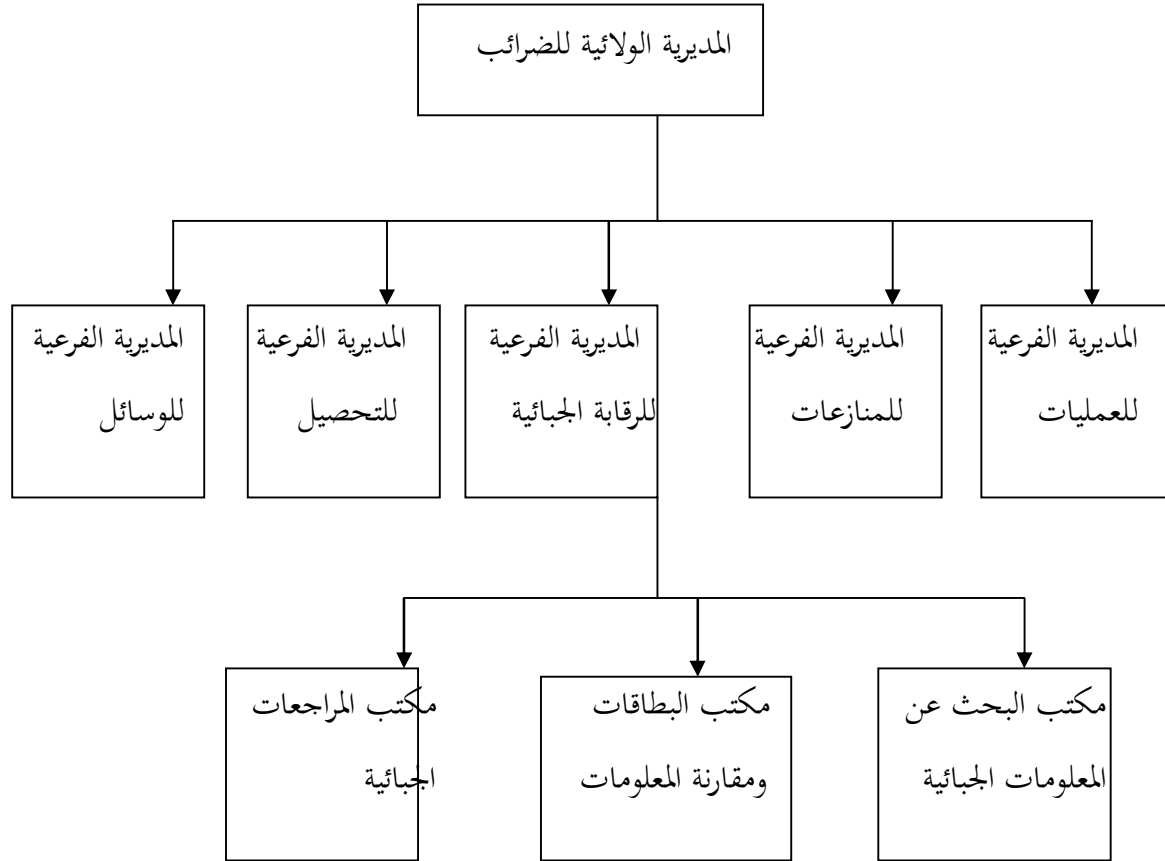
✓ المديرية الفرعية للوسائل .

✓ المديرية الفرعية للتحصيل .

✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية .

✓ المديرية الفرعية للمنازعات .

✓ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .



الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب .

- مفتشيات الضرائب :
- وهي تتكون من أربعة مكاتب هي :
- ✓ مكتب جباية المؤسسات .
- ✓ مكتب الجباية العقارية .
- ✓ مكتب التدخلات .
- تعمل على مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة .
- قباضات الضرائب :
- يمكن التمييز بين نوعين من القباضات .
- ✓ قباضات تحصيل الضرائب .
- ✓ قباضات التسيير المالي للبلديات و المصالح الطبية .
- ومن مهامها تصفية جميع الضرائب و الرسوم التي بها و التحصيل السريع لمجمل الضرائب .
- مديرية كبريات المؤسسات .
- تعرف على أنها مصلحة ضريبة خارجية خارجية تغطي المستوى الوطني و هي تعتبر الهيئة الوحيدة للمؤسسات الكبرى التي تدخل ضمن وظائفها .
- وتتكون من 05 مديريات فرعية هي :
- المديرية الفرعية لجباية المحروقات .
- المديرية الفرعية للمنازعات .
- المديرية الفرعية للتسيير .
- المديرية الفرعية للوسائل .
- المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات :
- ✓ تنفيذ برامج البحث و التحقيق و مراقبة النشاطات و المداخيل التي تضبطها مديرية الأبحاث و المراجعات و إعداد الإحصائيات اللازمة .
- ✓ ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي .

- ✓ دراسة الشكاوي الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي .
- ✓ تنفيذ برامج التحقيق و البحث و المتابعة و مراقبة الأشغال المتعلقة بها و تقييمها الدوري .
- ✓ الفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة .¹

المطلب الثاني : أشكال و أهداف الرقابة الجبائية .

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال حيث تم وضعها بموجب الإجراءات و القواعد القانونية لتحقيق عدة أهداف .

الفرع الأول : أشكال الرقابة الجبائية .

تتمثل فيما يلي :

1. الرقابة العامة : تتكون من نوعين رقابة شكلية و رقابة على الوثائق .

❖ **الرقابة الشكلية :** هي عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف التي تشمل مختلف التدخلات التي يهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات ، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات و المعلومات تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمن من معلومات ، وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية .

❖ **الرقابة على الوثائق :** يقوم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة ، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات و مقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى المفتشية .²

2. الرقابة المعمقة : و تتميز ب 3 أنواع م الرقابة هي :

❖ **التدقيق في محاسبة المكلف :** هو تدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة ، ويعني التدقيق في المحاسبة أنه : " مجموعة العمليات التي يستهدف منها

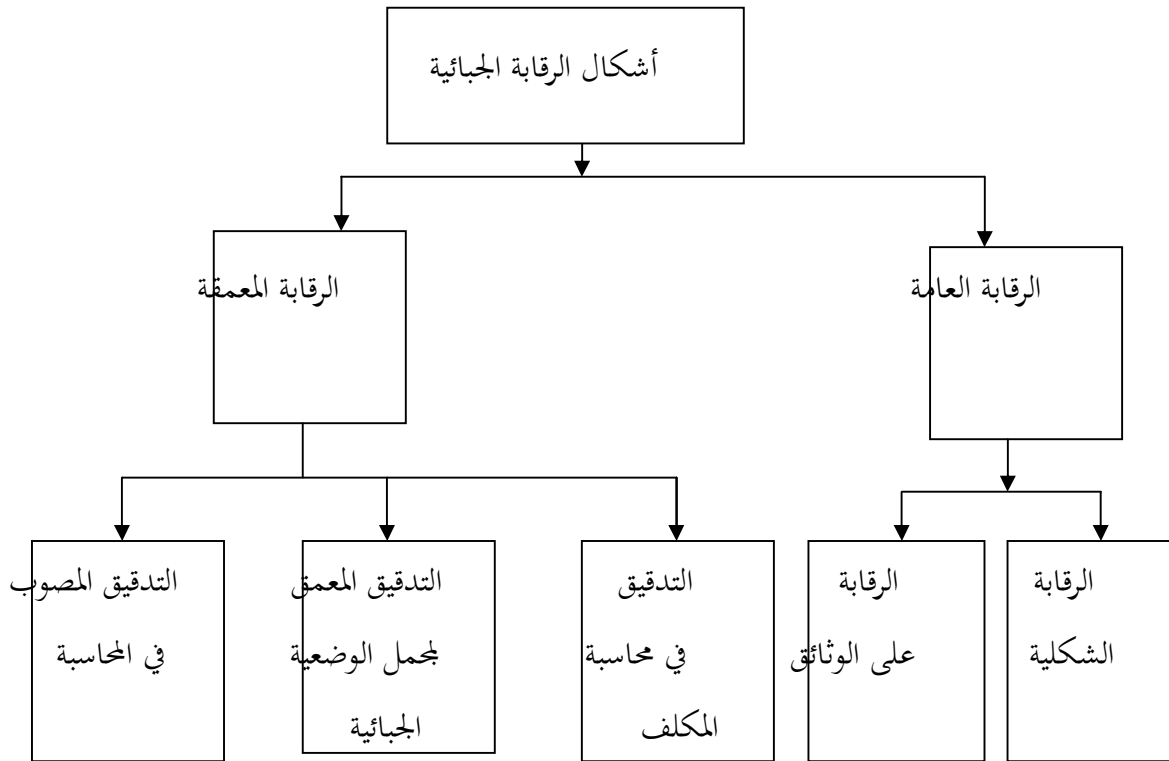
¹ ناصر بوحمام محمد، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، نفس المرجع السابق ، ص ص 13 - 17 .

² حوصة العربي ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ما ستر ، جامعة مستغانم 2016، ص ص 10 -

مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و خيرها ، حيث يتمنى معرفة مدى مصداقيتها "

❖ **التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية :** يمكن الأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية لأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا ، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة .

❖ **التدقيق المصوب في المحاسبة :** هو طريقة تم استحداثها ضمن قانون المالية 2010 وهو لا يختلف عن التدقيق المحاسبي العادي من حيث الإجراءات : "التدقيق المصوب هو تدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.¹



المصدر : من إعداد الطالبة استنادا على ما سبق .

¹ خوصة العربي ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، نفس المرجع السابق ، ص 11.

الفرع الثاني : أهداف الرقابة الجبائية .

للإدارة الجبائية صلاحية تطبيق الرقابة الجبائية بما حول لها القانون من صلاحيات في تنفيذ التشريع الجبائي من خلال فرض الضرائب و تحصيلها إلى ممارسة الرقابة عليها وذلك لتحقيق أهداف عديدة نذكر منها :

أولا : الهدف القانوني .

ويتمثل في مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين و الأنظمة الذي وحرص على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخلفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية .

ثانيا : الهدف المالي و الاقتصادي .

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية و بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى رفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل .

ثالثا : الهدف الإداري .

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها و التي تساهم بشكل حيوي و كبير في زيادة الفعالية و الأداء ، ويمكن تحديدها في النقاط التالي :

- تساعد الرقابة الجبائية على التثبيت إلى أوجه النقص و الخلل في التشريعات المعمول بها هذا ما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات الصحيحة .
- تحديد الانحرافات و كشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة و الإلمام بأسبابها و تقييم أثارها و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك .
- تساهم عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات .

➤ ضمان تماسك و استمرارية النظام التصريحي¹.

رابعا : الهدف الاجتماعي .

➤ تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة .

➤ محاربة المخرفات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة و الإهمال أو تقصير في تحمل واجباته اتجاه المجتمع كما يمكن إضافة أهداف أخرى للرقابة تتمثل فيما يلي :

➤ التأكد و التحقق من مدى انتظار المؤسسة تجاه القوانين الجبائية .

➤ مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات سارية المفعول .

➤ تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي .

و أخرى ثانوية تتمثل في :

➤ تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيء للقواد الجبائية .

➤ تجنب العقوبات و الزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر فيه أو الإنقاص منه .

➤ توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي .

➤ محاولة إبراز القوة و الضعف ومن ثم تحسين تطور القرار².

المطلب الثالث : الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية .

هناك عدة صعوبات تعرقل الإدارة الجبائية على أداء مهمتها على أحسن وجه نذكر منها :

● مشكل الوسائل و الإمكانيات المادية :

إن نقص الإمكانيات الإدارية الجبائية يعد حاجزا أمام أي إصلاح جبائي ، ومن بين الوسائل و الإمكانيات

المادية التي تعوق نصلاح الرقابة الجبائية نجد :

✓ القصور في وسائل النقل الخاصة حيث شساعة المساحة تحد من فعالية النظام الجبائي مادام هناك افتقار

الوسائل النقل من أجل تأدية المهام .

¹ خليفة أسعيد ، الرقابة الجبائية ، مذكرة ما ستر ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة 2016 ، ص 63.

² ناصر بوحجام محمد ، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، نفس المرجع السابق ، ص 06.

✓ التأمين وان كان هذا الأمر صعب المنال إلا أنه من الضروري لما يتعرض له الكثير من الموظفين الاعتداءات معنوية وجسدية .

✓ انعدام المحفزات المالية و المشجعة على التفاني في العمل مثل : توفير المسكن ، توفير مرتبات و أجور تليق بموظفي الإدارة .

• مشكل الموارد البشرية :

إن الإدارة الكفؤة و الناجعة هي التي تتوفر على عدد كافي من الموظفين الأكفاء حيث إن العنصر البشري مفتاح تطبيق كل برنامج و العامل الأهم في تحقيق و نجاح السياسة المسطرة لكن في الواقع فإن الإدارة غير قادرة على تحقيق ذلك ، بحيث لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين و عدد الأعوان الجبائين .

• مشكل التشريعات و الإحصائيات الجبائية :

تؤدي بعض التشريعات إلى الحد من فعالية أداء جهاز الرقابة الجبائية نظرا إلى :

- كثرة الثغرات التشريعية و القانونية التي تزيد من حدة التهرب الضريبي .
- صدور العديد من التعديلات في القوانين التي تثير الكثير من الجدل و النقاش وتؤدي الى الكثير من البلبلة الفكرية بين المسؤولين و أعوان الضرائب .
- بالإضافة إلى أن الإحصائيات الجبائية دور هام في تزويد السياسة الجبائية و الاقتصادية بالمعطيات الضرورية التي تبني قراراتها على ضوئها ، لكن المنظومة الضريبية الجزائرية تفتقد العديد من هذه الإحصائيات بسبب نقص المعطيات الضرورية ، وكذا انعدام المقاييس الموضوعية لإعدادها .¹

• مشكل عدم مواكبة التطورات الاقتصادية و التكنولوجية :

تختلف أنظمة الرقابة الجبائية في بيئة التجارة التقليدية عنها في البيئة التجارية الالكترونية وذلك الاعتماد هذه الأخيرة على التبادل الالكتروني للبيانات الذي يقوم أساسا على نقل تداول و تشغيل الجلسات الالكترونية دون الاعتماد على المستندات و الدفاتر و السجلات التقليدية المعروفة في المحاسبة ، حيث يصعب على المراقب الجبائي تتبع مسار الصفقات بهدف فحصها و مراجعتها ، والتأكد من اكتمالها ، خاصة و أن المدخل التقليدي

¹ بوسبعين فريدة ، تقنيات الرقابة الجبائية وفعاليتها في محاربة الغش و التهرب الضريبي ، مذكرة ليسانس ، المركز الجامعي العقيد أكلبي محمد أو لحاج ، البويرة 2012، ص ص 121 - 123.

للرقابة يعتمد كلياً على مراجعة تفاصيل العمليات و الأرصدة و استخدام الأساليب التي تهدف إلى التحقق من وجود دليل موضوعي يؤيد صحة القيمة الدفترية لبنود القوائم المالية.¹

المبحث الثالث : التدقيق كالية لدعم الرقابة الجبائية.

المطلب الأول : دور التدقيق في دعم الرقابة الجبائية الرقابة الجبائية .

1) قدرة دليل المدقق في تفعيل الرقابة الجبائية :

سبق وذكرنا دليل المدقق هو أداة سخرتها الإدارة الجبائية للمدقق أو العون المحقق من أجل إرشاده و توجيهه و اعتباره المرجع الأساسي لأداء مهنته لكونه يحتوي على المراحل و الإجراءات التفصيلية في مجال التدقيق في محاسبة المكلف بالضريبة ومن خلال دراستنا لهذه الأداة نلاحظ أن عدم تحكم المدقق فيها بشكل صحيح ودقيق و أي نقص و تقصير خاصة في الإجراءات القانونية المتمثلة في كل مراحل عملية التدقيق قد يؤدي إلى بطلان أو قابلية للبطلان لهذه العملية ، مما يترتب عنه عدم تمكن من تسوية الوصفية الجبائية للمكلف الخاضع للتحقيق ، وكذا عدم الفترة على استرجاع حقوق الخزينة العمومية و بناءً على ما تم ذكره نستطيع القول أن التحكم في دليل المدقق بفعل الرقابة الجبائية .

2) تحسين القوانين الجبائية و قدرتها على دعم الرقابة الجبائية :

إن المشرع الجزائري قد سخر للإدارة الجبائية عدة قوانين تساعد على أداء مهامها وعلى أكمل وجه² . رغم التعديلات المستمرة فيها بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية و تزامنها و الظروف و المستجدات التي تتغير حين لأخر .

وتعتبر هذه القوانين الأداة الأساسية لعملية التدقيق المحاسبي وكذا عملية الرقابة الجبائية و خاصة منها القانون التجاري وقانون الإجراءات الجبائية الذي يجيب عن كل التساؤلات المتعلقة بمراحل و إجراءات الرقابة الجبائية بشكل عام و التدقيق في محاسبة المكلف به بشكل خاص ، لكن معرفة العون المدقق بالقوانين الجبائية دون القيام بالتحسين المستمر لتلك النصوص تبعاً لقوانين المالية منها و التكميلية مع الاطلاع على كل التعليمات و المناشير الصادرة عن المديرية العامة للضرائب بشكل عام و مديرية الأبحاث و المراجعات بشكل عام قد يؤدي إلى بطلان

¹ بوسبعين فريدة ، تقنيات الرقابة الجبائية وفعاليتها في محاربة الغش و التهرب الضريبي ، مذكرة ليسانس ، المركز الجامعي العقيد أكلي محمد أو لحاج ، البويرة 2012، ص125.

² خوصة العربي ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ما ستر 2016، ص 55.

أو قابلية للبطلان لعملية التدقيق مما يؤدي بصفة غير مباشرة إلى عدم القدرة على تسوية الوضعية الجبائية المكلف المتهرب من الضريبة و عدم القدرة على استرجاع حقوق الخزينة العمومية و عليه نستطيع للقول أن التحكم في القوانين الجبائية و تحسينها بشكل مستمر يساعد في تفعيل الرقابة الجبائية¹.

(3) قدرة المبادئ المحاسبية على تفعيل الرقابة الجبائية .

مما سبق ذكره فالمدقق في محاسبة المكلف بالضريبة يجب أن يكون قدر عال من الكفاءة العالية و الدراية التامة بالمبادئ القواعد المحاسبية المتعارف عليها ، التي تستعمل في تسجيل و تويب العمليات المحاسبية و المالية ، لان المحاسبة هي مرآة عاكسة لواقع المؤسسة وهذا يهدف كشف التجاوزات و الأخطاء التي تساهم في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي التي تسعى الإدارة الجبائية دائما للحد منها و التي تأثر على عملية الرقابة الجبائية .
وعليه من خلال دراستنا يتبين لنا أن التحكم أساسيات المعرفة المحاسبية و المحسنة في المبادئ و القروض المحاسبية من قبل العون المدقق يساعد التفعيل الجيد للرقابة الجبائية .

وبعد التطرق لمفردات أدوات التدقيق ومدى علاقتها بعملية التدقيق في محاسبة المكلف و مساهمتها في تفعيل الرقابة الجبائية نرى أن عدم التحكم في هذه الأدوات فضلا عن الامتثال للضمانات قانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة قد تعرقل مهمة لعون المدقق و تخلق ثغرات يستعملها المكلف للتملص من دفع مستحقاته الجبائية و منه يمكننا أن نستخلص أن التحكم في أدوات التدقيق بشكل مباشر لرقابة الجبائية².

المطلب الثاني : الرقابة الجبائية آلية لتحسين جودة التصريحات الجبائية .

من المسلم به عموما أن عملية الرقابة الجبائية هي فحص لتحديد ما إذا كان المكلف بالضريبة يؤدي التزاماته بشكل صحيح ومع ذلك ينبغي أن يكون دور برنامج الرقابة يجاوز مجرد التدقيق من التزامات دافع الضرائب و الكشف عن النقائص الموجودة في تصريحات المكلفين و الوثائق الداعمة بل ينبغي اتخاذ برنامج فعال يتضمن :

- ❖ الهيكل التنظيمي مع تحديد الأدوار و المسؤوليات : حيث ينبغي مراعاة تخطيط و تنظيم أنشطة الرقابة داخل الإدارة التي تعكس بوضوح طبيعة العمل .

❖ وجود خطط متتالية و مترابطة مع أهداف واضحة تعكس خطة إستراتيجية .

¹ حوصة العربي ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ما ستر 2016 ، ص 55.

² حوصة العربي ، مرجع سبق ذكره ، ص 55.

- ❖ وجود إطار تشريعي يتطلب من المكلفين الاحتفاظ بالدفاتر و السجلات اللازمة لفائدة الإدارة و المكلف .
- ❖ وجود جودة أداء عالية للرقابة الجبائية و التي تعمل على التأكد بأكبر قدر ممكن من مدى صحة الالتزامات الضريبية التي سي طرح بها المكلفون بالإضافة إلى العمل على اكتشاف و تحليل أسباب عدم الالتزام أو طاعة المكلفين و وضع حلول مناسبة لها .¹

من خلال أحداث هذه الإجراءات للرقابة الجبائية نستنتج التأثيرات التالية²:

- التصحيح من خلال إجراء تعديلات حالات عدم الالتزام.
- الرد بالتأثير على سلوك دافعي الضريبة الخاضعين للرقابة .
- توعية المكلفين و تشجيعهم على الالتزام الطوعي للقوانين الجبائية .

¹ سوداني فاطمة ، باديدي عائشة ، رحومي عبد الرحمن ، دور الرقابة في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير 2014²⁴.

² سوداني فاطمة ، باديدي عائشة ، رحومي عبد الرحمن ، دور الرقابة في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مرجع سبق ذكره ، ص 24.

خلاصة الفصل الثاني :

تعد الرقابة الجبائية احد الاجراءات التي تسعى من ورائها الادارة الجبائية الى المحافظة على حقوق الخزينة فالرقابة

تعتبر وسيلة للادارة الجبائية للتأكد من صحة و سلامة المعلومات المدلى بها في تعبير المكلفين و تسمح ايضا

بارساء مبدا اساسي للاقتطاعات و المتمثلة في الوقوف لجميع الممولين على قدم المساوات امام الضريبة.

الفصل الثالث :عبارة عن محاكاة (الدراسات السابقة)

الدراسة الأولى :

لياس قلاب ذبيح -مساهمة التدقيق المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية مذكرة مقدمة ضمن متطلبات تبذل بشهادة الماجستير جامعة بسكرة 2011/2010 قام البحث بمعالجة إشكالية التالية :

كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ؟

الأهداف :

نسعى من خلال هذا البحث الى تحقيق الأهداف التالية

تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي ووقفها في ظل النظام الضريبي الجزائري.

تسليط الضوء الى الرقابة الجبائية في الجزائر من خلال التطرق للإطار المفاهيمي الشخصي القانوني.

معرفة اهم مكونات التدقيق المحاسبي للاغراض الجبائية و قدرتهم الى المساهمة في دعمها.

نتائج الدراسة

ثم استخلاص اهم النتائج من بينها:يجب على المتحقق الاطلاع على الهوية الجبائية للملف قبل

الخوض في عملية التدقيق المحاسبي تفاديا للوقوع في اي خطأ او تجاوز لعدم افشال المهمة الملف بها

الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع المستجدات المتعلقة بتنحيها عن طريق القوانين المالية او

المراسلات او التعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب لتساعد العون المتدفق في اداء

مهامه و عدم الوقوع في اي نصوص قانونية عدلت او عيّنت مما يسبب له تجاوزات في حق المكلف

او في حق الادارة الجبائية.

الحرص على تطبيق حق الاطلاع و المعاينة لتساعد الاعوان المتدققين على كشف الاخطاء و التجاوزات التي ارتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد دون قصد و هذا عن طريق القيام بالأبحاث الخارجية و التدخلات الميدانية مع طلب معلومات من كل الاطراف التي لها علاقة مباشرة او غير مباشرة مع المكلف بالضريبة.

التعقيب:

من خلال النتائج و الأهداف السابقة المتوصل اليها نرى انه قد خلص الباحث الى ان التحكم السليم في مكونات التدقيق المحاسبي للإغراض الجبائية و فقط الشروط القانونية و التنظيمية المعمول بها قدج تسترجع حقوق الخزينة العمومية لكن من جهة تساهم في الحد او التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي من جهة اخرى.

الدراسة الثانية :

سوداني فاطمة باديدي عائشة و رحموني عبد الرحمن دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية مذكرة مقدمة ضمن المتطلبات نيل شهادة ماستر جامعة ادرار 2013 قم الباحثين بصياغة الاشكالية التالية :

كيف يمكن للرقابة الجبائية ان تساهم في تحسين جودة الرقابة الجبائية ؟

الاهداف :

السعي الى تحقيق جملة من الاهداف من بينها:

السعي بالاحاطة بكل الجوانب النظرية للرقابة الجبائية و التصريحات الجبائية .

محاولة توضيح دور الرقابة الجبائية في زيادة المصداقية و الشفافية في التصريحات الجبائية.

نتائج الدراسة :

توصل الباحثين الى النتائج التالية :

تعدد الرقابة الجبائية احد اهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية الى المحافظة على حقوق الخزينة.

تسعى الرقابة الجبائية الى تحقيق مدى صحة و شرعية التصريحات الجبائية و ما تتضمنه من معلومات محاسبية و جبائية .

تعدد الرقابة الجبائية الالزامية على مختلف التصريحات المكتتية من طرف المكلفين من طرف المكلفين المسجلين ضمن النظام الحقيقي.

تضمن التصريحات الجبائية مجموعة من الانواع و التي يلتزم المكلفون بالضريبة باكتساب و التصريح فيها كل حسب تخصصه محترمين بذلك مضمونا و مواعيد تسليمها للهيئة المختصة.

التعقيب :

و قد خلص الباحثين الى ان الطبيعة التصريحية للنظام الضريبي تجعل من المكلف يصرح بحسب التكلفة و في الوقت الملائم لذا وجب العمل على ترشيده للوصول الى التصريحات ذات مصداقية و صحيحة و هذا ما يرتبها بالوعي الجبائي و ثقافة المكلف و العلاقة بين المكلف و المصالح الجبائية و كيفية التواصل بينما و ان التحفيزات المقدمين للمراجعين و اعوان الادارة الضريبية سواءا ماديا او معنويا ترفع مردودية عمله و هذا ما يبعدهم عن كل تاثير خارجي قد يخل باستقلاليتهم.

الدراسة الثالثة :

ناصر بوحجام محمد دورا لتحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل

شهادة ماستر جامعة محمد خيضر بسكرة 2016/2015 قام الباحث بمعالجة الإشكالية التالية :

ماهو دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ؟

الأهداف :

ابرز اهمية مؤهلات المحقق المحاسبي و مساهمته في زيادة الحصيللة لصالح الخزينة العمومية .

معرفة اهم مكونات التحقيق المحاسبي و قدرته على دعم الرقابة الجبائية

تشخيص ظهرة التحقيق المحاسبي و تبيان مدى دوره في التداول التخفيف من ضاهرة الغش الضريبي.

نتائج الدارسين :

تم التوصل الى عدة نتائج:

يمكن ان يؤدي التحقيق المحاسبي دورا هاما في الكشف و الحد من الغش الضريبي و استرجاع اوال

خزينة الدولة الا ان هذا يحتاج الى الكثير من الدعم لتحقيق الفعالية من خلال توفير الإمكانيات

المادية و البشرية اللازمة

ان الاجراءات المتخذة فيب اطار البرمجة من خلال عملية تسيير الملفات المكلفين و تسهيل عملية

التحقيق يساعد في الحد و التحقيق من حدة الغش الضريبي

ان يبنى سياسة تحفيز جيد و السعي لتحسين المحققين مديا و اجتماعيا يمكن من رفع مرد ودية عملهم هذا ما يجعلهم بعيدين عن كل تاثير. و قد يخل باستقلاليتهم و مواجهة كل الاغراءات الموجهة اليهم من قبل الممولين.

التعقيب:

و قد خلص البحث إلى ان مختلف جوانب الرقابة الجبائية بصفة عامة و التحقيق المحاسبي بصفة خاصة يلخص ان التحقيق المحاسبي يشكل وسيلة فعالة و الدعم للرقابة الجبائية وذلك من خلال التقليل من حدة و تفاقم ظاهرة الغش الضريبي و استرداد الاموال المتهربة من اجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية و الرقابة الجبائية تستعمل التحقيق المحاسبي من اجل الأخطاء و النقائص و عدم احترام الالتزامات الجبائية.

خاتمة:

ان الرقابة الجبائية و دورها في مكافحة التهرب الضريبي و الغش الضريبيين كن و لا يزال موضوع العديد من الدراسات و التي حضيت باهتمام السلطات المعنية و الاهتمام اكثر بالوسائل الناجعة لمكافحة الظاهرة و ذلك راجع الى تعقد الظاهرة و ارتباطها بالعديد من المجالات و احتوائها على اشكال و طرق احتيالية يصعب احصائها و كشفها.

و لكي تكون عملية التدقيق في المحاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية و يجب على العون المدفق ان تكون له كفاءة مهنية عالية المجالين الضريبي و المحاسبي و ان يحترم كل المراحل و الاجراءات المنصوصة عليها في القانون لحماية حقوقه و الحفاظ على الضمانات الممنوحة للمكلفين و يجب عليه التحكم لادوات التدقيق التي تعتبر الدخيرة المستعملة في اداة هذه المهمة لتكون عملية فحص المحاسبة من حيث الشكل و من حيث المضمون سليمة و خالية من الأخطاء التي يترصدها المكلف بحرص شديد لاستعمالها كحجة لاجها عملية التدقيق او جعلها قابلة للبطالان.

و بعد القيام بدراسة هذا الموضوع سنجيب على الفرضيات الدراسة و استخلاص النتائج المتوصل اليها بتوصيات مقترحة كما يلي :

اختبار الفرضيات:

الفرضية الاولى : تساهم فعالية التدقيق في دعم الرقابة الجبائية و ذلك خلال تحقيق الأهداف من وراء فرض الرقابة الجبائية و كذا القدرة على استرجاع أموال الخزينة العمومية و التقليل من حدة و تفاقم ظاهرة الغش الضريبي حيث تعمل فعالية التدقيق على زيادة الفاعلية و ذلك من خلال المر دودية و النتائج المتحصل عليها للإيرادات المسترجعة او التقليل من التهرب دفعها.

الفرضية الثانية :

يساهم المحقق و المؤهلات التي يمتلكها في دعم الرقابة الجبائية حيث ان التزام المدقق بكل المعايير و القواعد المتعارف عليها في علم المحاسبة و المحافظة على المبادئ و متطلبات المهنة تعتبر كخطوة اولى من اجل الحد من الغش و التهرب المضربين و الوصول إلى الإغراض الضريبية وظهر وجود زيادة في الالتزام الضريبي و بالمقابل ام ضعف أداء المدققين وضعف تأهيلهم يؤثر بشكل سلبي على درجة التزام المكلفين و تقدم محاسبتهم بالمصدقية و يعتبر المدقق مدخل رئيسي في فعالية التدقيق المحاسبي من خلال دقة و سلامة الحصيلة الضريبية كجزء حيوي من إيرادات الدولة .

2 نتائج الدراسة :

من خلال معالجتنا للموضوع توصلنا الى النتائج التالية :

تعتبر الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات التي تعمل على كشف النقائص و تصحيحها و كذلك تعزيز الأمن الجبائية للمؤسسة.

ان الرقابة الجبائية ليست مجرد قمعية وتضفها الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي و الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية بل تعمل أيضا على كشف المخاطر الجبائية بهدف توعية مسيري المؤسسات لحقوقهم و التزاماتهم الجبائية وما يجنبهم الوقوع في المخاطر الجبائية التي كشفتها عملية الرقابة

يمكن ان يودي التدقيق دورا هاما في الكشف و الحد من الغش و التهرب الضريبي و استرجاع أموال الخزينة إلا أن هذا يحتاج إلى الكثير من الدعم لتحقيق الفعالية من خلال توفير الإمكانيات المادية و البشرية اللازمة.

النتيجة التي حققها التدقيق تعتبر دليلا على فعالية و أهمية التحقيق من اجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية .

الاقتراحات:

من خلال النتائج المتحصل عليها يمكن تقديم التوصيات التالية :

تشجيع المؤسسات التي تقوم بواجباتها و منحها امتيازات ضريبية مثلا حتى تحفزها على الالتزام الطوعي بالتشريعات الجبائية و هو ما يجنب المؤسسة من الوقوع في المخاطر الجبائية ومن جهة يقلل من محاولات التهرب الجبائي من جهة أخرى الأمر الذي يقلل عبئ الرقابة الجبائية على الإدارة الجبائية.

العمل على نشر ثقافة الرقابة الجبائية للمؤسسة في المنهج الانسب الذي يجعلها في احتراس الخطر الجبائي على عكس ما يعتقدده الكثير من مسيري المؤسسات لكونها وسيلة ردعية فقط.

زيادة تأهيل و تدريب المدققين و الارتقاء بمستواهم العلمي و المهني وذلك بضمان الالتزام بمعايير المحاسبة و مواكبتهم للتغيرات الحاصلة للتشريعات الجبائية لتحسين من مردوديتها و تحقيق الأهداف المراد بلوغها.

و في الاخير لا ندعي الكمال لبحثنا و لا ننفي قصورا لمجهوداتنا لكن نام لان نكون قد وقفنا ان شاء الله إلى حد بعيد بالإمام لجوانب البحوث المختلفة.

الملخص :

هدفت هذه الدراسة الى تبيان دور التدقيق في دعم الرقابة الجبائية و ذلك من خلال التحديات التي تواجه النظام الجبائي من عدة معوقات ابرزها التهرب الضريبي و ما تخلفه من مخاطر على مستوى الخزينة العمومية بشكل خاص و لتحقيق هذا قمنا بهذه الدراسة و التي تم التوصل من خلالها لرقابة الجبائية تحدث نوعا ما من التحسينات على جودة التصريجات الجبائية و بالتالي زيادة الحصيلة الجبائية.

الكلمات المفتاحية:

- التدقيق. - الرقابة الجبائية. - الغش والتهرب الضريبي. - المدقق.

: Résumé

Cette étude visait à montrer le rôle de l'audit dans l'appui au contrôle fiscal à travers les défis auxquels le système fiscal est confronté à partir de plusieurs obstacles, notamment l'évasion fiscale et les risques qu'elle présente au niveau du trésor public en particulier. dans la qualité des déclarations fiscales et augmenter ainsi le résultat fiscal.

Les mots clés :

- Audit. Contrôle fiscal. Fraude et évasion fiscale. Auditeur.

قائمة المصادر والمراجع:

أولا : الكتب .

1. خالد أمين عبد الله - التدقيق و الرقابة في البنوك - دار وائل للنشر - الأردن - 2012.
2. أحمد حلمي جمعة - مدخل حديث للتدقيق الحسابات - دار الجامعة - 2006.
3. أحمد فنيديس - الرقابة الجبائية في الجزائر - دار الجامعة الجديدة- 2018.
4. الدكتور - هادي التميمي - مدخل إلى التدقيق - جامعة عمان العربية للدراسات العليا - 2006.
5. محمد عباس محرزى - اقتصاديات الجبائية و الضرائب - دار هومة - الجزائر - 2008.

ثانيا : الأطروحات و الرسائل .

1. فليح فضيلة ، مصالي حكيمة - تطبيقات التدقيق المحاسبي في البنوك - مذكرة ماستر - كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2020.
2. بغداد قريشي بوجمعة ، مساهمة الموارد البشرية في تمويل ميزانية البلدية ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر .
3. بوسبعين فريدة ، تقنيات الرقابة الجبائية وفعاليتها في الغش و التهرب الضريبي ، مذكرة ليسانس ،معهد العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير ، البويرة ، 2012.
4. خليفة أسعيد ، الرقابة الجبائية ، مذكرة ماستر ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2014.
5. ناصر بوحمام محمد ، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ماستر ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2015.

قائمة المصادر و المراجع:

6. لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ماجستير ، جامعة محمد خيضر

، بسكرة ، 2010.

7. سببات كريمة ، دور التدقيق في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات المحاسبية في تفعيل الرقابة الداخلية ، مذكرة

ماستر العلوم المالية و المحاسبية ، جامعة مستغانم ، 2017.