



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم المالية والمحاسبية

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة و تدقيق

التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية

دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية الوادي

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبة

تحت إشراف الأستاذة:

خضير ليلي

من إعداد الطلبة:

- جعفر عائشة

- حميدي أحمد

- مسعودي وهيبة

- محده مريم

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. أحمد الصالح سباع	أستاذ محاضر-ب-	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	رئيسا
أ. خضير ليلي	أستاذ مساعد	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مشرفا ومقررا
د. سارة برحومة	أستاذ مساعد	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم المالية والمحاسبية

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة و تدقيق

التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية

دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية الوادي

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبة

تحت إشراف الأستاذة:

خضير ليلي

من إعداد الطلبة:

- جعفر عائشة

- حميدي أحمد

- مسعودي وهيبة

- محده مريم

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. أحمد الصالح سباع	أستاذ محاضر-ب-	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	رئيسا
أ. خضير ليلي	أستاذ مساعد	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مشرفا ومقررا
د. سارة برحومة	أستاذ مساعد	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

دعاء

قال تعالى: " وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ ... " هوو (88)

اللهم يارب إذا أعطيتني نجاحا لا تفقدني تواضعي، وإذا
أعطيتني تواضعا لا تفقدني اعتزازي بكرامتي، يارب لا تدعنا نصاب
بالغرور إذا نجحنا ولا نصاب باليأس إذا فشلنا بل ذكرنا دائما بأن
الفشل هو التجارب التي تسبق النجاح.

اللهم سخر لي جنود الأرض وملائكة السماء وكل ما وكلته
أمري واختار لي الخير وارزقني البصيرة في دينك وافتح لي فتحا
مبينا وارزقني التوفيق والسعادة في الدنيا والآخرة.

امين يارب العالمين

الإهداء

قال تعالى: ﴿ قَدْ أَعْمَلُوا فِيسِرَى اللّٰهِ عَمَلَكُمْ وَرَسُولَهُ وَالْمُؤْمِنُونَ ﴾
إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك...
ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك... ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك...
ولا تطيب الجنة إلا برويتك

اللهم جَلِّ اللَّهُ

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة.. ونصح الأمة.. إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم
إلى من كانوا وعمما وسندا وأغلى ما في الوجود الوالدين الكريمين أطال الله في أعمارهم الذين لم يخلوا علينا بدعائهم.
و تشجيعهم المستمر، فقد كانوا النور الذي أثاروا طريقنا.

إلى منارة العلم وأساتذتنا الأفاضل الذين أرشدونا وزرعوا فينا حب العلم والمعرفة، لم نبصر النور في هذا البحث لولا
وعلمهم وتوجيهاتهم القيمة.

أصدقائنا وزملائنا الذين كانوا شركائنا في كل خطوة على تعاوناهم ومساندتهم في أوقات الصعاب والنجاح.
لكل من ساهم ولو بكلمة، أو بدعوة في ظهر الغيب، نحمدكم هذا العمل المتواضع ونأمل أن يكون فاتحة خير وبركة على
الجميع.

شكرا لكم من أعماق قلوبنا

الشكر والتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

قال تعالى عز وجل: ﴿لَنُشْكِرَنَّكُمْ لِإِزْدِنَا﴾ إبراهيم -7-

نحمد الله العزيز الكريم صاحب الخير العظيم الذي وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع، فإليك بي حمدنا وشكرنا.

كما نتقدم بالشكر الكبير والعرفان والامتنان إلى الأستاذة المشرفة: **غدير ليلي** الذي لم يتخل علينا وأفادتنا بنصائحها وتوجيهاتها القيمة.

نتقدم بخالص الشكر والامتنان لأهلنا الأعزاء، الذين كانوا دوماً مصدر دعم وإلهام، بفضل وعوا تهم الصادقة وتضحياتهم الجليلة.

وأود أن أعبر عن خالص الشكر والامتنان للأساتذة الأفاضل في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الذين لم يتخلوا علينا بإرشادهم السديدة وتوجيهاتهم القيمة، لقد كنتم لنا نعم المعلمين والموجهين، فلكم منا كل التقدير والاحترام.

كما نتقدم بوافر الشكر والتقدير لكل عمال مركز الضرائب لولاية الوادي ونخص بالذكر السيد **كريشو خضر** على مساعدته لنا، وتزويدنا بالمعلومات اللازمة لإتمام هذا البحث.

مما لا يفوتنا في هذا المقام أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من أسهم برأيه وشجعنا ولو بكلمة طيبة أو قدم لنا يد العون من قريب أو بعيد لإخراج البحث إلى حيز الوجود.

كما نتقدم بالشكر والتقدير إلى زميلاتنا **حنزاب وصال، بكار سلوى وزلاسي بية**.

نسأل الله أن يوفق الجميع لما فيه الخير والنجاح، وأن يجعل هذا البحث نواة لنجاحات مستقبلية ترفع من شأن العلم والمعرفة.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تجسيد الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي لتفعيل الرقابة الجبائية، إذ يعد التدقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية من طرف أعوان مدققين لهم كفاءة مهنية عالية في المجال الضريبي والمحاسبي، حيث أن المشرع منح لهم عدة صلاحيات، في مقابل وضع عدة التزامات التي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين بالضريبة بهدف تحسين عملية الرقابة على الملفات الجبائية من كل التجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة، و الحفاظ على مداخل خزانة الدولة.

ولأجل ابراز مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية كونها أداة وقائية ردعية في آن واحد، باعتماد على المنهج الوصفي، التحليلي، الاستنتاجي. من خلال الدراسة التي قمنا بها على ملف جبائي لمكلف خاضع للرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية الوادي.

توصلت الدراسة إلى أن التدقيق المحاسبي له دور كبير في تسهيل عملية الرقابة الجبائية وجعلها ذات فعالية أكثر فهو يمددها بمعلومات محاسبية صادقة ومطابقة للقوانين الشكلية والموضوعية فترجح بذلك الإدارة الجبائية الوقت والجهد للتحقق منه.

الكلمات المفتاحية: التدقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، مركز الضرائب، النظام الجبائي الجزائري.

Abstract:

This study aims to embody the role that auditing plays in enhancing tax oversight. Accounting auditing is considered one of the most important means of tax control by auditors with high professional competence in the tax and accounting field. The legislator has granted them several powers, in return for setting various obligations that are considered.

Guarantees granted to taxpayers with the goal of improving the control process over tax files from all the violations used by taxpayers and preserving the state treasury's revenues. To highlight the contribution of accounting auditing in activating tax oversight as both a preventive and deterrent tool, relying on the descriptive, analytical, and inferential approach, through the study we conducted on a tax file of a taxpayer subjected to tax control at the tax center of El Oued province.

The study concluded that accounting auditing plays a significant role in facilitating the tax oversight process and making it more effective as it provides it with honest accounting information that complies with formal and substantive laws, thereby saving time and the effort for the tax administration to verify it.

Keywords: Accounting audit, tax control, Centre Taxes, tax system Algerian.

الفهارس

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	إهداء.....
	شكر وعرفان.....
	الملخص.....
I	فهرس المحتويات.....
IV	فهرس الجداول.....
V	فهرس الأشكال البيانية.....
VI	قائمة الملاحق.....
VII	قائمة الاختصارات والرموز.....
أ-ج	المقدمة.....
الفصل الأول : الاطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: مفاهيم أساسية للتدقيق المحاسبي
6	المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي
8 – 6	أولاً: مفهوم وخصائص التدقيق المحاسبي
10 – 8	ثالثاً: أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي
14 – 10	ثانياً: أنواع التدقيق المحاسبي
15	المطلب الثاني: مقومات التدقيق المحاسبي
16 – 15	أولاً: قواعد سلوك المهنة
17 – 16	ثانياً: معايير التدقيق المحاسبي
18	المطلب الثالث: الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي
21 – 18	أولاً: إجراءات تدقيق حسابات الميزانية
22 – 21	ثانياً: إجراءات تدقيق حسابات التسيير
22	ثالثاً: إجراءات تدقيق حسابات النتائج
22	المبحث الثالث: تفعيل التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية
22	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية
25 – 23	أولاً: مفهوم وأهداف الرقابة الجبائية
27 – 25	ثانياً: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية
29 – 27	ثالثاً: أشكال الرقابة الجبائية
30	المطلب الثاني: الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية والصعوبات التي تواجهها
39 – 30	أولاً: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
47 – 40	ثانياً: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
49 – 48	ثالثاً: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية
49	المطلب الثالث: مراحل التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية
52 – 49	أولاً: المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية

فهرس المحتويات

54 – 53	ثانيا: المرحلة الميدانية لعملية التدقيق
55 – 54	ثالثا: المرحلة الختامية لعملية التدقيق المحاسبي
56	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
60 – 56	المطلب الأول: الدراسات سابقة بالغة العربية
64 – 61	المطلب الثاني: الدراسات السابقة بالغة الأجنبية
65	المطلب الثالث: مميزات الدراسات الحالية عن الدراسات السابقة
66	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دراسة حالة في مركز الضرائب لولاية الوادي	
68	تمهيد
69	المبحث الأول: لمحة حول مديرية ومركز الضرائب لولاية الوادي
70 – 69	المطلب الأول: نشأة مديرية ومركز الضرائب لولاية الوادي
71 – 70	المطلب الثاني: تعريف مركز الضرائب ومهامه
72	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الوادي
73	المبحث الثاني: دراسة حالة مؤسسة بيع الخرسانة والأشغال العمومية
73	المطلب الأول: المرحلة التحضيرية
73	أولا: لمحة عن المؤسسة محل الرقابة الجبائية
76 – 73	ثانيا: المرحلة التمهيدية
77	المطلب الثاني: المرحلة الميدانية
91 – 77	أولا: التقييم الأولي لعملية التحقيق المحاسبي
92	ثانيا: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي
92	ثالثا: رد المكلف بالضريبة على النتائج
94 – 92	المطلب الثالث: المرحلة الختامية
95	خلاصة الفصل
الخاتمة	
107 – 100	قائمة المراجع
108	الملاحق

قائمة الجداول

فهرس الجداول

صفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
13	أوجه الاختلاف بين التدقيق الخارجي والداخلي	01
75	حالة مقارنة الميزانيات	02
76	كشف المحاسبة	03
94	الجدول الفردي	04

قائمة الأشكال البيانية

فهرس الأشكال البيانية

صفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
15	أنواع التدقيق المحاسبي	01
29	أشكال الرقابة الجبائية	02
72	المهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	03

قائمة الملاحق

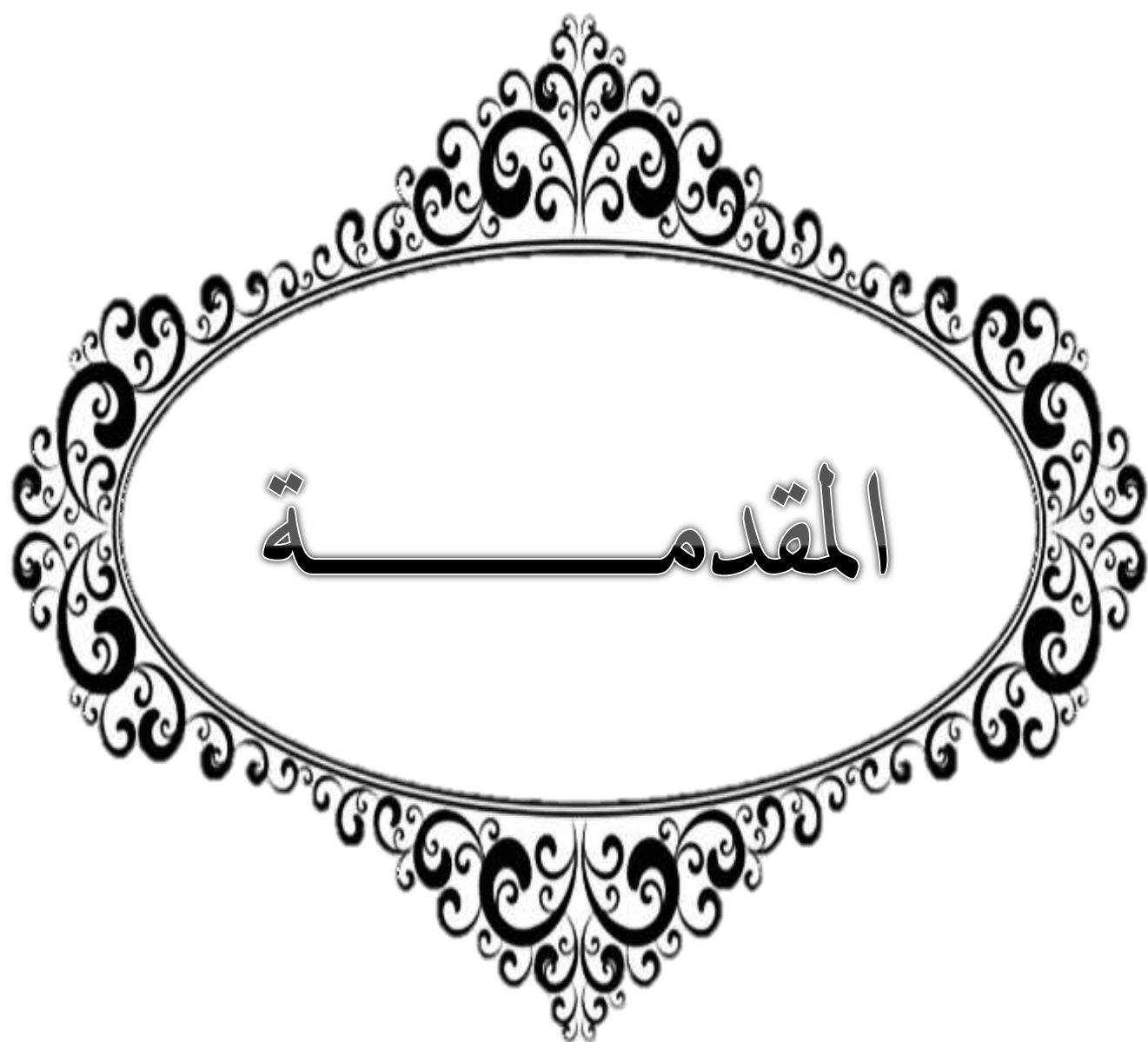
قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
109	التصريح بالوجود G8	01
120	التصريح الشهري G50	02
121	إشعار بالتحقيق الحاسبي	03
122	محضر معاينة عتاد	04
123	بطاقة طلب معلومات	05
124	إشعار بالتبليغ الأولي لنتائج التحقيق في الحاسبة	06
125	إشعار بالتبليغ النهائي لنتائج التحقيق في الحاسبة	07
126	جدول الفردي	08

قائمة الاختصارات والرموز

قائمة الاختصارات والرموز

الرموز	المصطلح باللغة الأجنبية	المصطلح باللغة العربية
VC	Audit de la comptabilité des contribuables	التدقيق المحاسبي
VASEF	Un audit approfondi de la situation fiscale globale	التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
VCP	Audit corrigé en comptabilité	التدقيق المصوب في المحاسبة
DRV	Direction de la recherche et des revues	مديرية البحث والمراجعات
DGE	Direction des grands établissements	مديرية كبريات المؤسسات
IRG	Impôt sur le revenu brut	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	S'appuyer sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني



تمهيد:

يتميز النظام الجبائي الجزائري بأنه نظام تصريحي يقوم على مبدأ قيام المكلفين بالضريبة باكتتاب التصريحات الجبائية وإيداعها لدى الإدارة الجبائية بصفة طوعية ضمن آجال معينة، كما خول لهذه الأخيرة التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين باستخدام أساليب الرقابة الجبائية المستمدة قواعدها من التشريع الجزائري.

ولمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي أقرت التشريعات الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها كوسيلة للحد من هذه الظاهرة الخطيرة، وذلك بغية زيادة الحصيلة الضريبية وكذلك زيادة الإيرادات الجبائية للدولة، ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته.

ومنه تعتبر الرقابة الجبائية أداة وقائية وردعية في آن واحد، حيث نجد أن التدقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية المعمقة في محاسبة المكلفين بالضريبة من حيث الشكل والمضمون بهدف التأكد من التصريحات الجبائية والمحاسبة المقدمة، والكشف عن كل الإغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء يقصد أو بدون قصد، وتعزيز الأمن الجبائي.

إن فكرة معالجة هذا الموضوع الذي يتناول التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية يكتسي أهمية بالغة في النظام الجبائي، الذي يمارس من خلال أعوان محققين يتميزون بالكفاءة المهنية العالية في المجالين الضريبي والمحاسبي، مع منحهم عدة صلاحيات وبالمقابل عدة بالتزامات التي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين بالضريبة.

ومن خلال ما سبق تتركز الأهمية الكبيرة للتدقيق المحاسبي لتفعيل الرقابة الجبائية إلى طرح التساؤل الآتي:

كيف يساهم التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية؟

ومن هذا التساؤل تندرج مجموعة من التساؤلات الفرعية وهي كالتالي:

- هل تساهم فعالية التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟
- ماذا يمثل التدقيق المحاسبي؟
- ماهي الرقابة الجبائية؟
- كيف تساهم أدوات التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟
- هل تساهم إجراءات الرقابة الجبائية المتبعة في مركز الضرائب لولاية الوادي في حماية خزينة الدولة؟

فرضيات الدراسة:

- نعم تساهم فعالية التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؛
- يمثل التدقيق المحاسبي فحص انتقادي منظما لكافة الأعمال التي يقوم بها الغير، لكي يتم الحكم على سلامة ونزاهة تنفيذ كافة التعليمات والقواعد للمعلومات والبيانات التي سبق تحديدها؛
- الرقابة الجبائية تعتبر الأداة الأساسية التي تهدف إلى كشف مختلف الأخطاء و الانحرافات الواردة في التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة؛
- تساهم أدوات التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية من خلال الالتزام بدليل المدقق والقوانين الجبائية والمبادئ المحاسبية؛
- تساهم إجراءات الرقابة الجبائية على مستوى ولاية الوادي لتحصيل أكبر نسبة من الضرائب لحماية الدولة و زيادة التحصيل الضريبي.

أهمية الدراسة:

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي الجزائري كونه يعتبر نظاما تصريحا، يعطي الحرية التامة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمجمل مداخل ممتلكاته من تلقاء أنفسهم من خلال الرقابة على التصريحات، إلا أن ظاهرة التهرب والغش الضريبي تقف حائلا دون تحقيق الرقابة الجبائية للأهداف المرجوة منها، فتكمن أهمية الموضوع في إبراز دور التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية.

أهداف الدراسة:

- نسعى من خلال هذا البحث الى تحقيق الاهداف التالية:
- تسليط الضوء على الاطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي و اهم اجراءاته؛
- معرفة اهم اساسيات التدقيق المحاسبي و قدرته في تفعيل الرقابة الجبائية؛
- التعرف على دور الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية؛
- محاولة تشخيص الواقع النظري و التطبيقي لعملية التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية.

دوافع اختيار الدراسة:

✓ دوافع شخصية:

- ارتباط الموضوع بمجال تخصصنا بالإضافة إلى رغبتنا في البحث في المجال الجبائي؛
- اختيار الموضوع للاستفادة مستقبلا في الحياة المهنية.

✓ دوافع موضوعية:

- اعتبار الضرائب احد اهم الموارد المالية للدولة في تنمية نفقاتها؛
- الاهمية الكبيرة للتدقيق المحاسبي الذي يساهم في تفعيل و دعم الرقابة الجبائية لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية والحد من ظاهرة التهرب الضريبي؛
- تحسيس الإدارة الجبائية بأهمية موضوع التدقيق المحاسبي و دوره في التقليل من الغش و التهرب الضريبي.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تمت الدراسة في مركز الضرائب لولاية الوادي.

الحدود الزمانية: تناولت دراستنا ملف جبائي لمكلف من 2017 الى 2020 خلال الفترة الزمانية من 3 مارس 2024 الى 23 ماي 2024.

منهج الدراسة:

لقد قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و ذلك قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة و إثبات صحة الفرضيات، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي بغرض فهم الإطار النظري لكل من التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية، أما الإطار الميداني اعتمدنا فيه على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تحليل الملاحظات و فهم السير الحسن للعمل الميداني لأعوان الرقابة الجبائية.

أدوات الدراسة:

لقد تم استخدام أدوات مختلفة خلال قيامنا بهذه الدراسة للبحث و ذلك بالاعتماد على مختلف القوانين الجبائية أهمها قانون الإجراءات الجبائية مع مختلف المراسيم و القرارات و التعليمات المتعلقة بالرقابة الجبائية كما اعتمدنا على دليل العون المدقق في المحاسبة، الكتب، المذكرات، اطروحات و ملف المكلف الخاضع للرقابة الجبائية.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على بعض المعلومات الدقيقة من مركز الضرائب وذلك راجع لسرية المعلومات؛
- تعذر الوصول إلى بعض المراجع التي كان بمقدورها إثراء الموضوع أكثر؛
- عدم استقرار القوانين والإجراءات الجبائية وتغيرها باستمرار.

هيكل الدراسة:

سعى للإجابة عن إشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها، تناول الموضوع من خلال فصلين، الفصل الأول متعلق بالإطار النظري، ويتضمن ثلاث مباحث، المبحث الأول يتناول المفاهيم الأساسية للتدقيق المحاسبي، والمبحث الثاني بعنوان تفعيل التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية، أما المبحث الثالث فتم تخصيصه للدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع بحثنا، والفصل الثاني متعلق بدراسة حالة ويشمل على مبحثين، ففي المبحث الأول تم تقديم لمحة.

الفصل الأول

تمهيد:

يعتبر التدقيق المحاسبي جزء من الرقابة الجبائية ويعد من المواضيع التي شكلت حيزا كبيرا في الجانب المالي و المحاسبي الذي يلعب دورا بارزا في الإدارة الاقتصادية للوحدات و الموارد المملوكة للمجتمع، وتوجيه القرارات، تخطيط الموارد و القرارات الاقتصادية، وله تأثير كبير في مجتمع الاعمال بالدولة، وقد تمثل الهدف العام للتدقيق في اعمال الفحص للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقا للقواعد والإجراءات المحددة وقد قامت هذه المهنة على مجموعة من الفروض المبادئ التي من خلالها تحددت الإجراءات التنفيذية لعملية التدقيق، هذا ما أدى بالرقابة الجبائية إلى تبني التدقيق المحاسبي حيث تعتبر هذه الأخيرة من الأدوات الفعالة لمصالح الضرائب التي منحها القانون للتأكد من صدق التصريحات و معاينة الأخطاء، و مع التطور المستمر وكبر حجمها يواجه النظام الجبائي الجزائري عدة مشاكل من بينها ظاهرة الغش و التهرب الجبائي، ولمكافحة هذه الظواهر تم اتخاذ حلول وقائية عن طريق التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية.

ومن خلال ما سبق سنعرض في هذا الفصل ما يلي :

الإطار النظري للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية، و الذي قسم إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: مفاهيم اساسية للتدقيق المحاسبي.

المبحث الثاني: تفعيل التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية للتدقيق المحاسبي

يعتبر التدقيق المحاسبي من بين إحدى الميادين الواسعة التي شهدت تطورا كبيرا بشكل ملحوظ والذي أدى بها إلى أن تحتل أهمية بالغة في ترشيد القرارات، فقد حظيت باهتمام كبير كونها تمثل وسيلة لمراقبة أعمال المسيرين، حيث يبدأ عمل المدقق حين ينتهي عمل المحاسب، فنجد أنه عند انتهاء المحاسب من تجميع وتبويب وتسجيل المعلومات المتعلقة بالعمليات الناتجة عن نشاط المؤسسة، يأتي دور المدقق المحاسبي في الحكم على مدى سلامة هذه العمليات وخلوها من الأخطاء وربما التلاعبات.

المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي

تبدأ عملية التدقيق المحاسبي عندما تنتهي العمليات المحاسبية لدى المحاسب المعتمد والقيام بعملية التدقيق، و سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مفهوم وخصائص التدقيق كما سنتعرف على أنواعه و أهميته البالغة التي تحقق الأهداف المرجوة التي تسعى إليها المؤسسات.

أولا: مفهوم وخصائص التدقيق المحاسبي

1. مفهوم التدقيق المحاسبي:

- يمكن تعريف التدقيق على النحو التالي: فحص نقدي يهدف إلى التحقق من أن نشاط الشركة ينعكس بأمانة في الحسابات السنوية وفقا للوائح المعمول بها. والحكم على دارة المديرين هو الإجراء الخاص بمراقبة تنفيذ أهداف الشركة¹.

- تعريف المحاسبة: نظام يتيح جمع المعلومات الكمية الأساسية لإعطاء صورة دقيقة للأصول. وكذلك الوضع المالي للكيان في تاريخ إغلاق السنة المالية. هذه المعلومات مخصصة لإدارة الضرائب لحساب الضرائب المختلفة².

- عرف التدقيق المحاسبي على أنه: التدقيق (Audit) مشتقة من الكلمة اللاتينية " Audire " ومعناها يستمع، يرجع استخدامها إلى الحكام المصريين واليونانيين في متابعة الحسابات، حيث كان المدقق آن ذاك، يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر، والسجلات، للوقوف على مدى صحتها، ويعرف التدقيق المحاسبي كذلك، بأنه اختبار تقني صارما وبناء، بأسلوب فني من طرف مهني، مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي محلل على نوعية ومصداقية القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة، على مدى احترام المؤسسة للمبادئ المحاسبية، والتشريعات والقوانين

¹AIT ABDELMALEK AMAL – AINOUCHE MARCINESSE, Audit fiscal au sein d'une entreprise,

Mémoire de fin de cycle, Comptabilité et Audit, DEPARTEMENT S.E.G.C, UNIVERSITE

ABDERRAHMANE MIRA- BEJAIA, promotion 2019/2020, P07.

²CHERFIOUI Rafik- BEDRANE Ali, Audit fiscal: le passage du résultat comptable au résultat fiscal, Cas de l'entreprise SOCOTHYD, Mémoire En vue de l'obtention du diplôme de master en science financière et comptabilité, Audit et contrôle de gestion, Faculté des S ciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion, Université Mouloud Mammeri de Tizi- Ouzou, promotion 2017/ 2018, p03.

المعمول بها، في التعبير عن الصورة الصادقة للموجودات، والوضعية المالية للمؤسسة ونتائجها في نهاية الفترة كما أنه " نشاط يتم تطبيقه بشكل مستقل، بإتباع إجراءات المنفذة في التنظيم بالرجوع إلى المعايير"¹.

- كما عرف التدقيق " هو التحقق الانتقادي المنتظم لأدلة وقرائن الإثبات لما تحويه الدفاتر وسجلات المنشأة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقدما بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية لقراء ومستخدمي هذه التقارير"².

- أما " Friédérich et autres " فقد عرفوا التدقيق بأنه: " فحص انتقادي لأدلة وقرائن الإثبات المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، يقوم به فرد مهني من أجل إعطاء رأي في محايد حول مدى اتساق هذه العناصر مع المعايير المقررة"³.

- أيضا تعرف الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق على أنه "عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق"⁴.

ومن خلال هذه التعاريف نلاحظ أن عملية التدقيق تركز على ثلاث نقاط أساسية هي⁵:

• **الفحص:** يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة؛

• **التحقق:** يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضعية الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة؛

¹ محمد زوير، دور التدقيق المحاسبي في تحليل التكلفة والعائد بالمؤسسات الاقتصادية بين معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائري (دراسة حالة حول الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز فرع توزيع الكهرباء والغاز SADEG فرع توزيع وسط SDC فترة 2017 - 2019)، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، سنة 2021 - 2022، (ص 61).

² أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، ط 1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، سنة 2000، (ص 08).

³ شفيقة بوزيد، التكامل بين التدقيق المحاسبي والتدقيق الشرعي وأثره على الأداء المالي للمصارف الإسلامية (دراسة تطبيقية)، مذكرة الماجستير، تخصص العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، سنة 2012 - 2013، (ص 24).

⁴ تباتي سهام - بن تركي إسلام، التدقيق المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية لتوزيع الكهرباء والغاز برج بوعريش)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سنة 2021 - 2022، (ص 05).

⁵ طواهر محمد التهامي - صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر، ط 2، سنة 2005، (ص 11 - 12).

- **التقرير:** يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها.

مما سبق يمكن تعريف التدقيق المحاسبي بأنه: فحص انتقادي في محاييد لدفاتر وسجلات المؤسسة، يقوم به شخص مستقل ومؤهل من أجل إبداء رأي حول المعلومات المالية للمؤسسة بغض النظر عن هدفها سواء كان الهدف التجاري أو ربحي أو غير ذلك، وعن حجمها أو شكلها القانوني خلال نهاية فترة زمنية معينة.

2. خصائص التدقيق المحاسبي:

- يمكن أن نتعرف على خصائص التدقيق من خلال التعاريف السابقة الذكر والتي نحصيها فيما يلي¹:
- التدقيق عملية منتظمة تعتمد على الفكر والمنطق لذلك فهو يعتبر نشاطا يجب التخطيط له مسبقا كما يجب أن تكون عملية التنفيذ بأسلوب منهجي وليس بطريقة عشوائية؛
- ضرورة الحصول على أدلة وقرائن وتقييمها بطريقة موضوعية ويعتبر ذلك جوهر عملية التدقيق وهو الأساس الذي يعتمد عليه المدقق في إبداء رأيه عن القوائم المالية للمؤسسة؛
- يشمل التدقيق على إبداء الرأي أو إصدار الحكم ومن ثمة فمن الضرورة وضع مجموعة من المعايير التي يتم استخدامها كأساس للتقييم وإصدار الحكم الشخصي ومن جملة هذه المعايير المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، التي تستخدم كمعيار للحكم على مدى سلامة البيانات محل الدراسة؛
- إيصال نتائج التدقيق إلى الأطراف المعنية وبذلك فإن التدقيق يمثل وسيلة من وسائل الاتصال حيث يعتمد المدقق في عرض نتيجة الفحص والدراسة وإيصالها إلى الجهات المعنية على التقرير الذي يتضمن رأيه الفني المحايد.

ثانيا: أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي

1. أهمية التدقيق المحاسبي:

- هناك فئات عديدة تعتمد على تقرير المدقق لاستخدامه لاتخاذ قرارات به مثل إدارة المنشأة والجهات الحكومية المقرضون والبنوك والمؤسسات المالية والتجارية والصناعية... الخ ، وتتمثل في ما يلي:
- **بالنسبة لإدارة المنشأة:** تعتمد الإدارة كلية على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة تنفيذها واتخاذ القرارات الملائمة، وتقيم ذلك وتحديد الانحرافات وأسبابها ووضع الحلول المناسبة لتحقيق أهداف المشروع. وتعتبر الإدارة تقرير المدني بمثابة رأي معتمدة ودليلا لمستخدمي القوائم المالية حول عدالة القوائم المالية كوحدة واحدة.

¹ تومي نيمان ، دور التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات (دراسة حالة - دوان الترقية والتسيير العقاري بسكرة) ، مذكرة الماستر ، تخصص فحص محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة، سنة 2013 - 2014 ، (ص12).

- بالنسبة للمؤسسات الحكومية: تعتمد على القوائم المالية وتقرير المدقق للتخطيط والمتابعة والإشراف والرقابة على الوحدات الاقتصادية. وتؤكد التزامها والتعليمات والإجراءات والتوجيهات وعدم الالتزام بالخطط الموضوعية وتحديد الانحرافات وأسبابها¹.

- بالنسبة للمقرضون والبنوك: الذين يعتمدون على القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة، بحيث تساعدهم في التعرف على الوضع المالي للمنشآت التي تقوم بتقديم و تسهيلات ائتمانية لهم.

- بالنسبة للمؤسسات المالية والتجارية والصناعية: يعتبر الدقيق ذا أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات، فتعتمد القوائم المالية المدققة، وتقرير المدقق للتخطيط والمتابعة والإشراف والرقابة على الوحدات الاقتصادية، وتأكيد التزامها بالقوانين واللوائح والتعليمات والإجراءات والتوجيهات وعدم الالتزام بالخطط الموضوعية وتحديد الانحرافات وأسبابها².

- بالنسبة لإدارة الضرائب: يمكن أن تعتمد إدارة الضرائب على الحسابات والقوائم المالية المدققة لتقليل من الإجراءات الروتينية، وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة، وفي حالة المنازعات كذلك³.

2. أهداف التدقيق المحاسبي:

إن الهدف الرئيسي من عملية التدقيق المحاسبي هو إبداء الرأي الفني المحايد عما إذا كانت التقارير المالية تعتبر بصورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج الأعمال والتدقيق النقدية عن تلك الفترة المدقق فيها، وهناك أهداف منها التقليدية والحديثة نتيجة التطور والانفتاح الاقتصادي.

- الأهداف التقليدية: يمكن إيجازها فيما يلي:

- إبداء رأي محايد حول صحة القوائم المالية وكشف الأخطاء وأعمال الغش والتلاعبات؛
- التأكد من صحة العمليات المثبتة في الدفاتر والسجلات المحاسبية؛

¹ غروي خالد ، دراسة دور لجان المراجعة في تحسين الأداء المحاسبي المالي بالمؤسسة الاقتصادية (دراسة ميدانية) ، أطروحة دكتوراه ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 3 ، سنة 2021-2022 ، (ص49).

² يوسف منيرة - سنوسي راضية ، مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تبسة لفترة 2014 - 2017) ، مذكرة الماستر ، تخصص اقتصاد نقدي وبنكي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة العربي التبسي - تبسة ، سنة 2018 - 2019 ، (ص36).

³ علي بن يحي ، التدقيق المالي والمحاسبي الإطار النظري والعلمي على ضوء المعايير الدولية والمحلية ، دار نزهة الأبواب للنشر والتوزيع ، سنة 2023 ، (ص34).

- إمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية¹.

– الأهداف الحديثة:

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛
- تقييم نتائج الأعمال ووفقا للنتائج المرسومة؛
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع².

ثالثا: أنواع التدقيق المحاسبي

هناك عدة أنواع من التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلالها ورغم هذا التنوع إلا أن مستويات الأداء واحدة إجمالا، ويصنف التدقيق حسب وجهات النظر إلى:

1. التدقيق من حيث ملكية المؤسسة

قد تكون المؤسسة موضوع التدقيق مملوكة ملكية خاصة أو عامة أو مختلطة، ففي هذا المجال يمكن تقسيم التدقيق إلى نوعين:

– تدقيق عام:

ويكون مطبق على المؤسسات العمومية والحكومية، والتي تخضع للقواعد الحكومية الموضوعية، والأموال المستغلة فيها لها صفة المال العام وتملكها الدولة ولها الرقابة المباشرة عليها وهي إلزامية، ويقوم بها جهاز رقابي تابع للدولة.

– تدقيق خاص:

هو تدقيق المؤسسات التي تكون ملكيتها للأفراد مهما كان الشكل القانوني لهذه المؤسسات (أموال، شركات تضامن، ذات مسؤولية محدودة، جمعيات، نوادي...)، وسمي بالتدقيق الخاص لأن الذي يملك رأس مالها عدد من الأفراد إما كبير، متوسط أو محدود كالمؤسسات الفردية³.

¹ شريف أيمن - سوالي حنان ، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج) ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وجبائية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعرييج ، سنة 2021 - 2022 ، (ص12) .

² محمد أحمد رمضان، المراجعة (1)، منشورات جامعة الزعيم الأزهري، كلية الدراسات التقنية والتنمية، قسم المحاسبة، (صص 31 - 32).

³ محمد دينوري سالمي - نور الدين عصامي ، استخدام أساليب المعاينة في مراجعة الحسابات ، دار التعليم الجامعي ، (صص 36 - 37).

2. التدقيق من حيث توقيت عملية التدقيق:

- تدقيق مستمر:

تتم من خلاله عمليات الفحص وإجراء الاختبارات خلال السنة المالية ككل وفقاً لبرنامج زمني محدد مسبقاً سواء كانت بطريقة منتظمة، كأن تتم بصفة أسبوعية أو شهرية أو بطريقة غير منتظمة، وهذا النوع من التدقيق يتبعه المدقق بصفة خاصة في حالة كبر حجم المؤسسة وتعدد عملياتها.

- تدقيق نهائي:

يتميز بكونه يتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية، ويلجأ المدقق الخارجي إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا تتعدد فيها العمليات بصورة كبيرة.

3. التدقيق من حيث نطاق عملية التدقيق :

- تدقيق كامل:

هو التدقيق الذي لا تضع فيه الإدارة أو الطرف المتعاقد مع المدقق قيوداً حول مجال ونطاق عمله، وهذا لا يعني قيام المدقق بفحص كل العمليات التي تمت خلال الدورة، ولكن يشترط في تقرير المدقق في نهاية عمله والذي يتضمن رأيه الفني والمحايد أن يمس كل القوائم المالية دون استثناء.

- تدقيق جزئي:

هو العمليات التي يقوم بها المدقق وتكون محدودة الهدف أو موجهة لغرض معين، كفحص العمليات النقدية خلال فترة معينة، أو فحص عمليات البيع النقدية أو الآجل خلال فترة محددة، أو فحص حسابات المخازن، أو التأكد من جرد المخزون¹.

4. التدقيق من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق:

- تدقيق إلزامي:

هو التدقيق الذي تلتزم به المنشأة وفقاً لأحكام القوانين (قوانين الشركات أو قوانين الضرائب وغيرها). وهذا النوع من التدقيق لا بد وأن يكون كاملاً (تدقيق كامل)، بمعنى عدم وجود قيود مفروضة على عمل التدقيق من قبل إدارة المنشأة.

¹ تامر مزيد رفاعه ، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة ، دار المنهاج للنشر والتوزيع ، عمان ، (ص17).

- تدقيق اختياري:

هو الذي تطلبه المنشأة أو أصحابها بطريقة اختيارية، بمعنى عدم وجود الزام قانوني يحتم القيام بها. وهذا التدقيق قد يكون كامل أو جزئي حسب ظروف المنشأة¹.

5. التدقيق من حيث القوائم بعملية التدقيق:

- تدقيق داخلي:

وفقا لليونيل كولنيز: التدقيق الداخلي فحص في صارم وبناء يتم إجراؤه بواسطة محترف كفأ ومستقل بهدف ابداء رأي مسبب حول جودة وموثوقية المعلومات المالية المقدمة من قبل الشركة فيما بالتزام عليه، أن يعطي في جميع الأحوال في الالتزام بالقواعد والمبادئ المحاسبية المعمول بها، والصورة الصادقة لأصولها ووضعيتها المالية ونتائجها².

ويقوم بهذا النوع من التدقيق مدققين من داخل المؤسسة وذلك من أجل حماية أموالها أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للشروع إذن فهو رقابة إدارية تمارس لقياس وتقييم فعالية أساليب الرقابة الأخرى.

- تدقيق خارجي:

والهدف منه الوصول إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العمومية للحالة المالية للمؤسسة، وعدالة تصوير حسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المعنية، ويقوم بهذا العمل شخص خارج المؤسسة يكون محايد أو مستقل عن إدارة المؤسسة³.

¹ عبد الفتاح الصحن - أحمد نور ، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية ، الدار الجامعية ، سنة 1985 ، (ص18).

² OUKACHBI Lila, **AUDIT FISCAL: CADRE CONCEPTUEL ET DEMARCHE PRATIQUE**, Mémoire de fin de cycle, comptabilité et audit (CA), Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion, Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique Université Abderrahmane Mira de Bejaia, année 2021- 2022, PP 7-8.

³ بن نعمة كمال - رفاقي مروان ، جودة التدقيق المحاسبي وأثرها على طبيعة القرار وتنافسية المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماستر ، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أحمد دراية - أدرار، سنة 2017 - 2018 ، (ص07).

يتضح من التعريف السابق أن هناك أوجه خلاف بين التدقيق الخارجي والداخلي يمكن حصرها على النحو

التالي:

الجدول رقم (1): أوجه الاختلاف بين التدقيق الخارجي والداخلي

الرقم	البيان	التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي
1	الهدف من التدقيق	1. كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها؛ 2. اكتشاف التلاعب والأخطاء والغش؛ 3. إبداء الرأي في صحة وسلامة القوائم المالية.	1. خدمة الإدارة عن طريق التحقق من سلامة البيانات المقدمة في النظام المحاسبي؛ 2. اكتشاف ومنع الأخطاء والغش والتلاعب.
2	الشخص الذي يقوم بالتدقيق	شخص مهني مستقل من خارج المنشأة	موظف من داخل المنشأة يعين من قبل إدارة المنشأة
3	توقيت أداء التدقيق	1. يتم التدقيق لمرة واحدة في نهاية السنة المالية 2. قد يكون على فترات متقطعة خلال السنة (مستمر).	يتم التدقيق بصورة مستمرة على مدار السنة المالية
4	نطاق التدقيق	يتحدد نطاق عمل المدقق عن طريق العقد الموقع معه والعرف السائد، وما تنص عليه التشريعات والمعايير	يتحدد نطاق عمله عن طريق الإدارة، وفقا للصلاحيات والمسؤوليات المعطاة له
5	الاستقلالية	يتمتع المدقق باستقلالية تامة، لأنه شخص محايد ومن خارج المنشأة	يوجد لديه استقلال جزئي حيث أنه يخدم الإدارة ويعين من قبل الإدارة
6	من يقوم بتعيينه	يعين من قبل الملاك لذلك فهو مسؤول أمام الملاك ليقدم التقرير النهائي لهم	يعين من قبل إدارة المنشأة ويقدم تقريره بعد عملية التدقيق للإدارة

رغم وجود نقاط خلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي إلا أن هناك بعض أوجه الشبه بينهما تكمن في النقاط التالية:

- يهدف كل من المدقق والمحاسب لوجود نظام رقابة داخلية فعال لمنع وتقليل حدوث الأخطاء والتلاعب؛
- كل من المدقق والمحاسب يمثل نظام محاسبي فعال، يقوم بتوفير المعلومات اللازمة والتي تساعد في إعداد القوائم المالية التي يمكن الاعتماد عليها من قبل الأطراف المعنية¹.

6. التدقيق من حيث مدى الفحص:

- تدقيق شامل:

هو فحص البيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها نتيجة الأعمال في المركز المالي وإبداء رأي في محايد حول ذلك. وهنا يتم التدقيق لكافة العمليات محل التدقيق، وهذا النوع أكثر انتشارا في حالة اتباع التدقيق الجزئي. ويصعب اتبعه مع اتباع أسلوب التدقيق الكلي.

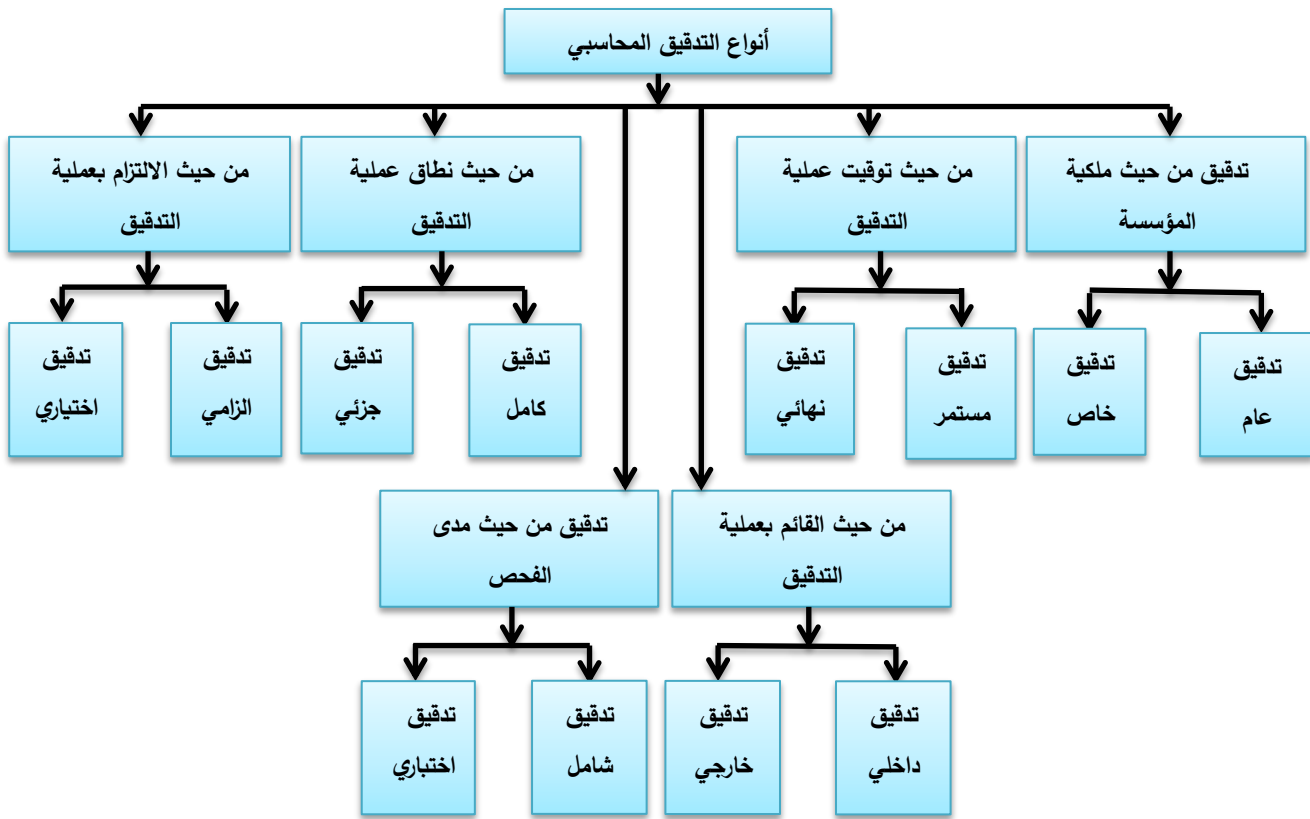
- تدقيق اختياري:

أن يقوم المدقق الخارجي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية المطبق في المنشأة موضوع التدقيق. وذلك عن طريق فحص عينة من العمليات وبشكل دقيق فإن وجد العينة سليمة وخالية من الأخطاء جاز له أن يفترض بأن باقي العمليات سليمة وصحيحة، وعلى هذا الأساس يبني رأيه الإجمالي، أما إذا وجد العكس فإن الأمر يستلزم منه التوسع في فحصه ويتعمق في ذلك إلى أن تتولد لديه القناعة الكافية بأن السجلات والحسابات ستعكس رأيه النهائي الذي سيظهره في تقريره. وكان من أهم أسباب اللجوء إلى هذا النوع من التدقيق أن المنشآت بعد نموها وازدياد حجم القيود المحاسبية ولغرض القيام بعملية التدقيق الشامل فإن التكلفة سوف تكون باهظة². ولتوضيح أنواع التدقيق ندرج الشكل الآتي:

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، سنة 2006 م - 1426 هـ، عمان، (ص26).

² عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة، مصدر الكتاب أعضاء منظمة الإدارة العربية، سنة 1999، (صص 19 - 20).

الشكل رقم(1): أنواع التدقيق المحاسبي



المصدر: من إعداد طلبة البحث

المطلب الثاني: مقومات التدقيق المحاسبي

إن من أهم المقومات الأساسية لأي مهنة هي وجوب وجود معايير ومستويات معينة، يعمل على ضوئها ممارسي هذه المهنة، ويسيطرون على نهجها في كافة مراحل العمل، وأي مهنة يجب أن تكون لها قواعد ومبادئ سلوكية تحكم تصرفات أصحابها، ولمهنة التدقيق المحاسبي معايير دولية متعارف عليها تمثل إطاراً لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني.

أولاً: قواعد السلوك المهني

يمكن القول أن المهنة هي عبارة عن العمل الذي تحتاج مزاويلته إلى معلومات متخصصة وإلى إعداد وتدريب طويل، والذي يعتمد في أداء وظيفته على معايير للأداء والسلوك المهني بواسطة المنظمات المهنية أو الاتفاق العام والذي يهدف أساساً إلى خدمة عامة.

1. تعريف قواعد سلوك مهنة التحقيق:

يقصد بسلوك مهنة التحقيق بأنها مجموعة من المبادئ أو القيم التي تتمثل في القوانين، القواعد التنظيمية، المواعظ الدينية ومواثيق العمل للجماعات المهنية، ومواثيق السلوك في المنظمات المختلفة.

2. أهداف قواعد سلوك مهنة التحقيق:

يمكن إنجازها فيما يلي:

- رفع مستوى مهنتي المحاسبة والتحقيق مع المحافظة على كرامة وتدعيم تقدم المهنة؛
- تنمية روح التعاون بين المحاسبين والمحققين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية؛
- تدعيم وتكملة النصوص والأحكام القانونية لتوفير مبدأ الكفاية في التأهيل العلمي والعملية؛
- بث الطمأنينة والثقة في نفوس المهنيين على الالتزام بمعايير فنية ومستويات علمية ومهنية رفيعة¹.

ثانيا: معايير التدقيق المحاسبي

تحتاج مهمة التدقيق كغيرها من مجالات النشاط المهن الأخرى إلى وجود إطار من المعايير التي توفر الإرشادات اللازمة لممارسي مهنة التدقيق وبما يحافظ على مستوى جودة عملية التدقيق. ونعتمد التدقيق كمهنة على مجموع من المعايير المتعارف عليها، التي تصدرها الهيئات المهنية وتلقى القبول العام، وتنعكس على الإجراءات التي تتبع بصدده القيام بواجبات هذه المهنة وهي عبارة على ثلاث أنواع من المعايير نذكرها وهي:

1. المعايير العامة: وتتضمن ما يلي:

وتوصف هذه المجموعة من المعايير بأنها عامة لكونها تعد كمقابلة معايير العمل الميداني ومعايير التدقيق، كما أنها توصف بأنها شخصية لأنها تحتوي على الصفات الشخصية لمدقق الحسابات الخارجي²، وتتكون المعايير العامة أو الشخصية من ثلاث عناصر وهي³:

- يتم الفحص بواسطة شخص أو أشخاص لديهم التدريب الغني الكافي والتأهيل العلمي والاختصاص كمدقق الحسابات؛

¹ ناصر بوحجاء محمد ، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة)، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة - ، سنة 2015- 2016 ، (ص32).

² أمال فتح الله - مروة أولاد سالم، دور المراجعة الخارجية في التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية (دراسة حالة عينة من محافظي الحسابات بورقلة)، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - ، سنة 2020 - 2021 ، (ص15).

³ محمد نصير الهواري - أحمد سلطان محمد ، أساسيات المراجعة ، دار غريب للطباعة ، القاهرة ، (ص49).

- يجب في جميع الأحوال صيانة الاستقلالية للمدقق باعتباره مسألة ذهنية تساعد في ابداء رأيه دون تحيز؛
- يجب على المدقق مراعاة العناية المعقولة أو الكافية، أثناء تنفيذ المدقق واعداد التقرير.

2. معايير الأداء المهني أو العمل الميداني:

- وهي المتعلقة بتنفيذ عملية التدقيق والإجراءات التي عليه إنجازها وتشمل¹:
- يجب التخطيط الكافي لعملية التدقيق كما يجب الإشراف على المساعدين وإن وجدوا؛
- يجب أن يكون هناك فهم ودراسة وتقييم لنظام الرقابة الداخلية ليكون أساسا لتخطيط عملية التدقيق وتقدير طبيعة وقت ومدى الفحص الذي سيقوم به؛
- الحصول على أدلة كافية وملائمة وذات علاقة وذلك من خلال الفحص والملاحظة، الاستفسار التأييد و الإجراءات الأخرى لتوفير أساس معقول لرأي المدقق حول البيانات المحاسبية.

3. معايير إعداد تقرير مدقق الحسابات:

تتضمن معايير إعداد التقرير العناصر الآتية²:

- يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد تم تصويرها وعرضها وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها (المقبولة قبولاً عاماً)؛
- يجب أن يوضح التقرير مدى ثبات المشروع على اتباع هذه المبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها. وما إذا كانت القواعد التي طبقت في الفترة الجارية مطابقة لتلك التي كانت مستخدمة في الفترات السابقة³؛
- يفترض أن القوائم المالية تحتوي على البيانات والإيضاحات الكافية والمناسبة، وبخلاف ذلك لا بد أن يشير المدقق إلى عدم كفاية ومناسبة الإفصاح؛
- يجب أن يحتوي التقرير على رأي مكتوب يبين النتيجة النهائية لعملية التدقيق. وهذا الرأي يكون في فقرة خاصة، ويكون خاص بالبيانات المالية كوحدة واحدة.

¹ لكحل فاطمة ، دور التدقيق المحاسبي في ترشيد الأداء المؤسسي (دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم)، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم - ، سنة 2014 - 2015 ، (ص23).

² علي عبد القادر الذنبيات ، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية نظرية وتطبيقية ، مكتبة طريق العلم ، ط5، سنة 2015 ، الأردن ، (ص57).

³ محمد سمير الصبان - اسماعيل إبراهيم جمعة - فتحي رزق السوافيري ، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، إسكندرية ، (ص15).

المطلب الثالث: الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي

من خلال هذا المطلب سنحاول تقديم دليل مختصر للكيفية التي تتم بها مراجعة حسابات الميزانية، حسابات التسيير وحسابات النتائج.

أولاً: إجراءات تدقيق حسابات الميزانية:

وتمثل مختلف الوضعيات للمؤسسة في وقت ما كما أنها تعرف بأنها جدول يظهر في جانبه الأيمن أصول وفي جانبه الأيسر خصوم حيث عندما يتساوى الطرفان تصبح الميزانية متوازنة.

1. تدقيق حسابات الأصول الثابتة:

- الأصول الثابتة الملموسة:

تتمثل على عناصر الاستثمارات (المباني، الأراضي، إنتاج...) حيث تعتبر نادرة حركة المحاسبية في المنشأة كما أنها تتميز بالدوام لسنوات يتم تسجيلها للاستهلاكات السنوية القابلة للاستعمال ويكون التحقق منها كالتالي:

- التأكد من أن المعلومة المقدمة في القوائم المالية الختامية لكل عنصر تعكس الواقع الحقيقي؛
- التحقق من الأرصدة الأولية لكل عنصر والقيام بالمراجعة المستندية والمحاسبية للتأكد من تسجيل العناصر المشتركة أو المتنازل عليها؛
- التأكد من صحة حساب الاستهلاكات المقابلة للاستعمال العنصر وتسجيلها؛
- التحقق من ملكية المؤسسة لأصول الثابتة المسجلة محاسبياً في دفاتر المؤسسة؛
- التحقق من أن المعالجة المحاسبية قد تمت وفق المبادئ المحاسبية المعمول بها.

- الأصول الثابتة غير الملموسة:

إن الهدف الأساسي من تدقيق الموجودات غير ملموسة هو إدراك طبيعتها ومصدرها وتكلفتها والتأكد من وجود علاقة بين رصيد الموجودات غير الملموسة وقابلية استمرارها في الحصول على إيرادات.

تتمثل الإجراءات تدقيقها فيما يلي:

- الحصول على كشف بهذه الموجودات بين الرصيد في أول السنة، الإضافات، الحذف أو الشطب، والرصيد كما في نهاية السنة.

- فحص الأدلة والمستندات للتأكد من ملكيتها ووجودها وتكلفتها و أنها مسجلة حسب المبادئ المحاسبية والمتعارف عليها¹.

2. تدقيق حسابات الأصول المتداولة:

- تدقيق حسابات المخزون:

يعرف المخزون بأنه الأصل المحتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للشركة، أو يحتفظ به في شكل مواد خام تستخدم في مراحل الإنتاج. ويمثل الصنف (03) من النظام المحاسبي المالي SCF والمسمى حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ. ويقوم المدقق في هذا الجزء بالتأكد من:

- التأكد من تنظيم عمليات الجرد الفعلي للمخزونات وتحديد تاريخها ومكانها ومداها؛
- التأكد من الالتزام بالتعليمات المتعلقة بإعداد القوائم وكشف جرد المخزون ورقابتها وكذلك بطاقات البضاعة المجرودة؛
- التأكد من صحة تقييم المخزون وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- التأكد من الموافقات المعتمدة لسحب المخزون.

- تدقيق حسابات الحقوق المدينة:

ويمكن ايجاز إجراءات التدقيق فيما يلي:

- مقارنة الحسابات الفردية برصيد الزبائن الإجمالي الظاهر بميزان المراجعة؛
- فحص المذكرات السنوية والشهرية للحسابات المصرفية والبريدية؛
- التأكد من وجود ديون مشكوك في تحصيلها مما يتطلب دراستها وأحقيتها في مؤونات موضوعية؛
- فحص بدقة الحقوق على الموردين إن وجدت.

- تدقيق حسابات النقدية:

تحدد إجراءات التدقيق الخاصة بالحسابات النقدية فيما يلي:

- إجراء جرد فعلي للأموال الجاهزة في الصناديق بعد حصرها وتحديد المسؤولين عن كل منها، و غالبا ما يتم الجرد بصورة مفاجئة بحضور ممثل عن الإدارة المنشأة وأمين الصندوق و مراجع الحسابات؛

¹ توارية خيرة ، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم) ، مذكرة الماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم - ، سنة 2021 - 2022 ، (ص ص 20 - 21).

- تحديد الآليات التي يتم بموجبها سحب الأموال من البنوك لتغذية هذه الصناديق وكذلك إيداع الأموال الفائضة التي تزيد عن الحاجة أو عن الحد الأقصى المسموح به في حسابات المنشأة لدى البنك؛
- مطابقة رصيد الصندوق بنتائج الجرد الفعلي؛
- الحصول على كشف محصل لحساب البنك لإعداد جدول المقاربة البنكية وإجراء التسوية اللازمة¹.

3. تدقيق حسابات الخصوم: وتتمثل في:

– تدقيق حسابات الأموال المملوكة: تختلف إجراءات التدقيق باختلاف الطبيعة القانونية للمنشأة:

- التحقق من أسهم الشركاء وعددها وتقييمها وتسجيلها بما يتوافق مع المبادئ المحاسبية؛
- التأكد من التوزيع السليم للأرباح والخسائر الناتجة عن الدورة محل التدقيق؛
- تخصيص الاحتياطات بما يتوافق مع قرارات مجلس الإدارة والقانون المعمول به.

– تدقيق حسابات الالتزامات: وتتمثل في الديون قصيرة وطويلة الأجل وتختلف إجراءات تدقيقها من صنف إلى آخر.

• تدقيق الديون قصيرة الأجل: وتتم كما يلي:

دراسة أوراق الدفع من حيث:

- ✓ جدول الاستحقاقات؛
- ✓ الأوراق التي وصل تاريخ استحقاقها ولم تدفع مع معرفة الأسباب؛
- ✓ أوراق الدفع التي لا تخص الموردين؛
- ✓ دراسة مستندية للتسيقات والتأكد من التسجيل.

• تدقيق الديون طويلة الأجل:

- ✓ تحليل كل أرصدة القروض والاعتمادات؛
- ✓ الدراسة المستندية للوثائق المبررة العقود وغيرها؛
- ✓ تدقيق جدول وتواريخ استحقاق القروض؛

¹ مهدي نعمة ياقوت ، التدقيق المحاسبي كأداة لتنفيذ الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية) ، مذكرة الماستر ، تخصص التدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2019 – 2020 ، (ص ص 25 – 26).

✓ التأكد من صحة وشرعية التسجيل في الحسابات بالنسبة للمبلغ الأصلي والفوائد وشرعية تسديد الأقساط¹.

ثانيا: إجراءات تدقيق حسابات التسيير:

تنقسم حسابات التسيير إلى مجموعتين، مجموعة حسابات النفقات (الأعباء)، الصنف 6 من المخطط المحاسبي، ومجموعة الإيرادات، الصنف 7 من نفس المخطط.

1. حسابات النفقات:

- إجراءات مشتركة في مراقبة حسابات النفقات:

- دراسة مجموعة نفقات الدورة عن طريق مقارنتها بهذا المجموع لدورات سابقة ومقارنتها بالموازنات السنوية، مما يسمح بالوقوف على تطورها؛
- دراسة المستندات المبررة للأعباء المسجلة مباشرة في حسابات النفقات ودون المرور بحسابات من حسابات الديون؛
- دراسة فيما إذا كانت الاستثمارات القابلة للاهلاك والمصاريف الإعدادية التي يجب أن تغطي خلال (5) سنوات كأقصى حد، لم تسجل كنفقات وأن اهتلاكاتها وتغطياتها قد حسبت وسجلت كما يجب؛
- دراسة النفقات المسجلة فيما إذا كانت نفقات المؤسسة حقيقة².

2. حسابات الإيرادات:

تشمل الإيرادات كل المبالغ المستلمة أو التي ستستلم كمقابل للمنتجات والأعمال التي تقدمها المؤسسة إلى الغير بحكم نشاطها، بالإضافة إلى الإيرادات المتأتية دون مقابل، وكذلك إنتاج المؤسسة لذاتها، وتعد الإيرادات من أكثر العناصر المعرضة للتلاعب، إما بعدم دفع الضرائب تماما، أو تسديد جزء منها فقط، وتدقيق الإيرادات يكون كما يلي³:

- فحص عمليات البيع لتأكد من عدم التجاوزات كتسجيل مبيعات وهمية بهدف تضخيم رقم الأعمال؛
- التأكد من إرسال فواتير البيع للزبائن وخروج السلع المباعة من المخزون لتسليم لأصحابها في الموعد؛

¹ بوريع موسى - عيروج طارق ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وجبائية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل - ، سنة 2019 - 2020 ، (صص 20 - 21).

² محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، (صص 177 - 178).

³ خديجة نحالي - سميرة حجار ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية قالمة) ، مذكرة الماستر ، تخصص إدارة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة 08 ماي 1945 - قالمة - ، سنة 2013 - 2014 ، (صص 65).

- التأكد من صحة تحصيل الديون المسجلة بالدفاتر مع تواريخ تسديدها بكل صيغ التسديد المفوتر¹.

ثالثا: إجراءات تدقيق حسابات النتائج:

- التأكد من الهامش الإجمالي الذي يعبر على النتيجة الأولية المحققة من النشاط التجاري؛
- التأكد من صحة حساب القيمة المضافة لكونه يضم عدة حسابات طرفية ليتم ترحيله إلى نتيجة الاستغلال، كما يعتبر مؤشر في التحليل الاقتصادية وله دور فعال خاصة في النشاط الصناعي؛
- التأكد من نتيجة الاستغلال المعبرة عنها بنتيجة النشاط العادي للمؤسسة لتحول للنتيجة إجمالية؛
- التأكد من نتيجة خارج الاستغلال التي تمثل النشاط غير العادي للمؤسسة ثم تحويله للنتيجة الإجمالية؛
- التأكد من نتيجة الدورة على أنها حقيقية وليست صوري، ويعتبر المدقق مسؤولا إذا صادق عليها؛
- التأكد من معدل الضرائب على الأرباح الذي يتغير باستمرار حسب القوانين المالية، مع فحص المعدلات المخفضة في حالة الأرباح المعاد استثمارها وهذه بمعرفة امتيازات الضعفاء واستغلالها².

المبحث الثاني: تفعيل التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية

أصبح اعتماد الرقابة الجبائية على التدقيق المحاسبي أمرا حتميا مما يعمل على دعم وتفعيل الرقابة الجبائية من خلال أهميته البالغة والأهداف التي لها عدة أوجه سواء للرقابة الجبائية أو غيرها، وذلك حسب تعدد أنواعها وأسسها وكل هذا له دور أساسي في تفعيل الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

لطالما ارتبطت الغاية من أي عملية رقابة كانت باكتشاف والوقوف على الأخطاء والانحرافات التي يمكن أن تحدث لسبب أو لآخر، وما الرقابة الجبائية إلا نوع من تلك الأنواع للرقابة، لها مفهومها وأهدافها المتعلقة بها، كما لها أشكالها.

¹ شباح ريحانة- شالوم حسناء، أهمية عملية التحقيق في المحاسبة في زيادة نجاعة الرقابة الجبائية (دراسة الحالة بمركز الضرائب لولاية - جيجل-)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل - ، سنة 2021 - 2022، (ص46).

² مالكي حنان - حوالي كنزة ، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية في مركز الضرائب بالبويرة) ، مذكرة الماستر ، تخصص مالية المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أكلي محمد أولحاج - البويرة - ، سنة 2018 - 2019 ، (ص47).

أولاً: مفهوم و أهداف الرقابة الجبائية

1. مفهوم الرقابة الجبائية:

هناك عدة تعاريف للرقابة الجبائية إلى أنها في مجملها تسعى إلى مفهوم واحد وهو فحص ومراقبة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وكذا التأكد من صحتها، ونذكر أهمها ما يلي:

- عرفها الاقتصادي فايول على أنها " التحقيق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها"¹.
- كما عرفها أيضاً كولن فيليب بأنها: " الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة. وتشكل شرطاً من الشروط الرئيسية والفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين المؤسسات"².
- " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقومها"³.
- " أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"⁴.

مما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها: هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التأكد من صحة ومصداقية الأعمال التي يقوم بها المكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين كما تساعد على اكتشاف الأعمال الغير قانونية وفرض العقوبات والغرامات.

¹ نور الهدى مناصرة - سهيلة مناصر ، الرقابة الجبائية ودورها في استرجاع المال العام في الجزائر ، مذكرة ماستر ، تخصص القانون الإداري ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الشهيد العربي التبسي - تبسة - ، سنة 2022 - 2023 ، (ص09).

² صلعة سمية - بوخدوني وهيبه ، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي (دراسة حالة) ، مجلة الدراسات الجبائية ، مجلد 9 ، العدد 1 ، سنة 2020 ، (ص75).

³ ناصر آسيا ، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة الماستر ، تخصص مالية وجبائية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة - ، سنة 2016 - 2017 ، (ص04).

⁴ ولهي بوعلام ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر - ، مداخلة ملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية ، جامعة فرحات عباس - سطيف - ، 20 - 21 أكتوبر 2009 ، (ص05).

2. أهداف الرقابة الجبائية:

يمكن أن نميز أهداف الرقابة الجبائية المتمثلة فيما يلي:

- الأهداف الرئيسية:

- التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية؛
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة لإجراءات السارية المفعول؛
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجزائري¹.

- الأهداف الثانوية:

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق الشيء للقواعد الجبائية؛
 - تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم الصريح أو التأخر فيه، أو الانتقاص منه؛
 - توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي؛
 - إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف للمساهمة في وضع القرار.
- هذا من جهة ومن جهة أخرى، فإن مهمة الرقابة الجبائية يمكن أن تخضع لأهداف أخرى منها:
- ✓ قياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير مع نشاط المؤسسة وأهدافها؛
 - ✓ السهر على ملائمة المؤسسة وتجنب القواعد الجبائية التي تؤدي إلى عقوبات².
- كما تصنف أهداف الرقابة الجبائية كما يلي:

- الهدف القانوني:

وهو يعني مدى التزام المكلفين بالضريبة بتطبيق مختلف التشريعات والقوانين الضريبية، أي دون اللجوء إلى أي تصرف يهدف إلى التهرب من دفع المستحقات الضريبية أو تخفيضها بشكل غير قانوني.

¹ بالرقى رشيد - عبد الحليم صالحى ، دور محافظ الحسابات في التدقيق الجبائي (دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات بولاية ورقلة)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة غرداية ، سنة 2017 - 2018 ، (ص12).

² العطائي هاجر ، مساهمة المدقق الخارجي في كشف مخاطر التدقيق الجبائي (دراسة تقرير المدقق الخارجي لمؤسسة ذات مسؤولية محدودة) ، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة - ، سنة 2014 - 2015 ، (ص 41 - 42).

- الهدف الإداري:

وذلك من خلال قيام الإدارة الضريبية بالرقابة الجبائية لزيادة الفعالية والأداء حيث تساعد الرقابة الجبائية في اكتشاف مواطن الخلل في التشريعات المعمول بها على مستوى الإدارة لمساعدتها في القيام بمختلف الإجراءات التصحيحية، وكذلك تسمح الرقابة للإدارة بمعرفة نسب التهرب الضريبي وذلك بإعداد إحصائيات¹.

- الهدف المالي والاقتصادي:

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب كالسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية، وبالتالي الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

- الهدف الاجتماعي: يتمثل في:

- محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة والإهمال، أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع؛
- تحقيق العدالة الجبائية بتنين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة².

ثانيا: أسباب و مبادئ الرقابة الجبائية

1. أسباب الرقابة الجبائية:

- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريجات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة و يصرح بها الإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريجات المكتوبة و ضمان مصداقيتها وصحتها، منا تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية³.

¹ الطيبي مريم - بن لحمر فتيحة - حجاجي خدوجة، فعالية الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار)، مذكرة الماستر، تخصص جبائية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، سنة 2013 - 2014، (ص33).

² ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي (دراسة حالة بمفتشية الضرائب في - الأخضرية -)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد أو الحاج - البويرة -، سنة 2014 - 2015، (ص07).

³ محجوبة ميموني - ملوكة شاشة، دور التدقيق في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة الماستر، تخصص التدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -، سنة 2020 - 2021، (ص30).

- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق و الأساليب الشرعية وغير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدلسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تملك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي و وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية¹.

2. مبادئ الرقابة الجبائية:

كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفير المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:

- إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة، ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين².

- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

التشريع الجبائي لا يكفي وحده لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة ضريبية فعالة والتي يجب أن تتوفر على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفيرها على إمكانيات بشرية ومادية اللازمة والتي يمكنها من أدا وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي³.

¹ عوادي مصطفى - زين يونس ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري ، النشر والتوزيع مكتبة بن موسى السعيد شارع القدس - الوادي - ، ط2، سنة 2010 - 2011 ، (ص11).

² بن التومي عادل - وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي (دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب الحمادية برج بوعريش)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة - ، سنة 2016 - 2017 ، (ص09).

³ بودرواز أيوب - أسامة شريقي ، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وجباية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريش - ، سنة 2020 - 2021 ، (ص10).

- إرساء الحس الجبائي لدى المكلف بالضريبة:

ويتم ذلك من خلال تقديم الإدارة يد المساعدة للمكلفين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للجبائية، ووضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات وتغييرات التشريع الجبائي وشرح الإجراءات الجبائية كموافقت التصريح والدفع، وكيفيات ملئ مختلف الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات، إضافة إلى الوثائق والمستندات اللازمة لإجراء التحقيق والمراقبة، وذلك من خلال انتهاج جملة من السياسات الإعلامية والتي نوجز أهم عناصرها فيما يلي:

- إعلام المكلف بالضريبة؛
- تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة¹.

ثالثا: أشكال الرقابة الجبائية

أخذت الرقابة الجبائية عدة أشكال قصد تسهيلها وتقسيم الملفات الخاصة بالمكلفين، مما يخضع المكلف الجبائي إلى هذه الأشكال حسب عدة حالات، كما لا تتم كلها على مستوى نفس المركز.

1. الرقابة الداخلية: وتعتبر الرقابة الداخلية رقابة عامة، تشمل نوعين من أشكال الرقابة كما يلي:

- الرقابة الشكلية (Contrôle Formal):

وتعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم معطيات والمعلومات التي تحملها تصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أية مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية².

- الرقابة على الوثائق (Contrôle sur les pieces):

إن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتبة من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي، مقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقات المنتقاة من قنوات أخرى، كالإدارة والهيئات العمومية الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى.

¹ ناصر بوحجام محمد، مرجع سبق ذكره، (ص 04 - 05).

² نفطي فيصل - مسعودي رضا - شعباني محمد الناصر، عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر - بالوادي -، سنة 2017 - 2018، (ص 08).

ومنه نجد أن المفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة، هدف اكتشاف الأخطاء والتلاعبات المسجلة، وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش أن يطلب معلومات وتوضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة¹.

2. الرقابة الجبائية الخارجية:

وتسمى أيضا بالرقابة في عين المكان أو الرقابة الخارجية وبعد هذا النوع تدخل مباشرة لأمكنة التي يزاول المكلفون أنشطتهم به بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية كما يمكن لأعوان المحققين، إجراء معاينة ميدانية للعناصر المادية الاستغلال داخل مقرات العمل حسب مقارنة العناصر والمعطيات والوثائق المصرح بها والمسجلة في الوثائق المحاسبية مع تلك الموجودة في الميدان. إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الضريبي وتعتبر هذه الطريقة أكثر فعالية من غيرها. وتشمل هذا النوع من الرقابة الأنواع التالية من التدقيق:

- التحقيق في المحاسبة؛
- التحقيق المصوب في المحاسبة؛
- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية².

- تحقيق المحاسبي VC:

هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، لا يهدف التدقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة فحسب، بل يسمح كذلك باطلاع هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية.

إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان في محل المكلف بالضريبة، وهذا من أجل خلق جو المناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة، وبعد قبوله من طرف الإدارة يمكن للمحققين أخذ الوثائق إلى مكاتبهم لفحصها، عن طريق وثيقة تسلم للمكلف تثبت فيها عدد الوثائق المسلمة وطبيعتها³.

¹ عماري عبد القادر - أنساعد أنيس، أثر الرقابة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة، سنة 2019-2020، (ص15).

² موسى طيباوي، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب (دراسة حالة)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة -، سنة 2019-2020، (ص19).

³ نسيم خيال- إكرام خرف الله، دور الفرق المختلطة للرقابة (ضرائب، جمارك، تجارة) في تحسين الرقابة الجبائية (دراسة حالة برج بوعريش)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريش-، سنة 2021-2022، (ص15).

- تحقيق المصوب VCP:

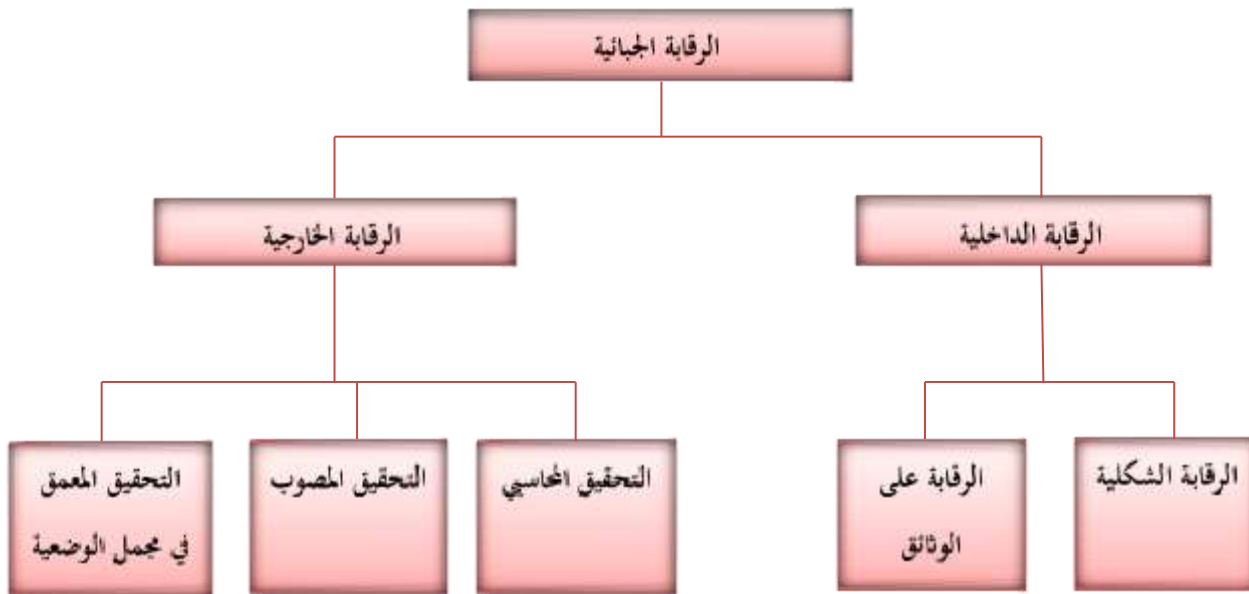
يقصد القيام بتدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وتكون إما لنوع واحد من الضرائب أو مجموعة منها، وأيضا لفترة زمنية كاملة أو لجزء فقط من فترة ما، وهذه الفترة تكون غير متقدمة أو لمجموعة من المعطيات والعمليات المحاسبية وهذا المدة تقل عن 1 سنة مع الملاحظة أن التدقيق المصوب (الرقابة المصوبة) لها نفس قواعد الرقابة المحاسبية¹.

- تحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE:

ويقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، حيث يجب إعلام المكلف مسبقا بهذا التحقق وفق إشعار يتضمن المدة موضوع التحقيق، ومن حق المكلف هنا الاستعانة بمستشار في هذا المجال.

وفقا للنظام الجبائي الجزائري يمكن تقسيم الرقابة الجبائية إلى رقابة داخلية تتم على مستوى مصلحة التسيير ورقابة خارجية تتم على مستوى نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية².

شكل رقم (2): و الشكل الموالي يوضح أشكال الرقابة الجبائية:



المصدر: من إعداد طلبة البحث.

¹ نصر الدين بن حمدي، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من الغش الضريبي بمديرية الضرائب لولاية قالمة، مذكرة الماستر، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945 - قالمة -، سنة 2020 - 2021، (ص47).

² سوداني فاطمة - باديدي عائشة - رحوني عبد الرحمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية (حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار)، مذكرة الماستر، تخصص جبائية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، سنة 2013 - 2014، (ص14).

المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي الرقابة الجبائية والصعوبات التي تواجهها

منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية حقوقا وصلاحيات كما تطلب من المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منحهم عدة ضمانات من أجل حمايتها من الأخطاء التي يمكن أن تقع فيها الإدارة الجبائية.

أولا: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

يعتبر الإطار التنظيمي القاعدة الأساسية لأي نظام رقابي.

1. الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية:

من أجل قيام الرقابة الجبائية بمهامها قامت إدارة الضرائب بتوفير الوسائل البشرية لتمارس مهامها والموظفين المكلفين بذلك هم:

- نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:

هو المسؤول الأول عن إعداد برنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال فرقة التدقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية في المجلس بصفته ممثلا للإدارة حيث يحرص على إجراء التدقيق وفقا لما نص عليه القانون ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين أثناء القيام بعملية التدقيق الجبائي، إضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة وتقديم الملاحظات حول البرامج التي تم إنجازها، حيث أنه يقوم بتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات كما يعمل على نقل تقرير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب.

- رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:

يجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وكذلك خبرة عمل كمدقق جبائي لا تقل عن 6 سنوات، حيث يكون تحت إشرافه فرق للتدقيق كونه مسؤولا عن النظام العام داخل هذه الفرق ويقوم بالسهر على حضور واجتهاد الأعوان المدققين أثناء القيام بعملهم، كما تقع تحت مسؤوليته التكفل بالقضايا المبرجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل في بعض الأحيان في مناقشة نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن والجهود المبذولة من طرف الأعوان المحققين.

- الأعوان المدققين:

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب:

- أن يكون حاملا لرتبة مفتش ضرائب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي الذي نص على " لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذي لهم رتبة مفتش على الأقل "؛

- تسلم إليهم مديرية الضرائب بطاقة انتداب تبين صفتهم ؛
- تسند إليهم مهام التدخل وأعمال المراجعة بجميع مراحلها، حيث يجب أن يقوم الأعوان المدققين بأعمالهم في مقرات المكلفين باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة، مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مقر الأعوان المدققين¹.

2. الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية:

- المصالح الوطنية للرقابة الجبائية:

- مديرية البحث والمراجعات DRV:

تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات (DRV)، وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات و سلطات على المستوى الوطني و تتضمن ثلاث (3) مصالح جهوية للبحث والمراجعات (SRV)، وأربع (4) مديريات فرعية، حيث تنص المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95 - 55 المؤرخ في 15 - 02 - 1995 المعدلة والمتممة بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 98 - 228 المؤرخ في 13 - 07 - 1998 على إحداث مديرية البحث والمراجعات تتبع المديرية العامة للضرائب².

تتضمن مديرية البحث والمراجعات المديريات الفرعية التالية:

- ✓ مديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية؛
 - ✓ المديرية الفرعية للبرمجة؛
 - ✓ المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات؛
 - ✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
- اعتمادا على صلاحيات مديرية البحث والمراجعات في إطار البحث والتحقيق، فهي مكلفة بما يلي:
- ✓ الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي؛
 - ✓ جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار؛

¹ تليجة رميساء - بوربيع مروة، دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي (دراسة حالة بمركز الضرائب - جيجل -)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة و جبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل-، سنة 2022 - 2023، (ص ص 41 - 42).

² تيسوكاي حياة - سعودي صبرينة، حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة الماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية -، سنة 2013 - 2024، (ص ص 20-21).

✓ إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء مصلحة التسيير المحلية للضرائب، وتحسين المردودية الجبائية العامة¹.

• مديرية كبريات المؤسسات DGE :

أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02 / 303 المؤرخ في 28/09/2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 26/12/2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات².

وتنظم مديرية كبريات المؤسسات في خمس مديريات فرعية وهي:

✓ المديرية الفرعية لجباية المحروقات:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب وهي: مكتب تسيير الملفات الجبائية، مكتب المراجعات الجبائية، مكتب الاحصائيات والملخصات.

✓ المديرية الفرعية للتسيير:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب وهي: مكتب تسيير الملفات، مكتب التدخلات ودعم التسيير، مكتب مراقبة التحصيل والتصفية.

✓ المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من مكتبين (2): مكتب المراجعات، مكتب البطاقيات والمقارنات والتحريات.

✓ المديرية الفرعية للمنازعات:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب وهي: مكتب الشكاوي، مكتب لجان الطعن والمنازعات القضائية، مكتب التبليغ والأمر بالدفع.

¹ مرسوم تنفيذي 98 - 228 المؤرخ في 13 - 07 - 1998 و المتضمن تنظيم الإدارة الجبائية في وزارة المالية ، الجريدة الرسمية العدد 51 لسنة 1998، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 95 - 55 المؤرخ في 15 - 02 - 1995، (ص12).

² شريف أمين - سولمي حنان، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي -برج بوعرييج-، سنة 2021-2022، (ص26).

✓ المديرية الفرعية للوسائل:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب وهي: مكتب المستخدمين والتكوين، مكتب الوسائل، مكتب عمليات الميزانية¹.

- المصالح الجهوية للرقابة الجبائية:

• المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات:

يوجد ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الوطن وهي الجزائر، وهران، قسنطينة، وهذه المصالح تقوم بما يلي:

✓ تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات وإعداد الإحصائيات اللازمة؛

✓ ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛

✓ دراسة الشكاوي الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي؛

✓ تنفيذ برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها الدولي؛

✓ الفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة².

تنظم المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات في ثلاثة (3) أقسام:

✓ قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم الذي يعمل في شكل فرق؛

✓ قسم المساعدة على الرقابة؛

✓ قسم الوسائل³.

• المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:

من الإدارة الجبائية التي لها صلاحيات جبائية جهوية، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، حيث تنتشر عبر الوطن في أربع (4) مراكز جهوية، توجد في كل من الجزائر، وهران، قسنطينة، ورقلة، وكل مركز جهوي للإعلام والوثائق يتبع له عدد من المديريات الولائية للضرائب، حيث تكلف المراكز الجهوية للإعلام والوثائق بالمهام التالية:

¹ الجريدة الرسمية، المواد من 3 إلى 21، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009، (ص ص 12 - 14).

² تروش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة الماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -، سنة 2013 - 2014، (ص 17).

³ الجريدة الرسمية، المواد من 43 إلى 45، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009، (ص 16).

- تنسق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية؛
- تستغل السجلات الأصلية وتنشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتنشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية؛
- تقدم أوراق النتائج التي تعطي، بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وولاية، وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصة التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية؛
- تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديرية الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا؛
- تعد الكشف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة "المفقودين" وبالخصص الكبيرة وبالأرصدة السلبية؛
- تقدم كل الوثائق الإحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الإعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة؛
- تعرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية والاجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف (تشخيص / مخطط عمل)¹.

وينظم المركز الجهوي للإعلام والوثائق في ثلاث (3) مديريات فرعية:

✓ المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة وتجميعها:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب وهي: مكتب تنظيم البحث عن المعلومة الجبائية وتجميعها، مكتب رقب المعطيات وتجميعها، مكتب المراقبة الأولية للمعطيات.

✓ المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب وهي: مكتب تسيير قواعد المعطيات، مكتب إصدار الجداول العامة وتحليلها، مكتب معالجة المعلومات وتحليلها.

✓ المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب وهي: مكتب تسيير دارات الاتصال، مكتب الأرشفة والتجميع، مكتب التأمين والتأهيل وترخيصات الدخول².

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي)، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة - ، سنة 2011 - 2012، (ص97).

² المجريدة الرسمية، المواد من 47 إلى 58، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009، (ص ص17 - 16).

• المديرية الجهوية للضرائب:

تنظم المديرية الجهوية للضرائب في أربع (4) مديريات فرعية:

✓ المديرية الفرعية للتكوين:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من مكتبين (2): مكتب التكوين الأولي و المتواصل، مكتب الدعائم البيداغوجية.

✓ المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب: مكتب المستخدمين، مكتب التنظيم والإعلام الآلي، مكتب مراقبة استعمال الوسائل، مكتب المطبوعات.

✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب: مكتب التنشيط والتنظيم والعلاقات العامة، مكتب مراقبة النشاطات، مكتب الإحصائيات والتلاخيص.

✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب: مكتب متابعة برامج الأبحاث والمراجعات الجبائية والتقييم، مكتب تحليل تقارير المراجعات الجبائية والتقييمات، مكتب متابعة المنازعات¹.

ومن مهام المديرية الجهوية للضرائب نذكر:

- القيام بمراقبة الخدمات الجبائية على المستوى الجهوي؛
- القيام بتقرير شهري متعلق بالتفتيش والتسيير؛
- التعريف بالاحتياجات الخاصة بالإطارات والتكوين؛
- القيام بإعادة التكوين لأعوان الإدارة المركزية؛
- ضمان التأطير ومتابعة التربصات التطبيقية للأعوان حديثي التعيين؛
- السهر على احترام التشريع والقوانين في معالجة المنازعات من طرف المديرية الولائية؛
- تقييم وضعية المنازعات في المديرية الولائية².

¹ الجريدة الرسمية، المواد من 26 إلى 41، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009، (ص14 إلى 16).

² تريش مختار، مرجع سبق ذكره، (ص15-16).

- المصالح المحلية للرقابة الجبائية:

• المديرية الولائية للضرائب:

تنظم المديرية الولائية للضرائب في خمس (5) مديريات فرعية:

✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

وتتكون هذه المديرية من أربعة (4) مكاتب: مكتب الجداول، مكتب الإحصائيات، مكتب التنظيم والعلاقات العامة، مكتب التنشيط والمساعدة.

✓ المديرية الفرعية للتحصيل:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب: مكتب مراقبة التحصيل، مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، مكتب التصفية.

✓ المديرية الفرعية للمنازعات:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب: مكتب الاحتجاجات، مكتب لجان الطعن، مكتب المنازعات القضائية، مكتب التبليغ والأمر بالصرف.

✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب: مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، مكتب البطاقات والمقارنات، مكتب المراجعات الجبائية، مكتب مراقبة التقييمات.

✓ المديرية الفرعية للوسائل:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب: مكتب المستخدمين والتكوين، مكتب عمليات الميزانية، مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، مكتب الإعلام الآلي¹.

وتتكون من المصالح التي يوضحها الشكل الموالي:

مهامها: وتتمثل فيما يلي:

- مراقبة عمل مصلحة التسيير وقباضات الضرائب والعمل على توفير الإمكانيات الضرورية للتسيير الحسن لمصلحة التسيير والقباضات؛

- دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة الجيدة؛

- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية؛

¹ الجريدة الرسمية، المواد من 60 إلى 83، مرجع سبق ذكره، (ص ص 17 إلى 20).

- برجة التحريات والتحقيقات المتعلقة بالتحقيق الجبائي في كل نقطة من حدود الولاية¹.

• مركز الضرائب:

مركز الضرائب، هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا مصلحة التسيير والقباضات ومديريات الضرائب الولائية.

هذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والنظام المبسط؛

- المهن الحرة؛

- غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبيريات المؤسسات.

تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية، غير أنه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني، واقتصر وجودها على بعض المناطق، وفي انتظار تعميمها على كل الوطن تواصل مصلحة التسيير وقباضات الضرائب عملها بصفة انتقالية في انتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب.

تنحصر مهام مراكز الضرائب في مجال الرقابة الجبائية في:

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبتها؛

- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها².

ينظم مركز الضرائب في ثلاث (3) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين:

✓ المصلحة الرئيسية للتسيير:

وتضم هذه المصلحة الرئيسية خمس (5) مصالح وهي: المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي، المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية، المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري، المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات، المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

¹ مغاري عبد الرحمان - شبيخي بلال، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، جامعة بومرداس، العدد 02، جوان 2013، (ص ص 37 - 38).

² تيسوكاي حياة - سعودي صبرينة، مرجع سبق ذكره، (ص 29).

✓ المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

وتتضمن هذه المصلحة الرئيسية أربع (4) مصالح وهي: مصلحة البطاقات والمقارنات، مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق، مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق.

✓ المصلحة الرئيسية للمنازعات:

وتتضمن هذه المصلحة الرئيسية ثلاث (3) مصالح وهي: مصلحة الاحتجاجات، مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، مصلحة التبليغ والأمر بالدفع.

القباضة: تتضمن القباضة ثلاث (3) مصالح هي: مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة، مصلحة المتابعات. تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

- مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز.

- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل¹.

• المركز الجوازي للضرائب:

وينظم المركز الجوازي للضرائب في ثلاث (3) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين:

✓ المصلحة الرئيسية للتسيير:

وتتضمن هذه المصلحة الرئيسية ثلاث (4) مصالح وهي: مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية، مصلحة الجباية الزراعية، مصلحة الجباية المداخل والممتلكات، مصلحة الجباية العقارية.

• المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

وتتضمن هذه المصلحة الرئيسية ثلاث (3) مصالح وهي: مصلحة البطاقات والمقارنات، مصلحة البحث والتدخلات التي تعمل في شكل فرق، مصلحة المراقبة.

• المصلحة الرئيسية للمنازعات:

وتتضمن هذه المصلحة الرئيسية ثلاث (3) مصالح وهي: مصلحة الاحتجاجات، مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، مصلحة التبليغ والأمر بالصرف في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجوازي للضرائب. **القباضة:** تتضمن القباضة ثلاث (3) مصالح وهي: مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة، مصلحة المتابعات.

¹ الجريدة الرسمية، المواد من 89 إلى 101، قرار وزاري مشترك، المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009، (ص 20 إلى 22).

تنضم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

- مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز.

- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل¹.

• مصلحة التسيير (مفتشيات الضرائب):

تم إنشاء مصلحة التسيير بموجب الأمر رقم 60 / 91 بتاريخ 23 فيفري 1991 حيث تنص المادة 12 منه تتولى مصلحة التسيير على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع بكل خاضع للضريبة حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل، حيث تشكل مصلحة التسيير للضرائب حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية وتنقسم إلى:

• مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحر؛

• مصلحة جباية مداخل الأشخاص الطبيعيين؛

• مصلحة الجباية العقارية؛

• مصلحة التدخلات².

• قباضات الضرائب:

تتكفل قباضات الضرائب خصوصا بجداول الضرائب وسندات القبض وتحصيل الضريبة، ويمكنها زيادة على ذلك التسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط التي يحددها التشريع والتنظيم المعمول بهما.

كما تنقسم مصالح التحصيل إلى قسمين هما:

1- قباضة تحصيل الضرائب؛

2- قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية³.

¹ الجريدة الرسمية، المواد من 103 إلى 118، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009، (صص 22 إلى 24).

² قاني امال، التنظيم الحديث لإدارة الضرائب (دراسة الحالة: مركز الضرائب مستغانم)، مذكرة الماستر، تخصص إدارة واقتصاد المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم -، سنة 2016 - 2017، (ص31).

³ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، (ص112).

ثانيا: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

يقصد بالإطار القانوني للرقابة الجبائية بأنه مجموع الحقوق المخولة لإدارة الضرائب من أجل ممارسة عملية الرقابة. ويمثل الإطار القانوني للرقابة الجبائية جميع الضمانات التي تحافظ على أموال وحقوق المكلف بالضريبة وذلك باستبعاد العمليات التعسفية الإدارية التي تمارس بحجة أداء أعوان إدارة الضرائب لوظيفتهم¹.

1. الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية:

مقابل الحرية الممنوحة للمكلفين بالضريبة في تقديم مختلف التصريحات المفروضة عليهم، خول المشرع الجبائي للإدارة الجبائية سلطات وحقوق واسعة للمراقبة والتحقق من صدق هذه التصريحات، ومن أهم هذه الحقوق: حق الاطلاع، حق الرقابة، حق المعاينة، الحق في استدراك الأخطاء، وعليه سنحاول تسليط الضوء على كل سلطة من هذه السلطات تبعا لما يلي²:

- حق الاطلاع:

يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه³.

إن حق الاطلاع على الوثائق الممنوح إلى إدارة الضرائب لدى الإدارات العمومية أو المؤسسات أو الهيئة الخاضعة لمراقبة السلطات الإدارية وكذلك المؤسسات الخاصة، يمكن استعماله من أجل تأسيس وعاء كل الضرائب. ويمكن للأعوان الذين لهم أهلية ممارسة هذا الحق، أن يطلبوا المساعدة من موظفين أقل رتبة يكونون خاضعين مثلهم وضمن نفس العقوبات للسر المهني من أجل تكليفهم بأشغال التأشير وكشوف ونسخ الوثائق. إن حق الاطلاع على الوثائق لدى المؤسسات الخاصة، يطبق على سجلات المحاسبة والأوراق الملحقة للسنة المالية الجارية. غير أن هذا الحق لا يمكن ممارسته إلا عند نهاية الثلاثة أشهر التي تسبق المراقبة⁴.

¹ سامية العايب، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخلة بعنوان الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، جامعة قلمة، يوم 28 و 29 أكتوبر 2015، (صص 6-7).

² منى مقلاتي، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخلة بعنوان دور الرقابة في حماية النظام الضريبي، جامعة قلمة، يوم 28 و 29 أكتوبر 2015، (ص3).

³ المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص30).

⁴ المادة 46 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص31).

- حق الرقابة:

يمكن للإدارة الجبائية أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها¹.

تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها².

تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات³.

- حق استدراك الأخطاء الإدارية:

يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم، وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب⁴.

يحدد الأجل الممنوح للإدارة بأربع (4) سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية⁵.

- حق المعاينة:

يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص، ضمن الشروط المبينة في المادة 35، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونيا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة⁶.

2. التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم:

يمنح المشرع الجبائي الجزائري حقوقا وضمانات تسمح بحماية المكلف بالضريبة من تسلط أعوان الإدارة الجبائية والتعسف في تطبيق القوانين والإجراءات نظرا لما يخوله لهم المشرع من حقوق في إطار أداء وظيفتهم، ولكي يستفيد المكلف من هذه الحقوق أوجب عليه المشرع الالتزام بمجموعة من الواجبات وعدم الإخلال بها.

¹ المادة 18 - 1 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص8).

² المادة 18 - 2 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص8).

³ المادة 20 - 3 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص11).

⁴ المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص53).

⁵ المادة 326 - 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2016، (ص141).

⁶ المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص20).

- التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

يخضع المكلف بالضريبة إلى نوعين من الواجبات أحدهما جبائية والأخرى محاسبية.

• التزامات ذات طابع محاسبي: يجب على المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتقييد بها من خلال مسك

محاسبة صحيحة ودقيقة طبقا للمخطط الوطني المحاسبي، كما أوجب المشرع الجزائري على كل من يزاول نشاطا تجاريا إمساك الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري وهي¹:

✓ **دفتر اليومية:** كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاول أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا².

فدفتر اليومية دفتر موقع من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة، فيما يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مصلحة الضرائب الموجودة في مقر نشاطه³.

✓ **دفتر الجرد:** يجب عليه أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج، وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد⁴.

هو كدفتر اليومية يجبر كذلك القانون التجاري بإلزامية مسك دفتر الجرد، والذي ينص بإجراء الجرد على جميع عناصر الأصول والخصوم السنوية بصفة مدققة والجرّد يسمح برصد جميع الحسابات من أجل إنجاز الميزانية الختامية وكذا معرفة وضعية المؤسسة (ربح أو خسارة)⁵.

وذلك كما نص عليه المواد 11 – 12 من القانون التجاري:

المادة 11: يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش⁶.

¹ أبو بكر الصديق ددوش - حسين ضب، دور الرقابة الجبائية في تقويم سلوك المكلفين بالضريبة (دراسة حالة مكلفين بالضريبة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية الفترة من 2014 إلى 2016)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، سنة 2017-2018، (ص17).

² المادة 9، من القانون التجاري الجزائري، سنة 2021، (ص4).

³ العمري عادل - وهابي فراس، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة بمفتشية الضرائب بسيدي عيسى للفترة 2014-2017)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - بالمسيلة -، سنة 2019-2020، (ص25).

⁴ المادة 10، من القانون التجاري الجزائري، سنة 2021، (ص4).

⁵ العمري عادل - وهابي فراس، مرجع سبق ذكره، (ص25).

⁶ المادة 11، من القانون التجاري الجزائري، سنة 2021، (ص4).

المادة 12: يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9 و 10 لمدة عشر (10) سنوات. كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة¹.

يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لا سيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والاطلاع والتحقيق، لمدة (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية².

• التزامات ذات طابع جبائي:

ويقصد بها الالتزامات التصريحية وكذا التزامات تسديد الضريبة في وقتها المحدد وتختلف حسب نوع النشاط، طبيعة المكلف بالضريبة والنظام الجزائي المطبق³.

• تصريح بالوجود: يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل

الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مصلحة

التسيير المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة⁴. أنظر الملحق رقم (01).

كما أن عدم التصريح بالوجود يعرض المكلف بالضريبة لعقوبة حسب نص المادة 194:

يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون، بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج⁵.

¹ المادة 12، من القانون التجاري الجزائري، سنة 2021، (ص4).

² المادة 64، من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص36).

³ علاوي عوالي وداد - بوكريوع جهيدة، دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي (دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية غرداية)، مذكرة الماستر،

تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة غرداية، سنة 2017 - 2018، (ص32).

⁴ المادة 183، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2007، سنة 2016، (ص83).

⁵ المادة 194 - 1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2016، (ص89).

• التصريح الشهري:

هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقداً أو بواسطة الشيك وتخص (الرسم على النشاط المهني TAP، التسبيقات على حساب أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب والأجور، الرسم على القيمة المضافة TVA، حقوق الطابع). أنظر الملحق رقم (02).
يتم إيداع هذا التصريح في العشرين يوم الأولى التي تلي الشهر المعني بالتسوية لدى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر المؤسسة¹.

• التصريح السنوي:

إن التصريحات السنوية التي يتوجب على المكلف بالضريبة اكتتابها تختلف وتتنوع حسب طبيعة الضرائب التي يخضع لها المكلف، حيث يتوجب على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اكتتاب تصريح بمداخيله كل سنة مالية من خلال ملاء نموذج موضوع تحت تصرفه من طرف الإدارة الجبائية².

• تصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاء:

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة.
يعد سحب الاعتماد المقرر في المادة 141 من القانون المتعلق بالنقد والقرض كإنهاء للنشاط.
ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة (10) أيام، كما هو محدد أدناه، وأن يحيطوه علماً بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعلياً، وكذا عند الاقتضاء، اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.
يسري تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من:

✓ اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن محل تجاري؛

✓ اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الإستغلالات إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى؛

¹ سفيان خلوفي - عبد الرؤوف بوجريو ، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010-2014 (دراسة ميدانية - مديرية

الضرائب لولاية - ميلة -) ، مذكرة الماستر ، تخصص مالية وبنوك ، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف ميلة ، سنة 2016-2017 ، (ص80).

² لواج عبد الرحيم- لواج منير ، نحو تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة الاقتصاد والتنمية ، المجلد 8 ، العدد 02 ، سنة 2020 ، (ص39).

✓ اليوم الذي أغلقت فيه نhatta المؤسسات، إذا تعلق الأمر بوقف النشاط؛

✓ تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب اعتماد¹.

- الضمانات الممنوحة المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

• ضمانات متعلقة بسير عملية التحقيق:

✓ الإعلام المسبق أو إشعار بالتحقيق:

يجب على إدارة الضرائب المكلف بالضريبة قبل خضوعه للتحقيق وهذا حسب ما تنص عليه المادة 20، الفقرة 4:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أو تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق الضرائب والرسوم و الأتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها.²

نص قانون المالية على تمديد الآجال الأدنى للتحضير، الممنوحة للمكلفين الخاضعين للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة من أجل الشروع في إجراء التحقيق.

حددت هذه الآجال ب 20 يوماً بالنسبة للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب و 30 يوماً بالنسبة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.³

في حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

¹ المادة 195، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2016، (ص91).

² المادة 20، الفقرة 4، من قانون الاجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص11).

³ المادتين 44 و 45، من قانون المالية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2024، (ص9).

✓ الاستعانة بمستشار أو وكيل:

طبقا لما نصت عليه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية: " تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة "¹.

✓ عدم تجديد التحقيق:

عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسيه أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، و بالنسبة لنفس الفترة².

✓ تحديد مدة التحقيق: نصت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر، فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب أن لا يتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة (09) أشهر³.

• ضمانات متعلقة بإجراءات التقييم:

✓ الإشعار بالتقويم:

يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.

¹ المادة 20، الفقرة 4، من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص11).

² المادة 20، الفقرة 8، من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص13).

³ المادة 20، الفقرة 5، من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص12).

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها¹.

✓ حق الرد:

للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله. ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني².

في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسيه أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق³.

✓ حق الطعن:

منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الطعن عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁴. تختتم أشغال التحقيق، باجتماع الإدارة الجبائية ممثلة في محققين ورئيس فرقة مع المكلف بالضريبة الذي تم التحقيق في ملفه الجبائي والذي بإمكانه الاستعانة بمستشار من اختياره. يتم في هذا الاجتماع اختتام عملية التحقيق وكتابة التقرير النهائي⁵.

🚦 العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية:

ومن أجل علاقة متوازنة بين الإدارة الضريبية ودفاعي الضرائب، يجب أن يكون هناك احترام متبادل لحقوق كل منهما⁶.

¹ المادة 20، الفقرة 6، من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص12).

² المادة 20، الفقرة 6، من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص12).

³ المادة 20، الفقرة 7، من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص13).

⁴ المادة 70، من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، (ص38).

⁵ خولة حموش - بزارية محمد، حول فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي - مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج نموذجاً -، مجلة الإقتصاد

الجديد، المجلد 12، العدد 1، سنة 2021، (ص368).

⁶ BEN OUARET Naim – Mille MILANE Chanez, **Le contrôle fiscal: vérification de la comptabilité et son impact sur les entreprises (Cas pratique au sein du CDI de Bejaia)**, Mémoire de fin de Cycle pour l'obtention du diplôme de Master en CA, Faculté des sciences Economique, Commerciales et des Sciences de Gestion, Université A.MIRA – BEJAIA, Année 2021/ 2022, P18.

ثالثا: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية

إن انعدام الوعي المهني وغياب العناصر الكفاءة والنزاهة في الإدارة الجبائية من جهة، وافتقارها للوسائل المادية العصرية من جهة أخرى لا يمكنها من أداء مهمتها على أحسن ما يرام بسرعة وإتقان، وقد ينجم عن هاته النقائص العديد من المشاكل التي تخص عملية الرقابة تؤثر على دقة ومصدقية النتائج المتحصل عليها، ومن بين هذه الصعوبات نجد:

- **قصور الإمكانيات البشرية:** إن عدم انتهاز الإدارة الجبائية سياسة منتظمة ومنهجية، ناتج عن نقص في الجانب البشري وكما أن الاعتماد على سياسة ضريبية لا تعطي الكفاءة والمهارة دورها الفعال، ينعكس سلبا على فعالية النظام الضريبي والإدارة الجبائية نفسها، فتعقد الملفات المعالجة وتشعبها إضافة إلى ضعف إمكانيات الإدارة من حيث الكفاءات والمهارات يورث الإدارة رداءة في التسيير.

- **قصور الإمكانيات المادية:** إن نقص الإمكانيات المادية للإدارة الجبائية يعد حاجزا أمام أي إصلاح جبائي، هذا فضلا عن انعدام المحفزات المالية والمشجعة على التفاني في العمل.

- **تعقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية:** نتيجة نقص الخبرات والتكوين الفعال في المجال¹.

- **اللاعادلة في تطبيق الإجراءات الجبائية:** فيؤدي غياب العدالة أمام الضريبة المفروضة إلى شعور المكلف بالظلم، الأمر الذي يدفعه للغش والتهرب الضريبي عدم التشدد في فرض الجزائيات على المتهربين من دفع مستحقاتهم الجبائية، وضع مساعي وجود نشر الوعي الضريبي بين المواطنين.

- **صعوبات مرتبطة بالتشريع الجبائي:**

ومن بين هذه الصعوبات نجد:

- تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرار النظام الضريبي من شأنه أن يؤدي إلى خلق مشاكل للمكلف، تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية بسبب كثرة التعديلات، التخفيضات والإعفاءات، الأمر الذي يزيد من حالات التهرب الضريبي؛
- تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف؛

¹ جويده ناني - عائشة زين - بية زلاسي، دور التحقيق المحاسبي المصوب في تصحيح الأخطاء الجبائية (دراسة حالة بمركز الضرائب بالوادي الفترة من 2017 - 2020)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي، سنة 2022 - 2023، (ص13).

- إن النظام الجبائي نظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف، وهذا ما يزيد من نسبة التهرب¹.

المطلب الثالث: مراحل التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية

تمر عملية التدقيق على العديد من المراحل وتستلزم التقيد بعدة قوانين واجراءات كما ذكرنا سابقا، كل القوانين والإجراءات يمكن اعتبارها كأدوات يستعملها المدقق المحاسبي في سير عملية تدقيق، ويتم التدقيق في شكل محاسبة المكلف والتدقيق في مضمونها إجراءات أساسيان لعملية التدقيق، لذلك لمعرفة مراحل التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية يجب معرفة إجراءاته التي تدعم الرقابة الجبائية.

أولا: المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية

1. توفر أدوات التدقيق المحاسبي:

- دليل المدقق في المحاسبة:

يعتبر دليل المدقق في المحاسبة كأداة أساسية سخرتها الإدارة الجبائية للأعوان المكلفين بهذه المهمة، يتخذ العون المدقق كسند مهم لأنه يحتوي على كل المراحل والإجراءات التفصيلية في مجال التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، والذي يتم تحديثه بشكل مستمر نظرا للتعديلات التشريعية المرتبطة بمجال الرقابة الجبائية بشكل خاص وبالنظام الضريبي بشكل عام، إن عدم التحكم في هذه الأداة بشكل سليم يؤدي إلى بطلان أو قابلية البطلان لهذه العملية مما تفقد استرجاع حقوق الخزينة العمومية².

- دور المبادئ والفروض المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية:

• المبادئ المحاسبية:

لا نختلف إن قلنا أن اتفاق القانون الجبائي مع المبادئ والأعراف المحاسبية يسهل من أداء أعوان الرقابة الجبائية، فالمبادئ والأعراف المحاسبية هي بمثابة إرشادات للعمل المحاسبي، و مخرجات هذا العمل والمتمثل في الدخل المحاسبي ونتائج الأعمال تصبح محل ثقة لدى الأعوان، إذا ما أعدت وفقا لهذه المبادئ، فهذا التوافق يجعل من المدقق يبدأ من حيث انتهى مدقق الحسابات وأنه يبني عمله على ما بناه، وهذا بطبيعة الحال يقلل من أوجه اختلاف الدخل المحاسبي عن الدخل الجبائي، وجعلها محصورة في نقاط معينة يسهل حلها والاتفاق على تكييفها

¹ إلياس علال - حسين حليلات - عبد الستار رمضان، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر - بالوادي -، سنة 2019 - 2020، (ص24).

² العربي لحسن - بلمهرت بوجعة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بالمفتشية الولاية للضرائب ولاية المنيعه)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، سنة 2021 - 2022، (ص 25 - 26).

وفقا للقوانين الجبائية، وهذا ينتج عنه بلا شك تحسينا لفاعلية التحقيق الجبائي، لأن مخالفة القوانين الجبائية للمبادئ والأعراف المحاسبية، تجعل المحقق ينهج منهاجا آخر وفقا لهذه القوانين، مما يزيد من أعباء المهمة ويزيد من المنازعات ويخفض في الإيرادات الجبائية ويأخر تحصيلها وهذه المبادئ منها¹:

✓ استمرارية النشاط ؛

✓ الدورة المحاسبية؛

✓ استقلالية الدورات؛

✓ مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية؛

✓ مبدأ التكلفة التاريخية؛

✓ مبدأ الحيطة والحذر؛

✓ عدم المقاصة².

• الفروض المحاسبية:

رغم شدة الاختلاف في تسمية تلك المبادئ وعددها فإن الشائع هو تقسيمها إلى فروض من جهة ويقصد بالفرض حقيقة أو افتراض سليم للتوصل إلى الأسس العلمية وتمثل هذه الفروض المحاسبية في:

✓ فرض الفترة المحاسبية؛

✓ فرض الاستمرارية؛

✓ فرض القياس النقدي؛

✓ فروض الاقتصادية³.

• القوانين الجبائية وتحيينها:

إن المشرع الجزائري سخر للإدارة الجبائية عدة قوانين تساعد على أداء مهمتها المنوطة بها على أكمل وجه رغم التعديلات المستمرة في هذه القوانين الجبائية، لكن معرفة العون المدقق بالقوانين الجبائية دون القيام بالتحيين المستمر لتلك النصوص تبعا لقوانين المالية الأولية منها والتكميلية مع الاطلاع على كل المراسلات والتعليمات

¹ مهريس محمد عبد الرحمان - زيان أكرم، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريش)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البشير الإبراهيمي - برج بوعريش - ، سنة 2021 - 2022 ، (ص38).

² مجدوب خيرة - مصطفى طويطي ، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تيارت)، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة ، العدد 05 ، سنة 2018 ، (ص51).

³ عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن - عمان، ط2، سنة 2008، (ص33).

والمناشير الصادرة من المديرية العامة للضرائب بشكل عام ومديرية الأبحاث والمراجعات بشكل خاص وعليه نرى من خلال دراستنا لهذه الأداة أن عدم التحكم في القوانين الجبائية والقيام بتحسينها بشكل مستمر لكل ما يحتاج إليه العون المدقق في أداء مهمته، قد تؤدي إلى بطلان أو قابلية البطلان لهذه العملية مما تنتهك حقوق الخزينة العمومية التي يتمكن من استرجاعها وعدم القيام بتسوية الوضعية الجبائية للمكلف المتهرب من الضريبة، وعليه نستطيع القول أن التحكم في القوانين الجبائية و تحسينها بشكل مستمر يساعد على دعم الرقابة الجبائية¹.

2. الإجراءات الأولية لعملية التدقيق:

- سحب الملف الجبائي من المفتشية:

إذ يمثل المصدر الأول بالنسبة للمدقق، وهذا لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف بالضريبة، حيث يتضمن كل تصريحاته وكل الاتصالات والمراسلات الموجهة إليه، وتجدر الإشارة إلى أن الملف الجبائي يختلف في بياناته حسب طبيعة المكلف بالضريبة.

• بالنسبة للشخص الطبيعي يضم:

- ✓ الحالة الشخصية؛
- ✓ طبيعة النشاط الخاضع للفحص؛
- ✓ الوضعية العائلية؛
- ✓ مقر السكن؛
- ✓ منبع العائدات والتصرّيات.

• بالنسبة للشخص المعنوي (الشركة):

- ✓ طبيعة نشاطها؛
- ✓ رأس مالها الاجتماعي؛
- ✓ عنوان مقرها الرئيسي؛
- ✓ وحداتها؛
- ✓ اسم المسير وحصته في رأس المال².

¹ دلوسي أميرة - كوديل إبتسام ، أهمية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب بعين الدفلى) ، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة خميس مليانة ، سنة 2021 - 2022 ، (ص ص 20 - 21).

² جلال سليمان ، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الجزائر) ، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة البليدة - 02 - لونيسي علي ، سنة 2020 - 2021 ، (ص ص 50 - 51).

- إشعار المكلف بالتدقيق في المحاسبة:

لا يمكن إجراء أي تدقيق دون إعلام المكلف بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم الإشعار مفصل يضم تاريخ عملية التدقيق في المحاسبة مع مختلف الضرائب والرسوم والسنوات المتعلقة بالتدقيق ويرفق الإشعار بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للتدقيق ويمنح له أجل أدنى للتحضير (20) يوما المعدل حسب ما نص عليه قانون المالية 2024 ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، مع إمكانية الاستعانة بمستشار أو وكيل.

وفي بعض الأحيان يمنح القانون في إطار التدقيق في محاسبة المكلف حق ممارسة التدخلات المفاجئة من أجل ممارسة معائنات مادية، والهدف منها السماح للإدارة الجبائية بإجراء بعض المعائنات المادية تفقد قيمتها إن أجلت والمتمثلة في:

- معaine وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل المنقولة، وغير المنقولة، وكذا الوسائل البشرية)؛
- معaine مادية لعناصر المخزون (الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل)؛
- معaine وجود الوثائق المحاسبية ولكن ليس من حق العون المدقق فحص مضمونها؛
- جرد قيم الصندوق مع كشف أسعار البيع المطبق من قبل المؤسسة.

الهدف من الجرد والمعاينة هو جمع أكبر عدد ممكن من المعلومات حول طبيعة نشاط الفعلي للمؤسسة ومقارنتها بما هو مصرح به. وذلك بتحريـر محضر معاينة يسجل فيه جميع البيانات والملاحظات التي أسفرت عن عملية الجرد المادي، ويوقع المكلف عن المحضر المعاينة وفي حالة الرفض يبين ذلك في محضر بعبارات رفض التوقيع¹.

3. ملأ استمارات التدقيق المحاسبي:

استنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية يقوم العون المدقق بملء جدولان هامان في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة، وأهمية رأس المال الشركة وتطوراتها، وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة².

¹ نور الدين طاهرة، التدقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ورقلة)، مذكرة الماستر ، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر ، سنة 2015 - 2016 ، (ص25).

² معطى لطفي، أثر التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة - مركز الضرائب لولاية سعيدة)، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية ، المجلد 05 ، العدد 03 ، سنة 2023 ، (ص 224).

ثانيا: المرحلة الميدانية لعملية التدقيق المحاسبي:

1. التدقيق في المحاسبة من حيث الشكل:

يعني فحص المحاسبة من حيث شكلها هو التأكد من الوثائق المحاسبية موضوع الرقابة من خلال وجود وصحة الدفاتر الإلزامية، ولابد من حيث العمليات المسجلة يوما بيوم وليس بعد انطلاق التحقيق تاريخ التأشير القانوني على الدفاتر الإلزامية مقارنة مع تسجيلات العمليات لمحاسبة وتاريخ شراء الإلزامية ومقارنتها مع دفاتر الشراء وهل هذه الدفاتر جديد أم قديمة متعلقة بعمليات المحاسبة في غير وقتها. إذن لابد من وجود شروط لابد منها لتكون منتظمة وتتوفر على الشروط التالي:

- أن تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة:

تكون المحاسبة منتظمة وكاملة إذا تمت وفقا للإطارات والقواعد المنصوص عليها في القانون التجاري حسب المواد من 09 إلى 12 .

- محاسبة صادقة:

يقصد المفهوم أن القيم المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية قد تم تقييمها وحسابها بطريقة صحيحة وعلى المحقق أن يتأكد أن تجميع الأرصدة وعمليات التوصيل صحيحة ويتم فحص مجموع الدائن والمدين لليومية العامة ويجب أن يكون مساويا وكذلك التأكد من صحة المعلومات الملخصة والمكتوبة في الدفتر العام (دفتر اليومية) بالمقارنة مع ميزان الجرد، الدفاتر المساعدة، اليوميات المساعدة (كيوميات المشتريات)، الميزانية العامة.

- أن تكون المحاسبة مثبتة:

تكون المحاسبة مقنعة ومثبتة إذا استطاعت المؤسسة إثبات وتحمل الكتابات المحاسبية المسجلة في الدفاتر لتبريرها بالمستندات والوثائق التبريرية (الثبوتية).

كمثال تبرير المشتريات عن طريق الفواتير المسلمة من قبل الموردين من خلال أجل الفاتورة أو وصولات الاستلام كذلك نفسها يجب أن تكون متوفرة¹.

2. التدقيق في المحاسبة من حيث المضمون:

المحقق الجبائي وفي إطار سعيه للتأكد من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين، حيث يتم التركيز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة الصافية، وهي تتمثل في الغالب

¹ خليفة اسعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة الماستر، تخصص القانون الإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2013 – 2014، (ص 97 – 98).

في مشتريات، المخزونات، و الأشغال قيد التنفيذ والمبيعات وفي ما يلي نتعرض إلى بعض العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء و ثغرات متعلقة بالعناصر السابقة:

- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة؛
- تسجيل مشتريات وهمية؛
- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء؛
- إخفاء جزء من المبيعات عن طريق القيام بالشراء نقدا لعدم إظهار فواتير¹.

ثالثا: المرحلة الختامية لعملية التدقيق المحاسبي:

1. تقييم محاسبة المكلف بالضريبة:

عند إتمام المرحلة الميدانية من عملية التدقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية يقوم العون المدقق بتقييم محاسبة المكلف بأن يتم قبولها شكلا ومضمونا أو يتم رفضها حسب القواعد القانونية المعمول بها وحسب حجم الضرر الذي ألحق بامتيازات الخزينة العمومية.

- قبول المحاسبة: يرجع قبول المحاسبة عندما تكون:

- المحاسبة منتظمة من حيث الشكل، وهذا راجع إلى أن الدفاتر المحاسبية مطابقة لنصوص القانون التجاري ومبادئ النظام المحاسبي المالي؛
- المحاسبة مقنعة أي أنها مثبتة كونها مدعمة بكل الوثائق ومستندات الإثبات والدفاتر المساعدة (فواتير، مذكرات.... الخ)؛
- المحاسبة صادقة كون الإغفالات والإهمالات المسجلة تكون طفيفة وغير خطيرة.

إن قبول المحاسبة من قبل العون المحقق يمكن أن يصنف إلى:

✓ قبول صريح: أي أنه مقنع بدرجة كبيرة وبالتالي فالمحقق ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق، وهذا دون إجراء أية تعديلات عن طريق إشعار بغياب التعديل.

✓ قبول نسبي: ويعني وجود ارتياب من خلال تسجيل بعض التجاوزات و الانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلى إجراء التقويم الثنائي Procédure contradictoire والمقصود به أن يكون اتصال بين الخاضع للضريبة والمحقق الجبائي للنقاش وإبداء ملاحظات المكلف بالضريبة حول

¹ جامع زهرة - كريمة توفيق، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر (دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة 2000 - 2018، مجلد معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 02، سنة 2020، (ص 1360).

هذه الانحرافات المسجلة، ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التعديل، وذلك عن طريق الإشعار بالتعديل الأولي، مع منح مدة 40 يوم للرد على هذا التبليغ.¹

- رفض المحاسبة:

لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة مراقبة تصريح جبائي أو محاسبة إلا في الحالات التالية:

- عندما يكون مسك الدفاتر الحسابية غير مطابقة لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة؛
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الإثباتية؛
- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة.²

2. نهاية عملية التدقيق:

في الأخير وبعد قيام المحقق بفحص محاسبة المكلف بشكل كلي يتوصل هذا الأخير إلى نتيجتين إما صحة وصدق التصريحات المقدمة من طرف المكلف أو العكس، وفي كلا الحالتين يتوجب على المحقق الجبائي القيام بتبليغ النتائج المتوصل إليها إلى المكلف عن طريقة إرسال إشعار بالتقويم أولي مع منحه مهلة للرد على الإشعار، وبعد مناقشة النقاط المعتمدة في التصحيح الأولي مع المكلف يتم إرسال إشعار بالتقويم النهائي وإصدار الأوردة (الجداول) الضريبية التي تتضمن قيمة الحقوق المعتمدة في التسوية الجبائية، أي الحقوق الضريبية المغفلة (التي تهرب المكلف من دفعها) بالإضافة إلى العقوبات الضريبية التي تكون على عاتق المكلف، لينتهي المحقق عمله في الختام بكتابة التقرير النهائي والذي يعتبر ملخصا شاملا لعملية التحقيق.³

¹ يوسف منيرة - سنوسي راضية ، مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تبسة للفترة 2014 - 2017 ،

مذكرة ماستر، تخصص إقتصاد نقدي وبنكي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي - تبسة - ، سنة 2018-2019، (ص 59).

² المادة 191، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، سنة 2016 ، (ص ص 85 - 86).

³ عبد الرحيم لواج، تقييم التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة - (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل) - ، مجلة أوراق إقتصادية ،

العدد 02 ، سنة جوان 2018 ، (ص 52).

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

يعتبر استطلاع الدراسات السابقة من المراحل المنهجية في البحث العلمي بهدف التعرف على المساهمات السابقة المتعلقة بموضوع البحث، وسنتناول في هذا المبحث دراسات لها علاقة مع الدراسة الحالية وفق مطلبين الأول يتمثل في عرض الدراسات العلمية السابقة أما الثاني يتمثل في مميزات الدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

من خلال الاطلاع على البحوث العربية السابقة والتي هي مشابهة لموضوع البحث أو على الأقل لأحد الجوانب أدركنا أن نظرة الباحث تختلف باختلاف التخصص، ومن أهم هذه الدراسات نجد:

1/ قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي والغش الضريبيين، حالة الجزائر من 2003-2008، مذكرة الماجستير، المركز الجامعي يحي فارس، 2008-2009.

قام الباحث بدراسة الإشكالية التالية: ما هي سبل تفعيل الرقابة ودورها في الحد من التهرب الضريبي؟ وقد خلص الباحث أنه حتى تكون هناك رقابة جبائية فعالة أي هناك كفاءة في الأداء وتحقيق مردودية نسبية مقبولة، لا بد من توفر مقومات ضرورية كمية ونوعية وتتوفرها تصل إلى بلوغ الأهداف المرجوة والمتمثلة في الحد من التهرب الضريبي، وضرورة التنسيق بين الإدارة الضريبية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى من شأنها تعزيز استراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي.

نتائج الدراسة:

- يمكن أن يؤدي التحقيق المحاسبي دورا هاما في الكشف والحد من الغش والتهرب الضريبي واسترجاع أموال خزانة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية من خلال توفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة؛
- النتيجة التي حققها التحقيق المحاسبي يعتبر دليلا على فعالية وأهمية التحقيق من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

2/ نور الدين طاهرة، التدقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية، حالة بمديرية الضرائب لولاية ورقلة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، 2015-2016.

تهدف دراستنا إلى إبراز أهمية التدقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية استنادا إلى واقع النظام الجبائي والتحديات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات إبرازها ظاهرة التهرب والغش الضريبي لما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وامتيازات الخزينة العامة بشكل خاص.

وبهدف إرساء مقارنة علمية وعملية جادة حول إشكالية البحث، فكانت هذه الدراسة محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد لمكافحة هذه الظاهرة التي تتزايد حدتها، وهذا بالاعتماد على التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للرقابة الجبائية يعمل على اكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة عن المداخل التي يحققونها.

نتائج الدراسة:

- الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لتساعد الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد، وهذا عن طريق القيام بالأبحاث الخارجية والتدخلات الميدانية مع طلب معلومات من كل الأطراف التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة مع المكلف بالضريبة؛
- على العون المدقق أن يكون ذو كفاءة في المجال المحاسبي لأجل كشف الأخطاء والتجاوزات المتعلقة بالمعالجة المحاسبية وما تخفيه من تلاعبات على مستوى تخفيض الإيرادات أو تضخيم المصاريف بهدف التقليل من حجم النشاط الممارس و الأرباح المحققة للإفلات من الضريبة أو على الأقل التخفيف منها.

3/ سفيان خلوفي- عبد الرؤوف بوجريو، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي خلال الفترة، حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة من 2010 - 2014، مذكرة ماستر، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، 2016 - 2017.

تعالج هذه الدراسة موضوع الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام في ظل عدة معوقات من أبرزها ظاهرة التهرب الضريبي وما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وتدهور في حصيلة الخزينة العمومية بشكل خاص، ومن أجل إرساء مقارنة علمية وعملية جادة حول إشكالية البحث من خلال منهج وصفي تحليلي، تم التطرق فيه إلى واقع التحصيل الضريبي في ظل النظام الجبائي الجزائري، بالإضافة إلى مختلف آليات الرقابة الجبائية المنتهجة من أجل مكافحة التهرب الضريبي، هذا على الصعيد النظري، أما على الصعيد الميداني فقد تم اختبار فعالية التحقيق المحاسبي، وكذا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مبدئيا أثرهما على عملية التحصيل الضريبي.

نتائج الدراسة:

- بنية النظام الضريبي الجزائري معقدة نتيجة كثرة الضرائب المفروضة على المكلفين من جهة، ومن خلال زيادة معدلات الضرائب من جهة أخرى؛

- انعدم الثقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، وهو ما يعكس ذلك الإقبال الضعيف على الأبواب المفتوحة للإدارة الجبائية؛
- يشكل التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة الضريبية ومن ثم السياسة المالية والاقتصادية؛
- إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها؛
- إن الإدارة الجبائية لا تستطيع أن ترفع من مردود ضرائبها أو بالأحرى أن ترفع من قدراتها على التحصيل دون أن تواجه مجموعة من العراقيل والصعوبات، فالمشكل في التحصيل الضريبي قد يتسبب فيه الطرفان الإدارة الجبائية من جهة، والمكلفين بالضريبة من جهة أخرى؛
- الرقابة الجبائية تضمن المساواة بين المكلفين بالضريبة من خلال تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونيا في كل حالة من حالات التملص من دفع الضريبة.

4/ بوربيع موسى - عيروج طارق، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة ميدانية لمركز الضرائب لولاية جيجل من 2015 - 2018، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، 2019 - 2020.

تهدف الدراسة التي قمنا بها بمركز الضرائب إلى إبراز مساهمة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في ظل واقع النظام الجبائي الجزائري والصعوبات التي تواجهها والتي من أبرزها الغش والتهرب الضريبي، وما يخلفانه من آثار سلبية على الاقتصاد الوطني بشكل عام وعلى الميزانية العمومية بشكل خاص نتيجة حرمانها من جزء هام من مواردها المالية.

نتائج الدراسة:

- قبل بدأ في عملية التدقيق المحاسبي يجب على المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف ليحدد الشكل القانوني للمكلف وكذا الضرائب والرسوم المختلفة التي تتماشى وطبيعة النشاط الممارس ومن ثم إتباع خطوات التدقيق وفقا لدليل المدقق في الحاسبة؛
- الاطلاع الدائم والمستمر من طرف العون المدقق على القوانين الجبائية وكل المستجدات المتعلقة بتحيينها عن طريق قوانين المالية أو المراسلات أو التعليمات حتى لا يقع في الأخطاء؛

- قيام العون المدقق بالأبحاث ومراسلة الأطراف التي لها علاقة مع المكلف وكذا التدخلات الميدانية لكشف الأخطاء والتجاوزات المرتكبة من طرف المكلف؛
- يجب على العون المدقق الأخذ بعين الاعتبار المبادئ والفروض المحاسبية من أجل كشف الأخطاء والتجاوزات المتعلقة بالمعالجة المحاسبية.

5/ جامع زهرة - كرمية توفيق، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر، دراسة تحليلية قياسية من 2000 - 2018، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، 2020.

تهدف هذه الدراسة إلى بناء نموذج قياسي لتحليل وتقييم أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر وكذا تفسير العلاقة بينهما، ولقد استخدمنا لهذا الغرض مختلف أدوات التحليل القياسي، إذ خلصت الدراسة إلى أن: القدرة التفسيرية للتدقيق المحاسبي في شرحه للرقابة الجبائية تقدر بنسبة 83%، وجود علاقة طردية بين الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي، حيث يمكن التعبير عنها بأن كل زيادة في التدقيق المحاسبي بـ 1% ينتج عنه زيادة في الرقابة الجبائية بـ 1.06%، كما أن النتائج المتوصل إليها تكشف عن وجود علاقة سببية توازنية في المدى القصير والطويل تتجه في اتجاه واحد، أي أثر سببي يتجه من الرقابة الجبائية نحو التدقيق المحاسبي.

نتائج الدراسة:

- يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة رقابية فعالة في مكافحة التهرب الضريبي، فالرقابة الجبائية تعتمد بشكل كبير على حجم الأموال المسترجعة من خلال التدقيق المحاسبي؛
 - كثرة التعديلات والثغرات التي تخص التشريع الضريبي وعدم وضوحه أدى إلى إضعاف دور الرقابة الجبائية وعجز القائمين على مواكبة هذه التغيرات؛
 - التهرب الضريبي حقيقة عندما نريد تأكيدها ولكنها تبقى مجهولة عندما نود تقييمها؛
- وهذا راجع إلى عدم وجود نظام رقابة فعال هذا من جهة، ومن جهة أخرى عدم وجود دورات تدريب وتكوين لمختلف القائمين بهذه المهنة من مدرا ماليين، ومفتشين جبائيين.

6/ صلعة سمية - بوخدوني وهيبة، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، حالة مديرية الضرائب لولاية البيض، مجلة دراسات جبائية، 2020.

تهدف هذه الدراسة إلى معالجة موضوع فعالية الرقابة الجبائية كأداة وقائية، رقابية وعقابية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، هذا الأخير الذي أضحى يشكل خطرا يهدد اقتصاد الدولة ونظامها الضريبي لما له من آثار وخيمة على شتى الأصعدة.

نتائج الدراسة:

- ظاهرة التهرب الضريبي أصبحت ظاهرة تهدد اقتصاد الدول وتعيق طريقها في التنمية وارتقائها في مصاف الدول المتطورة وتحرم الخزينة العمومية من أموال طائلة؛
- المبالغ المتهرب بها من قبل المكلفين هي مبالغ ضخمة جدا قادرة على انعاش اقتصاد الدولة؛
- الرقابة الجبائية كأداة رقابية بأشكالها ووسائلها المتنوعة ذات فعالية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

7/ معطى لطفي، أثر التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، حالة مركز الضرائب لولاية سعيدة، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، 2023.

تهدف هذه الدراسة إلى اختبار أثر التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية باعتباره من أهم وسائل الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي الذي يعتبر من أبرز تحديات التي يواجهها النظام الجبائي الجزائري لما له من تأثير على الاقتصاد الوطني بشكل عام وعلى مداخل الخزينة العمومية بكل خاص في ظل تزايد النفقات العامة سنة بعد سنة. في حين تضمن الجانب التطبيقي لهذه الدراسة دراسة حالة لإبراز مختلف إجراءات التدقيق المحاسبي المتبعة من طرف الإدارة الجبائية في إطار كشف جميع الإغفالات والأخطاء و التجاوزات سواء بقصد وبغير قصد حماية للاقتصاد الوطني وللمال العام.

نتائج الدراسة:

- أدوات التدقيق وفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون التي تعتبر أهم مكونات التدقيق المحاسبي لأغراض الجبائية عند التحكم فيها بشكل سليم فهي قادرة على تفعيل عملية الرقابة الجبائية، وهذا وفقا للحصيلة الضريبية المحققة من عملية التدقيق المحاسبي التي تمثل حقوق الخزينة العامة التي انتهكت من طرف المتهربين من الضريبة؛
- أن التدقيق المحاسبي يعتبر وسيلة رقابية فعالة في مكافحة التهرب الضريبي وهذا من خلال حجم الأموال المسترجعة؛

- أن المساهمة الكبيرة التي تلعبها الرقابة الجبائية بجميع آلياتها في الكشف عن التلاعبات و التصريحات الجبائية تساعد في محاربة التهرب الضريبي و الحفاظ على المال العام.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى الدراسات باللغة الأجنبية والتي تناولت جوانب من موضوع دراستنا وفق العناصر التالية:

1/ Thème «le Renforcement de lutte contre la fraude fiscal» présenté par Mr TAIBI Nabil, IMESSAOUDENE Hedjila, mémoire D.E.S.F, Ecole National des impôts, Koléa 2005.

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومدى تأثيرها بالتطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة بالإضافة إلى إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في المكافحة.

لمعالجة موضوع الدراسة اعتمد الباحث على المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي، حيث استعرض الأجهزة القائمة على الرقابة الجبائية وأهم الطرق والوسائل المستخدمة، بالإضافة إلى تحليل ظاهرة التهرب الضريبي وفعالية الرقابة في محاربتها، بغية الوقوف على المعوقات لتصحيحها. من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن الرقابة الجبائية لها فعالية في التحكم لظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر.

دراسة سعيد اوشاكو بعنوان:

2/ Le Contrôle Fiscal Au Marté: Organisation Et Pratique De La Vérification De Comptabilité,

تطرق الباحث في هذه الدراسة إلى التحقق من المحاسبة و الحلول المقترحة باعتبار المحاسبة هي محور الرقابة المالية وذلك من خلال وصف تنظيمها الإداري والقانوني وتنظيم حقوق المسؤول القانوني و ضمانات دافعي الضرائب ، كما في الجزء الثاني تطرق الى الحلول التي تقدم أشكال ممارسة، في تحديد إجراءات الرقابة التي يتم ممارستها والتحقيقات التي سيتم تنفيذها من خلال الحسابات الخاضعة للمراقبة ومراجعة حسابات وسندات الخزينة وفي الأخير تطرق الباحث على عواقب تدقيق الحسابات وإعادة تشكيل القواعد الخاضعة للضريبة.

و توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها تحديد المخالفات وأيضاً وجوب وضع دائرة حول أدوات التحقيق والبحث عن المعلومات عن طريق فرض عقوبة اتحاد ضد المتهربين.

3/ Kharroubi Kamal, le control fiscal comme un outil de lutte contre la fraude, mémoire magister en science commerciales, université d'Oran Es-senia 2010-2011.

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، باعتبارها تحد من موارد خزينة الدولة، وتحول دون تحقيق مسار التنمية، بالإضافة إلى تبين معوقات الرقابة الجبائية، والتي تعمل على حدها بغية تحسينها. و لمعالجة موضوع الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدم المنهج الوصفي، من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالضريبة، والتهرب الضريبي، والرقابة الجبائية، أما المنهج التحليلي فقد تم الاعتماد عليه في دراسة واقع الرقابة الجبائية في الجزائر للمعالجة واستخلاص بعض النتائج والتوصيات. **خلص إلى الآتي:**

إن مشكلة التهرب الضريبي من المشاكل الأساسية التي يعاني منها النظام الضريبي الجزائري، ويعود سبب ذلك إلى وجود خلل في النظام، لذا وجب العمل على الرفع من فعالية الرقابة الجبائية بصفتها تلعب دورا مهما في استرجاع أموال الخزينة العمومية المتملص منها، بالإضافة لتسليط العقوبات الردعية المناسبة، وفرض سلطة القانون مع ضمان حقوق المكلف بالضريبة، وحقوق الخزينة العمومية، وبأقل تكلفة ممكنة.

4/ Impact of Tax Audit on Imprving: Agumas Mebratu Alamirew-4Tax payers Compliance: Empirical Evidence From Ethiopian Revenue Authority at Feral Level.

اعتمد الباحث على المنهج التحليلي مدعوم باستبيان وذلك لا حل اختيار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج التفسيرية لمشكلة المدروسة.

كان الهدف من هذه الدراسة هو ابراز مدى مساهمة التدقيق الضريبي في تحسين إدارة الضرائب وذلك عن طريق زيادة امتثال دافعي الضرائب من دفع ضرائبهم، حيث أنه يجب على إدارة الضرائب تطبيق برنامج التدقيق الضريبي، باتباع حيل حكيمة ومتناسكة في فحص ما إذا كان دافع الضرائب قد ابلغ عن مسؤوليته الضريبية بشكل صحيح و أولى بالتزاماته، وكذلك مدى مساهمته في اكتشاف الاختلافات ما بين ما تم الإعلان عليه من طرف دافع الضرائب وما هو مدون في الوثائق الثبوتية.

إن التدقيق الضريبي هو فحص مستقل لحسابات دافعي الضرائب ويمكن أن يلعب دورا رئيسيا في تحسين أداة الضرائب على زيادة امتثال دافعي الضرائب، بالإضافة إلى جمع إيرادات مباشرة من أنشطة التدقيق الضريبي، من خلال اكتشاف الاختلالات فالتصريحات الضريبية، وأن تطبيق نظام العقوبات المناسبة ونشر نتائج أنشطة التدقيق بصفة عامة أو خاصة يساهم في كشف حالات الغش والتهرب. كما أن وجود برنامج منظم تدقيق حسابات

الضرائب، يمكن أن يقدم دعما فيما في جمع معلومات عن صحة النظام الضريبي بما في ذلك أنماط سلوكيات دافعي الضرائب وتحسين امتثالهم، وان ارتفاع عدد الملفات المدقق فيها من مصلحة الضرائب له دور في زيادة امتثال دافعي الضرائب، بالإضافة أن زيادة كفاءة ومؤهلات الموظفين تلعب دور في زيادة امتثال المكلفين.

5/ Idir Célia, Imecaoudene Faiza, Le contrôle fiscal: vérification de la comptabilité et son impact sur les entreprises Cas pratique au sein de la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou, mémoire de Master en Sciences financières et comptabilités, Département des sciences financières et comptabilités, université Mouloud Mammeri de TIZI-OUZI,2018.

تهدف هذه الدراسة إلى: الهدف الأول لهذه الدراسة هو دراسة تقنيات و إجراءات التحقيق الضريبي لأنه ناتج عن الإجراء الضريبي، خاصة تلك المتعلقة بمراجعة المحاسبة التي أصبحت تخصصا معقدا وأساسيا. **خلص إلى الآتي:**

إجراءات التحقيق المحاسبي تكون مؤطرة تماما من الناحية القانونية، تبدأ دائما من خلال تقديم ابلاغ بالتحقيق، يتم توسيعه من خلال مناقشة شفوية وكتابية وأحيانا تنتهي بالطعون الإدارية قبل أن تكون قضائية. من المؤكد أن عمليات التحقيق المحاسبي هي الأداة الأكثر استخداما وفعالية في مكافحتها ضد ظاهرة التهرب الضريبي، ولهذا تستعمله الإدارة الضريبية بكثافة من أجل تحقيق الهدف من الرقابة الجبائية باستخدام طرق مختلفة ومتابعة بعض الإجراءات التي تتطلبها التشريعات الضريبية.

6/ Fatima zahra, Nacer CHARFI, ANALYTICAL STUDY ON TAX AUDIT OF CORPORATE GROUPS,2018.

يهدف هذا المقال إلى تحديد آليات الرقابة الجبائية لمجمعات الشركات. تكمن خصوصية المجمع في أن لديه امكانية تحقيق اقتصاديات جبائية جوهرية عن طريق ممارسات التسيير الجبائي أكثر مما يمكن أن يحققه مؤسسة مستقلة. أن الإدارة الجبائية تتأكد من قانونية هاته الممارسات من أجل المحافظة على مصلحة الدولة. باتباع منهج وصفي وتحليل أعمال الرقابة الجبائية قد مكن هذا العمل من التنبيه لوجود غموض في النصوص القانونية المتعلقة بمجمعات الشركات. ما من شأنه تقليص فعالية الرقابة الجبائية بالإضافة إلى كونه يشكل عامل لعزوف المكلفين عن تبني نظام الميزانية الموحدة.

أهم النتائج المتوصل إليها:

- إن قراءة النصوص التنظيمية وتحليل أعمال التدقيق الضريبي. كما تتم على مستوى الإدارة العامة للشركات الكبرى كشفت عن بعض التغيرات خاصة في الأنظمة.

- إن غموض النصوص التنظيمية يمكن أن يشكك في استمرارية عمليات هذه المجموعات، ويجب تقديم التوضيحات لتجنب التعديلات الضريبية المحتملة لهذه المجموعات.
- في الواقع فيما يتعلق بنظام الميزانية العمومية الموحدة هناك تفاصيل معينة ضرورية للتكامل الضريبي الصحيح (معدل تقاسم العبء الضريبي، وطريقة المحاسبة لدفع وتوزيع الضريبة بين الشركات التابعة) لا يتم تحديد حدود الاستقطاع لبعض النفقات (استهلاك المركبات السياحية) في حالة المجموعة مما يؤدي إلى التساؤل عما إذا كانت الحدود المحددة للشركات الفردية تبقى كما هي أم يجب ضربها بعدد الشركات التابعة بعد إنشاء الشركة الميزانية العمومية الضريبية الموحدة.
- عندما يتعلق الأمر بتسعير النقل، يظل تحديد السعر على أساس تجاري أمرا صعبا، وقد تم ذكر طرق التسعير التحويلي بطريقة غامضة وبعضها يصعب أو يستحيل على الإدارة الضريبية استخدامها، لأنها تتطلب تفاصيل معلومات يصعب تقديمها.

7/ Jean Bosco Harelimana, Blaise Nyabirande, effect of tax audit on revenue collection in Rwanda, journal of economics, business and market research, SciTech Central Inc, USA, 2020.

لخصت هذه الدراسة أن الضرائب هي المصدر الرئيسي للإيرادات الحكومية في رواندا، كم أن عائدات الضرائب فيها تزايد بسرعة بسبب التطور الاقتصادي السريع للبلاد، لذلك قررت الحكومة عائدات الضرائب فيها تزايد بسرعة بسبب التطور الاقتصادي السريع للبلاد، لذلك قررت الحكومة استثمار الوقت والمال في نظام الإيداع الضريبي المتكامل عبر الإنترنت لتحسين الإدارة الضريبية وكفاءة نظامها الضريبي، لذلك بدأت الحكومة بإصلاحات ضريبية ضخمة من عام 2002 حتى برنامج التحديث الضريبي وتعديل معدلات الضرائب وتعديل الجزاءات الضريبية كل جهودها المبذولة كانت لإنشاء نظام ضريبي مستدام يمكن أن يسخر عائدات ضريبية كافية لتمويل النفقات العمومية، الغرض من هذه الدراسة هو تحديد آثار التحقيق الضريبي على تحصيل الإيرادات في رواندا، اعتمدت هذه الدراسة المنهج الوصفي حيث تضمنت تحليل البيانات الإحصائية وحسابات الارتباط وتحليل الانحدار، انحدار المربعات الصغرى العادية (OLS) تم اعتماد طريقة التحليل لتحديد الإحصائيات الاستنتاجية.

كشف النتائج أن التدقيق الضريبي يزيد من تحصيل الإيرادات، كما أن الدراسة توصي بضرورة إجراء دراسة حول كيفية تأثير المراجعة الجبائية على حجم أرباح الشركة، حيث أن هناك تباين لمختلف المنظمات بناء على اهتماماتهم بالمراجعة الجبائية.

المطلب الثالث: مميزات الدراسات الحالية عن الدراسات السابقة

من خلال اطلعنا على مختلف الدراسات السابقة التي تتعلق بموضوع بحثنا، التي تناولت موضوع الرقابة الجبائية بشكلها العام وآليات تفعيلها وتحسينها لتخفيف ظاهرة التهرب والغش الضريبي، وكذلك تناولت موضوع التدقيق المحاسبي ومدى أهميته في تفعيل ودعم الرقابة الجبائية وحماية موارد الخزينة العامة من خلال التحصيل الضريبي.

يمكننا القول أن دراستنا تتميز عن الدراسات فيما يلي:

- التركيز على مستجدات القوانين والنصوص التشريعية الصادرة من المديرية العامة للضرائب والقوانين والتشريعات المطبقة على مستوى الإدارة الجبائية؛
- التركيز على التدقيق المحاسبي دون الوسائل الأخرى؛
- إبراز أهمية التدقيق ودوره في تحسين مصداقية البيانات المالية والمحاسبية المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة؛
- التطرق لإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي باعتباره آلية لتفعيل الرقابة الجبائية واكتشاف الأعمال الغير قانونية التي يمارسها المكلفين بالضريبة؛
- تتميز دراستنا بتناول الإجراءات و القوانين الجبائية الحديثة المتعلقة بسنة 2024؛
- الدراسة التطبيقية تختلف عن معظم الدراسات، حيث ركزت دراستنا على معرفة ما يقدمه التدقيق المحاسبي لدعم الرقابة الجبائية عن طريق عملية تحليل ملف مكلف بالضريبة في مركز الضرائب لولاية الوادي سوف.

خلاصة:

تعد الرقابة الجبائية القلب النابض للإدارة التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات والتجاوزات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها. ولهذا يعد التدقيق المحاسبي حجر الزاوية للرقابة الجبائية وأحد وسائلها الضرورية وهذا لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.

ولقد اتضح لنا من خلال هذا الفصل أن عملية التدقيق المحاسبي لكي تكون ناجحة لابد على العون أن يكون متحكما بأدوات التدقيق لأنها سلاحه لتحديد مهامه وذلك من خلال الالتزام بدليل المدقق في المحاسبة، وكذا القوانين الجبائية وتحيينها، المبادئ والفروض المحاسبية ثم فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون وذلك من خلال الدفاتر والوثائق المحاسبية ومدى مطابقتها للنصوص القانونية.

ومن خلال عرض الدراسات السابقة يمكن القول أن التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية لقي اهتمام العديد من الباحثين سواء على المستوى المحلي أو الدولي حيث تم ربطهما بالعديد من المتغيرات وجاءت الدراسة الحالية لتدرس الأثر الذي يضيفه التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية.

الفصل الثاني

تمهيد:

تجسيدا لما تم تناوله في الجانب النظري على أرض الواقع من مفاهيم المتعلقة بالتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية لابد من تعزيز بدراسة حالة قمنا بها بمركز الضرائب لولاية الوادي لملف مكلف بالضريبة خاضع للرقابة الجبائية على مستوى المصلحة.

وقد قامت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالانتهاج والتنسيق مع مختلف الفرق المختصة كل الإجراءات القانونية في عملية الرقابة الجبائية لملف المكلفين وابلغهما في الشروع بعملية التحقيق المحاسبي ثم التطرق إلى مراحل التحقيق إلى غاية التحصيل الضريبي لدى مصلحة التسيير بمركز الضرائب لولاية الوادي.

حيث قسمنا الفصل الى مبحثين هما:

المبحث الاول: لمحة حول مديرية و مركز الضرائب لولاية الوادي

المبحث الثاني: دراسة حالة مؤسسة بيع الخرسانة و الاشغال العمومية

المبحث الأول: لمحة حول مديرية ومركز الضرائب لولاية الوادي

إن مركز الضرائب هو هيكل من الهياكل المستحدثة تهتم بتحصيل وجباية مختلف الضرائب والرسوم، يعتبر مركز الضرائب جزء لا يتجزأ من الهيكل العام للضرائب، ففي هذا المستوى يتم جمع المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة، ويتم متابعتهم والسهر على تطبيق القوانين الجبائية المرسلّة من قبل مديرية الضرائب التابعة لها حسب التشريع.

المطلب الأول: نشأة مديرية ومركز الضرائب لولاية الوادي

يعتبر مركز الضرائب الأداة الأساسية المختصة في الكشف عن التهرب والغش الضريبي عن طريق التدقيق والتحقيقات الجبائية.

أولاً: نشأة مديرية الضرائب لولاية الوادي

تدخل المديرية الولائية للضرائب بالوادي تحت وصاية المديرية الجهوية للضرائب بورقلة والتي كانت في السابق باسم مفتشية التنسيق المالي، والتي كانت تضم بدورها أملاك الدولة - الخزينة - الضرائب، وأنشأت المديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 14 جمادى الثانية عام 1412 هـ الموافق لـ 23 فبراير سنة 1991 م، والمتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و اختصاصاتها.

وتقع في حي المجاهدين بالوادي بالنزل المالي، وعدد العمال بالمديرية 284 عامل موزعين على المديرية الولائية ومختلف مصالح التسيير التابعة لها على مستوى دوائر الولاية، وتشكل المديرية نسبة تتعدى 50% من موظفي النزل المالي، وتضم مكاتب قاعدية بالمديرية بالإضافة إلى مصالح خارجية والمتمثلة في سبع (07) قباضات، إضافة إلى إحدى عشرة (11) مفتشية ضرائب موزعة عبر التراب الولائي بالإضافة إلى مفتشية التسجيل والطابع، وتسير المديرية الولائية للضرائب بالوادي هيئة إدارية منسقة تدير جميع الأعمال الضريبية على المستوى الولائي، كما تعتبر المديرية من أهم الموارد المالية للجماعات المحلية البلدية - الولاية - الدولة، وهي تعرف بأنها مؤسسة إدارية تقوم بسن التوجيهات والقدرات الجبائية بشكل قانوني لضبط العمليات الضريبية¹.

¹ إلياس علّال - حسن حليلات - عبد الستار رمضان، مرجع سبق ذكره، (ص57).

ثانيا: نشأة مركز الضرائب لولاية الوادي

تم افتتاح مركز الضرائب بالوادي بتاريخ: 2018/11/14، يقوم هذا المركز بمسك ودراسة ملفات المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، حيث قام هذا المركز بدراسة اعداد معتبرة من الملفات وصلت إلى ما يقارب 7000 ملف من أول سنة تم افتتاحه فيها إلى غاية بداية 2023، يبلغ عدد الموظفون بمركز الضرائب بالوادي 70 موظف منهم 57 دائمون، وتضم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث 12 موظف منه 08 محققين في الضرائب برتبة مفتش مركزي وما أعلى¹.

المطلب الثاني: تعريف مركز الضرائب ومهامه

أولا: تعريف مركز الضرائب لولاية الوادي

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل و المراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا مصالح التسيير و القباضات ومديريات الضرائب الولائية. بهذا الصدد، يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

1. المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي؛
2. المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها 30.000.000 دج.

ثانيا: مهام مركز الضرائب

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:

1. في مجال الوعاء:

- بمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

2. في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- التكفل بالعمليات المادية للدفع و التحصيل وتقدير الأموال النقدية؛

¹ جويوة ناني - عائشة زين - بية زلاسي، مرجع سبق ذكره، (ص49).

- ضبط الكتابات وتسجيل مركزة تسليم القيم.

3. في مجال الرقابة:

- البحث و استغلال عن المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات؛
- إعادة وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

4. في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة الشكاوى؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.

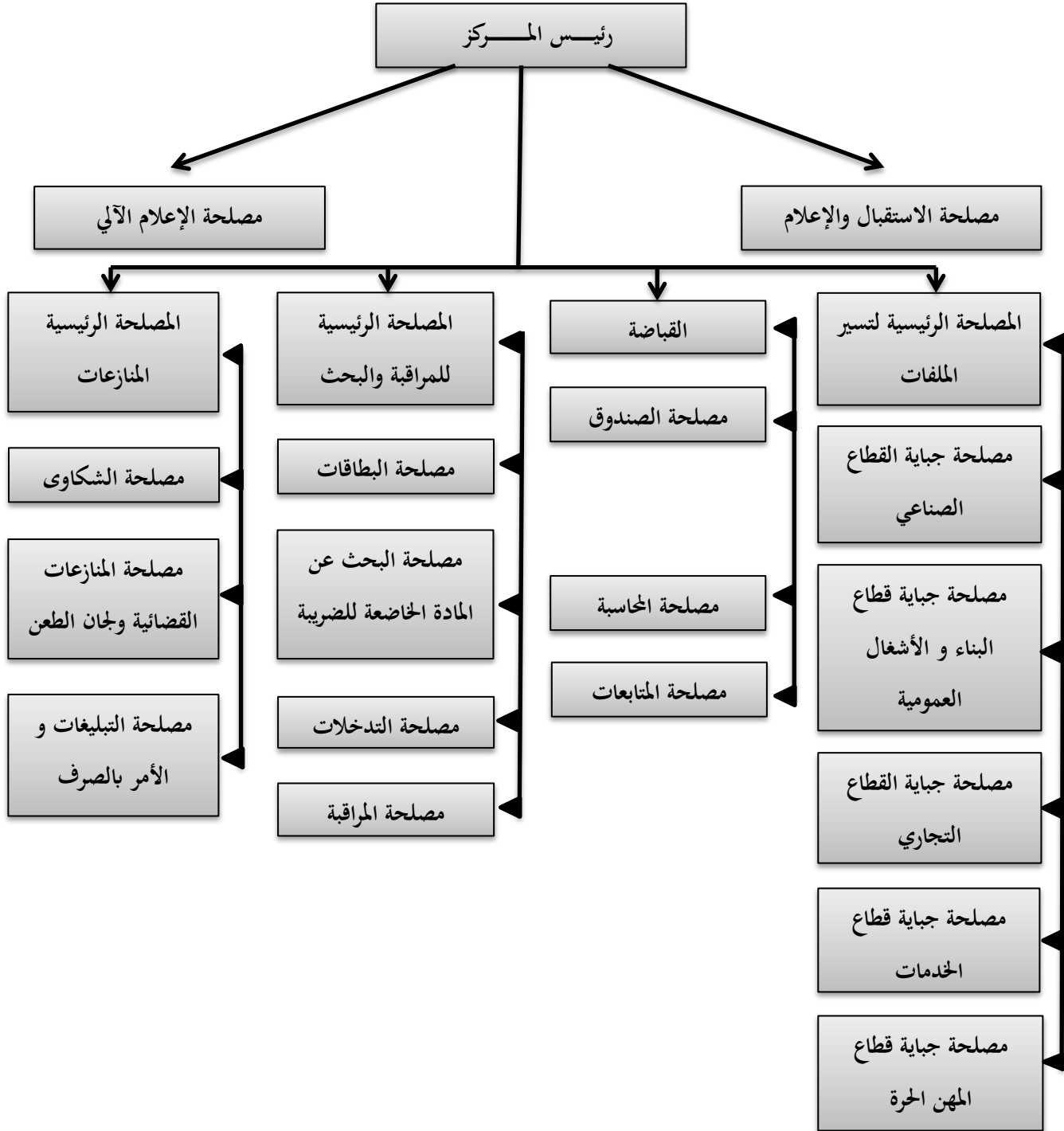
5. في مجال الاستقبال والإعلام:

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية؛
- تنظيم وتسيير المواعيد؛
- نشر المعلومات و المطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الوادي

يملك مركز الضرائب بولاية الوادي العديد من الهياكل التنظيمية والمصالح، والشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (3): يوضح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: معلومات من مركز الضرائب لولاية الوادي

المبحث الثاني: دراسة حالة مؤسسة بيع الخرسانة والأشغال العمومية

في هذا المبحث قمنا بالتطرق إلى دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية الوادي للسنوات المراقبة 2017-2018-2019-2020 لمؤسسة بيع الخرسانة والأشغال العمومية، إلا أنه كان من الصعب الحصول على بعض المعلومات المتعلقة بهذه المؤسسة وذلك لسرية المعلومات.

المطلب الأول: المرحلة التحضيرية

إن عدم التزام المحققين بإجراءات الرقابة الجبائية، يجعلها تحت طائلة البطالان، لذلك يستوجب على المحققين إتباع الإجراءات التي ينص عليها التشريع الجبائي.

أولاً: لمحة عن المؤسسة محل الرقابة الجبائية:

مؤسسة تمارس أشغال البناء وبيع الخرسانة، بدأت نشاطها في تاريخ 2002/04/21، وعدد عمالها يتراوح بين 30-56 ، سنوات المراقبة 2017-2018-2019-2020 خاضعة إلى رقابة التحقيق المحاسبي على الضرائب الآتية: الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني.

ثانياً: المرحلة التمهيديّة:

بعد الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف بالضريبة، قام العون المدقق بالإجراءات التالية:

- ارسال اشعار بالتحقيق في المحاسبة رقم 2021/39 المؤرخ بتاريخ 2021/05/26 إلى المؤسسة مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة الجبائية وتم تسليمه للمكلف بالضريبة، مع إعلامه بالآجال القانونية (10) أيام للتحضير المستندات المحاسبية وجميع المعلومات والبيانات الخاصة بالمؤسسة حسب ما تنص عليه المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية، مع إمكانية الاستعانة بمستشار أو وكيل أثناء فترة التحقيق مع ذكر الضرائب و الرسوم الجبائية التي يمسها التحقيق والمتمثلة في: IRG/S .IRG .TVA .TAP و DT ، وفي حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة، ولا يمكن البدء في فحص الوثائق إلا بعد مرور أجل التحضير. أنظر الملحق رقم (03).

- سحب الملف الجبائي من مصلحة التسيير المسيرة للملف مقابل وصل التسليم بعد تحرير طلب السحب وهذا بغرض الدراسة مع استغلال المعلومات والوثائق الموجودة فيه أحسن ما يرام؛
- سحب مختلف الوثائق والتصريحات التي تضمنها الملف الجبائي، والاطلاع على مواعيد اكتتاب مختلف التصريحات الدورية المعنية بعملية التحقيق خاصة منها تصريحات الميزانية ولواحقها؛

- اعداد محضر المعاينة، يتضمن المعاينة المادية للموجودات المتمثلة في المعاينة المادية لكل من الموارد البشرية، العتاد، الدفاتر المحاسبية الإجبارية، وثائق الاثبات واليومية المساعدة بالإضافة لمخزون المؤسسة. أنظر الملحق رقم (04)؛
 - اعداد بطاقة طلب المعلومات من الهيئات المصرفية (البنوك، الحساب الجاري البريدي) والمتعاملين مع المكلف (الزبائن، الموردون)، أنظر الملحق رقم (05)؛
 - بطاقة بداية أعمال التحقيق 9 اشهر؛
 - فحص وثيقة مراقبة التصريجات الشهرية G50 المملوءة من طرف مصلحة التسيير والتي تعتبر وثيقة تلخيصه للتصريجات المقدمة من طرف المكلف الخاصة منها متابعة رقم الأعمال الخاضع ورقم الأعمال المعفى مع رسوم متعلقة بها كالرسم على النشاط المهني TAP والرسم على القيمة المضافة TVA.
- بعد الانتهاء من الاجراءات التحضيرية لعملية الرقاب الجبائية تحصلنا على جدولين هما: جدول حالة مقارنة الميزانيات، جدول كشف محاسبة المكلف محل التحقيق، والتي من خلاله نستطيع معرفة حسابات الميزانية وحسابات التسيير ونتائج السنوات المالية من أجل مقارنتها لاكتشاف المخالفات والتجاوزات والنقائص التي يمكن أن تحدث من طرف المكلف.

جدول رقم (02): حالة مقارنة الميزانيات

31/12/2020	31/12/2019	31/12/2018	31/12/2017	السنوات البيانات
92,827,440	102,652,905	126,648,646	75,014,810	الأصول الملموسة الأخرى
58,500	58,500	58,500	58,500	الاستثمارات الجارية
33,637,620	31,356,676	40,838,274	22,562,161	مخازن
156,332,998	247,754,246	112,716,872	168,994,776	العملاء
3,197,285	10,091,980	3,200,744	7,416,773	تطورات استغلالية أخرى
7,877,155	16,994,919	40,548	167,592	الضرائب وعمليات القبول وما شابه ذلك
35,290,339	35,402,904	88,163,089	68,206,351	أمين الصندوق
329,221,337	444,312,130	371,666,673	342,420,963	مجموع
31/12/2020	31/12/2019	31/12/2018	31/12/2017	الالتزامات
65,016,000	35,000,000	35,000,000	35,000,000	الصندوق الاجتماعي
355,500				الأقساط والاحتياطيات - الاحتياطيات الموحدة
-40,304,960	-19,224,353	21,320,915	6,427,051	النتيجة الصافية - نتيجة مشاركة المجموعة
4,295,227	53,891,080	32,570,165	10,437,650	نتيجة حقوق الملكية - ترحيل
57,000,000	57,000,000	57,000,000	57,000,000	القروض والديون المالية
141,022,050	195,571,686	135,730,724	129,556,325	المرددين والحسابات ذات الصلة
20,403,336	33,359,051	10,416,018	21,477,556	الضرائب
81,434,184	88,714,667	79,628,850	82,522,381	الديون التشغيلية الأخرى
329,221,337	444,312,131	371,666,673	342,420,963	المجموع

المصدر: ملف التحقيق في المحاسبة المكلف شركة بيع الخرسانة، مركز الضرائب لولاية الوادي سنة 2021.

جدول رقم (03): كشف المحاسبة

من 2020/01/01 إلى 2020/12/31	من 2019/01/01 إلى 2019/12/31	من 2018/01/01 إلى 2018/12/31	من 2017/01/01 إلى 2017/12/31		
				مبيعات البضاعة	دائن
				البضاعة المستهلكة	مدین
0.00	0.00	0.00	0.00	الفائدة	
				النسبة المئوية	
13,119,234.00	16,037,492.00	88,146,028.00	92,462,418.00	منتجات مصنعة	القيمة المضافة
	720,000.00	664,702.00		منتجات مخزنة	
157,293,406.00	229,833,332.00		87,532,179.00	إنتاج مؤسسة لنفسها	
				تقديم خدمات	
				تحويل تكاليف الإنتاج	
170,412,640.00	246,590,824.00	88,810,730.00	179,994,597.00	مجموع الدائن	
98,851,209.00	119,577,178.00	57,034,562.00	114,448,800.00	مواد ولوازم مستهلكة	
46,872,829.00	73,563,163.00	1,652,540.00	9,283,783.00	الخدمات الخارجية	
9,150,334.00	10,732,053.00	1,427,390.00	12,278,840.00	خدمات أخرى	
154,874,372.00	203,872,394.00	60,114,492.00	136,011,423.00	مجموع المدين	
15,538,268.00	42,718,430.00	28,696,238.00	43,983,174.00	إجمالي الربح	نتيجة الإستغلال
9.12%	17.32%	32.31%	24.44%	النسبة المئوية الإجمالية	
15,538,268.00	42,718,430.00	28,696,238.00	43,983,174.00	الربح الخام الإجمالي	
	1,016,660.00		58,905.00	منتجات متنوعة	
				تحويل أعباء استغلال	
15,538,268.00	43,735,090.00	28,696,238.00	44,042,079.00	مجموع الدائن	
29,394,211.00	6,141,456.00	7,923,687.00	11,395,567.00	مصاريف مستخدمين	
1,200,989.00	174,301.00	688,551.00	728,637.00	ضرائب متنوعة	
	29,624,297.00	1,000.00		تكاليف متنوعة	
25,248,029.00	26,746,803.00		25,424,967.00	إهلاكات	
55,843,229.00	62,686,857.00	8,613,238.00	37,549,171.00	مجموع المدين	النتيجة الصافية
15,538,268.00	43,735,090.00	28,696,238.00	44,042,079.00	رصيد نتيجة استغلال	
		1,237,913.00		منتجات أخرى	
15,538,268.00	43,735,090.00	29,934,151.00	44,042,079.00	مجموع الدائن	
55,843,229.00	62,686,857.00	8,613,238.00	37,549,171.00	رصيد نتيجة استغلال	
	47,756.00			أعباء أخرى	
55,843,229.00	62,734,613.00	8,613,238.00	37,549,171.00	مجموع المدين	
-40,304,961.00	-18,999,523.00	21,320,913.00	6,492,908.00	الربح الصافي	
-307.22%	-113.38%	24.01%	7.02%	النسبة المئوية الصافية	

المصدر: ملف التحقيق في المحاسبة المكلف شركة بيع الخرسانة، مركز الضرائب لولاية الوادي سنة 2021.

المطلب الثاني: المرحلة الميدانية

بعد قيام المحقق بكافة الاجراءات التمهيديّة من جمع المعلومات و الوثائق اللازمة و انتهاء المحقق من عملية الفحص والتحقيق في الملف الجبائي للمكلف للدفاتر و الوثائق المحاسبية، وقرر اجراء التحقيق في مكاتب المصلحة تحت تصرف الأعوان والمحققين.

أولا: التقييم الأولي لعملية التحقيق المحاسبي:

عن طريق المعاينة المادية لمختلف الدفاتر المحاسبية والتحقق من التزام المكلف لأحكام القانون التجاري في مسكها، والتحقق من وجود كل البيانات الثبوتية لكل عملية مسجلة ومدى مطابقتها، قام المحققون بدراسة معمقة وتفصيلية لمختلف الحسابات المقدمة بالقوائم المالية للسنوات الأربعة المتمثلة فيما يلي:

1. الضرائب المباشرة:

- الرسم على النشاط المهني بمعدل 2 % ؛
- الضريبة على الأجور والمرتبات حسب الجدول والضريبة على مداخيل الاموال المنقولة؛
- -الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- الضريبة على ارباح الشركات؛
- حقوق الطابع؛
- الرسم على القيمة المضافة.

2. المحاسبة المقدمة :

- من حيث الشكل:

- وجود دفتر اليومية العامة مؤشر ومصادق من قبل محكمة قمار؛
- وجود دفتر الجرد مؤشر ومصادق من قبل محكمة قمار؛
- وجود اليوميات المساعدة : مبيعات ، مشتريات ، صندوق ، بنك ، وعمليات مختلفة لجميع سنوات التحقيق؛
- و جود الميزانيات الختامية لكل السنوات التحقيق؛
- وجود التصريجات الشهرية لكل السنوات محل التحقيق؛
- وجود دفتر الاجور.

من حيث الشكل: فإن الوثائق المحاسبية للشركة مقبولة و مطابقة للشروط الشكلية.

- من حيث المضمون:

بعد القيام بتفحص و مراقبة الوثائق المحاسبية للشركة تم التحقق من رقم الاعمال المصرح به بالاعتماد على طريقة الحساب المالي والاعتماد على الكشف البنكية واليوميات المساعدة للصندوق تم تسجيل فارق ايجابي في السنوات الأربعة كما يلي:

• سنة 2017 :

المقبوضات(الصندوق + البنك) = 640.016.116 دج

- التخفيضات = 316.055.452 دج

- رصيد الزبائن 2017/1/1 = 273.876.330 دج

+ رصيد الزبائن 2017/12/31 = 168.994.776 دج

+ تسبيقات الزبائن 2017/1/1 = 2.847.662 دج

- تسبيقات الزبائن 2017/12/31 = 5.847.662 دج

= رقم الاعمال المستخرج TTC = 216.079.110 دج

رقم الاعمال المعفى المصرح به = 0

= رقم الاعمال المستخرج TTC = 216.079.110 دج

رقم الاعمال المستخرج HT = 181.571.276 دج

+ رقم الاعمال المعفى المصرح به = 0

$$= \text{رقم الاعمال المستخرج الصافي} = 181.571.276 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الاعمال المصرح به} = 179.994.597 \text{ دج}$$

$$\text{الفارق المستخرج} = 1.576.679 \text{ دج}$$

$$\text{الفارق المستخرج} = 1.576.679 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الاعمال المصرح به} = 179.994.597 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الاعمال المستخرج} = \text{رقم الاعمال المصرح به} + \text{الفارق المستخرج}$$

$$= 179.994.597 \text{ دج} + 1.576.679 \text{ دج} = 181.571.276 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المستخرج} = \text{الربح المصرح به} + \text{الفارق المستخرج}$$

$$= 6.427.051 \text{ دج} + 1.576.679 \text{ دج} = 8.003.730 \text{ دج}$$

هذا الفارق سوف يتم اخضاعه للرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة وكذا الضريبة على ارباح الشركات و الضريبة على مداخيل رؤوس الاموال المنقولة والفارق المتحصل عليه في الحساب المالي يضاف للدخل الاجمالي لرأس المال المنقول المصرح به.

• سنة 2018 :

$$\text{المقبوضات (الصندوق + البنك)} = 363.458.037 \text{ دج}$$

$$- \text{التخفيضات} = 203.262.234 \text{ دج}$$

$$- \text{رصيد الزبائن 2018/1/1} = 168.994.776 \text{ دج}$$

$$+ \text{رصيد الزبائن 2018/12/31} = 112.716.872 \text{ دج}$$

$$+ \text{تسبيقات الزبائن 2018/1/1} = 5.847.662 \text{ دج}$$

- تسبيقات الزبائن 2018/12/31 = 2.847.662

= رقم الاعمال المستخرج TTC = 106.917.899 دج

رقم الاعمال المعفى المصرح به = 0

= رقم الاعمال المستخرج TTC = 106.917.899 دج

رقم الاعمال المستخرج HT = 89.843.110 دج

+ رقم الاعمال المعفى المصرح به = 0

= رقم الاعمال المستخرج الصافي = 89.843.110 دج

رقم الاعمال المصرح به = 88.810.731 دج

الفارق المستخرج = 1.032.379 دج

الفارق المستخرج = 1.032.379 دج

رقم الاعمال المصرح به = 88.810.731 دج

الربح المصرح به = 21.320.915 دج

فاتورة رقم: 2018/01 بتاريخ: 2018/01/22 لشركة نيو ستار للخدمات حي المصاعبة الوادي بمبلغ

خ/ر: 1.066.725 دج الرسم: 202.677 دج استرجع في: 2020/03 مسجل في البطاقة الوطنية للمتطهرين

الجباةين ترفض وتضاف للربح المصرح به.

ويعاد ارجاع الرسم.

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج من الحساب المالي

$$= 88.810.731 \text{ دج} + 1.032.379 \text{ دج} = 89.843.110 \text{ دج}$$

الربح المستخرج = الربح المصرح به + الفارق المستخرج من الحساب المالي + الفاتورة المرفوضة

$$= 21.320.915 \text{ دج} + 1.032.379 \text{ دج} + 1.066.725 \text{ دج} = 23.420.019 \text{ دج}$$

هذا الفارق سوف يتم اخضاعه للرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة وكذا الضريبة على ارباح الشركات و الضريبة على مداخيل رؤوس الاموال المنقولة والفارق المتحصل عليه في الحساب المالي يضاف للدخل الاجمالي لرأس المال المنقول المصرح به.

• سنة 2019 :

$$\text{المقبوضات (الصندوق + البنك)} = 348.448.535 \text{ دج}$$

$$- \text{التخفيضات} = 187.995.234 \text{ دج}$$

$$- \text{رصيد الزبائن 2019/1/1} = 112.716.872 \text{ دج}$$

$$+ \text{رصيد الزبائن 2019/12/31} = 247.754.246 \text{ دج}$$

$$+ \text{تسبيقات الزبائن 2019/1/1} = 2.847.662 \text{ دج}$$

$$- \text{تسبيقات الزبائن 2019/12/31} = 2.847.662 \text{ دج}$$

$$= \text{رقم الاعمال المستخرج TTC} = 295.490.675 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الاعمال المعفى المصرح به} = 0$$

$$= \text{رقم الاعمال المستخرج TTC} = 295.490.675 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج HT = 248.300.814 دج

+ رقم الاعمال المعفى المصرح به = 0

= رقم الاعمال المستخرج الصافي = 248.300.814 دج

. رقم الاعمال المصرح به = 246.590.824 دج

الفارق المستخرج = 1.709.990 دج

الفارق المستخرج = 1.709.990 دج

رقم الاعمال المصرح به = 246.590.824 دج

الربح المصرح به = 9.608.114 دج

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج من الحساب المالي

= 246.590.824 دج + 1.709.990 دج

= 248.300.814 دج

الربح المستخرج = الربح المصرح به + الفارق المستخرج من الحساب المالي

= 9.608.114 دج + 1.709.990 دج = 11.318.104 دج

هذا الفارق سوف يتم اخضاعه للرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة وكذا الضريبة على ارباح الشركات و الضريبة على مداخيل رؤوس الاموال المنقولة والفارق المتحصل عليه في الحساب المالي يضاف للدخل الاجمالي لرأس المال المنقول المصرح به.

• سنة 2020 :

المقبوضات (الصندوق + البنك) = 398.478.703 دج

- التخفيضات = 100.910.000 دج

- رصيد الزبائن 2020/1/1 = 247.754.246 دج

+ رصيد الزبائن 2020/12/31 = 156.332.998 دج

+ تسبيقات الزبائن 2020/1/1 = 2.847.662 دج

- تسبيقات الزبائن 2020/12/31 = 4.301.173 دج

= رقم الاعمال المستخرج TTC = 204.693.944 دج

رقم الاعمال المعفى المصرح به = 0

= رقم الاعمال المستخرج TTC = 204.693.944 دج

رقم الاعمال المستخرج HT = 172.004.321 دج

+ رقم الاعمال المعفى المصرح به = 0

= رقم الاعمال المستخرج الصافي = 172.004.321 دج

. رقم الاعمال المصرح به = 170.412.640 دج

الفارق المستخرج = 1.591.681 دج

عند مقارنة وضعيات الاشغال المنجزة من طرفكم و مقارنتها في نفس المدة وجدنا ان هناك مبالغة في كراء العتاد خاصة وان الشركة تملك عتاد مشابه و عليه ترفض هذه الاعباء وتضاف للربح ويعاد ارجاع الرسم في حال الاستفادة منه وفي حال لم يسترجع لا يكون له الحق فيه مستقبلا وهذه الفواتير كما يلي:

– فاتورة رقم: 2020/14 لشركة السمحة للخدمات حي بوعزيز تقرت ورقلة كراء عتاد بمبلغ خ/ر: 2.475.000 دج

الرسم: 470.250 دج لم يسترجع.

– فاتورة رقم: 2020/19 بتاريخ: 2020/06/03 لشركة قراند ستار جنوب بني ثور ورقلة بمبلغ خ/ر: 4.000.000 دج الرسم: 760.000 دج لم يسترجع.

مجموع الفواتير = 6.475.000 دج تضاف للربح

الفارق المستخرج = 1.591.681 دج

رقم الاعمال المصرح به = 170.412.640 دج

الخسارة المصرح بها = - 15.056.931 دج

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

= 170.412.640 دج + 1.591.681 دج = 172.004.321 دج

الخسارة المستخرجة = الخسارة المصرح بها + الفارق المستخرج + الفواتير المرفوضة

= - 15.056.931 دج + 1.591.681 دج + 6.475.000 دج

= 6.990.250 دج خسارة مرحلة للسنة الموالية

هذا الفارق سوف يتم اخضاعه للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، والخسارة الجديدة ترحل للسنة الموالية.

ومما ذكر اعلاه فان محاسبة الشركة مقبولة من حيث الشكل والمضمون السنوات محل التحقيق.

3. تأسيس رقم الاعمال:

- الرسم على النشاط المهني T A P :

• سنة 2017 :

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

$$= 179.994.597 \text{ دج} + 1.576.679 \text{ دج} = 181.571.276 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج	181.571.276 دج
رقم الاعمال المصرح به	179.994.597 دج
الفارق	1.576.679 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الرسم على القيمة المضافة T V A :

• سنة 2017 :

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

$$= 179.994.597 \text{ دج} + 1.576.679 \text{ دج} = 181.571.276 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج	181.571.276 دج
رقم الاعمال المصرح به	179.994.597 دج
الفارق	1.576.679 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الضريبة على ارباح الشركات IBS :

• سنة 2017 :

الربح المستخرج = الربح المصرح به + الفارق المستخرج

$$= 6.427.051 \text{ دج} + 1.576.679 \text{ دج} = 8.003.730 \text{ دج}$$

الربح المستخرج	8.003.730 دج
الربح المصرح به	6.427.051 دج
الفارق	1.576.679 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الضريبة على الدخل الاجمالي IRG :

• سنة 2017 :

$$\text{الربح المستخرج} = 8.003.730 \text{ دج} * 74\% = 5.922.760 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المصرح به} = 6.427.051 \text{ دج} * 74\% = 4.756.018 \text{ دج} = 1.166.742 \text{ دج}$$

الربح المستخرج	5.922.760 دج
الربح المصرح به	4.756.018 دج
الفارق	1.166.742 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الرسم على النشاط المهني T A P :

• سنة 2018 :

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

$$= 88.810.731 \text{ دج} + 1.032.379 \text{ دج} = 89.843.110 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج	89.843.110 دج
رقم الاعمال المصرح به	88.810.731 دج
الفارق	1.032.379 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الرسم على القيمة المضافة T V A :

• سنة 2018 :

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

$$= 88.810.731 \text{ دج} + 1.032.379 \text{ دج} = 89.843.110 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج	89.843.110 دج
رقم الاعمال المصرح به	88.810.731 دج
الفارق	1.032.379 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- ضريبة على ارباح الشركات IBS:

• سنة 2018 :

$$\text{الربح المستخرج} = \text{الربح المصرح به} + \text{الفارق المستخرج من الحساب المالي} + \text{الفاتورة المرفوضة}$$

$$= 21.320.915 \text{ دج} + 1.032.379 \text{ دج} + 1.066.725 \text{ دج} = 23.420.019 \text{ دج}$$

الربح المستخرج	23.420.019 دج
الربح المصرح به	21.320.915 دج
الفارق	2.099.104 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الضريبة على الدخل الاجمالي IRG:

• سنة 2018 :

$$\text{الربح المستخرج} = 23.420.019 \text{ دج} * 74\% = 17.330.814 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المصرح به} = 21.320.915 \text{ دج} * 74\% = 15.777.477 \text{ دج} = 1.553.337 \text{ دج}$$

الربح المستخرج	17.330.814 دج
الربح المصرح به	15.777.477 دج
الفارق	1.553.337 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الرسم على النشاط المهني T A P :

• سنة 2019 :

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

$$248.300.814 \text{ دج} = 246.590.824 \text{ دج} + 1.709.990 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج	248.300.814 دج
رقم الاعمال المصرح به	246.590.824 دج
الفارق	1.709.990 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الرسم على القيمة المضافة T V A :

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

$$248.300.814 \text{ دج} = 246.590.824 \text{ دج} + 1.709.990 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج	248.300.814 دج
رقم الاعمال المصرح به	246.590.824 دج
الفارق	1.709.990 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الضريبة على ارباح الشركات IBS:

• سنة 2019 :

الربح المستخرج = الربح المصرح به + الفارق المستخرج

$$= 9.608.114 \text{ دج} + 1.709.990 \text{ دج} = 11.318.104 \text{ دج}$$

الربح المستخرج	11.318.104 دج
الربح المصرح به	9.608.114 دج
الفارق	1.709.990 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الضريبة على الدخل الاجمالي IRG:

• سنة 2019 :

$$\text{الربح المستخرج} = 11.318.104 \text{ دج} * 74\% = 8.375.397 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المصرح به} = 9.608.114 \text{ دج} * 74\% = 7.110.004 \text{ دج} = 1.265.393 \text{ دج}$$

الربح المستخرج	8.375.397 دج
الربح المصرح به	7.110.004 دج
الفارق	1.265.393 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الرسم على النشاط المهني T A P :

• سنة 2020 :

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

$$= 170.412.640 \text{ دج} + 1.591.681 \text{ دج} = 172.004.321 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج	172.004.321 دج
رقم الاعمال المصرح به	170.412.640 دج
الفارق	1.591.681 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- الرسم على القيمة المضافة T V A :

• سنة 2020 :

رقم الاعمال المستخرج = رقم الاعمال المصرح به + الفارق المستخرج

$$= 170.412.640 \text{ دج} + 1.591.681 \text{ دج} = 172.004.321 \text{ دج}$$

رقم الاعمال المستخرج	172.004.321 دج
رقم الاعمال المصرح به	170.412.640 دج
الفارق	1.591.681 دج

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

- إعادة ارجاع الرسم على القيمة المضافة:

• سنة 2020:

202.677 دج

ثانيا: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي

قامت فرقة التحقيق بإبلاغ المكلف بالضريبة، و الخاضع لهذا التحقيق المحاسبي بإرسال اشعار اولي لنتائج التحقيق يتضمن مختلف الضرائب والرسوم المعاد تأسيسها وحسابها، وبشكل يكون مفهوم وواضح مرفوق بوصل الاستلام، مع منحه حق الرد في آجال 40 يوم من تاريخ استلام الإشعار الأولي كما يمكنه الاستعانة بمستشار من اختياره، كما يملك حق تبرير الإعفاءات والنقائص المستخرجة من طرف فرقة التحقيق وطلب التحكيم في المسائل المتعلقة بالحقوق حسب حالته إلا أن عدم رد المكلف على هذا الإبلاغ يعتبر بمثابة موافقة ضمنية على نتائج التحقيق، أنظر الملحق رقم (06).

ثالثا: رد المكلف بالضريبة على النتائج

بعد منح المكلف المهلة القانونية المقدرة بـ 40 يوما من أجل الرد على نتائج التحقيق و تقديم كل الاقتراحات وإدخال التعديلات على تلك نتائج المتوصل لها، وهذا إذا كان بحوزته دلائل وبراهين واقعية على ذلك وإلا فإن اقتراحاته لن تأخذ بعين الاعتبار، بعد أن يتلقى إشعار بالتعديلات وفق الإبلاغ الأولي يقوم بالرد على نتائج التحقيق، ونظرا لعدم إبداء رأيه وتقديم أي ملاحظات أو اعتراضات حول النتائج فإن نتائج الإبلاغ الأولي تكون نفسها نتائج الإبلاغ النهائي.

المطلب الثالث: المرحلة الختامية

بعد تسليم المكلف التبليغ النهائي يقوم العون المدقق بإعداد تقرير يلخص فيه كل العمل المنجز للتدقيق في المحاسبة متضمن كل مراحل العمل بداية من ارسال الاشعار بالتدقيق في المحاسبة الى غاية صدور الجدول الخاص بالتسوية الجبائية لإرسالها لقباضة الضرائب من اجل تحصيلها.

يتضمن التقرير النهائي المتعلق بعملية التدقيق المحاسبي التفاصيل التالية:

- تقرير التدقيق في المحاسبة رقم 39 الصادر بتاريخ 25 ماي المنجز من طرف فرقة التدقيق التابعة لمركز

الضرائب لولاية الوادي؛

- معلومات حول الهوية الجبائية للمكلف بالضريبة الخاضع لعملية الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي؛
- إجراءات التدقيق متضمنة كل الخطوات المتبعة من طرف العون المدقق مع إرفاقها بالوثائق الثبوتية مثل إشعار بالتدقيق في المحاسبة، وتبليغ الأولي، ورد المكلف، التبليغ النهائي والعمل التلخيصي؛
- إنهاء عملية التدقيق كانت بموافقة رئيس فرقة التدقيق ونائب الملف وتخص المكلف بالرقابة الجبائية على حسن إجراء عملية التدقيق وعدم خرقها لأي تجاوزات من طرف العون المدقق؛
- معلومات مهمة مستخرجة من الملف الجبائي وتخص نتائج الرقابة الشاملة المنجزة من طرف مصلحة التسيير والتي تمت في أربع سنوات؛
- وجود كل من دفتر اليومية ، والسجلات المحاسبية المساعدة ودفتر الأجور؛
- قبول المحاسبة شكلا ومضمونا.

وختام عملية التحقيق عبارة عن عملية إشعار المكلف بنتائج التحقيق المحاسبي الخاصة بهذه المؤسسة، وتعتبر عملية التحقيق قد انتهت وذلك بعد قيام الأعوان والمحققين بالإرسال الإشعار النهائي والورد الفردي الذي يحتوي على مختلف الضرائب والحقوق المعاد تأسيسها خلال فترة التحقيق.

1. الإشعار النهائي: لم يحدث أي تغيير بعد إرسال الإشعار الأولي، و ذلك لغياب وثائق التبرير للمكلف، انظر الملحق رقم (07).

2. حصيلة (مردودية) التحقيق في محاسبة المكلف المعني:

وفي الأخير وبعد تحديد الحقوق والغرامات (الوعاء) يتم إصدار الجدول الفردي يشمل جميع الحقوق والغرامات وعلى اسم المكلف ونشاطه ورقم التعريف الجبائي و الإحصائي ورقم المادة ثم يرسل إلى مصلحة التسيير ومكتب الجداول بالمديرية لتسجيله وبعدها يرسل إلى قبضة الضرائب من أجل التحصيل و إلى المعني، أنظر الملحق رقم (08).

الجدول رقم (04): الجدول الفردي

ملخص الضريبة على الدخل الاجمالي لراس المال المنقول										
السنة	الضريبة	الاساس المستخر	الاساس المفرم عليه	النسبة	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرم عليها	الفارق	النسبة	الزيادة	المجموع
2017	IRG/RCM	5922760	4756018	0.15	888414	713403	175011	0.15	26252	201263
2018	IRG/RCM	17330814	15777477	0.15	2599622	2366622	233000	0.25	58250	291250
2019	IRG/RCM	8375397	7110004	0.15	1256310	1066501	189809	0.15	28471	218280
2020	IRG/RCM	0	0	0.15	0	0	0	0.1	0	0
المجموع										
710793					4146526	597820			112973	710793
ملخص الضريبة على ارباح الشركات										
السنة	الضريبة	الاساس المستخر	الاساس المفرم عليه	النسبة	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرم عليها	الفارق	النسبة	الزيادة	المجموع
2017	IBS	8003730	6427051	0.26	2080970	1671033	409937	0.25	102484	512421
2018	IBS	23420019	21320915	0.26	6089205	5543438	545767	0.25	136442	682209
2019	IBS	11318104	9608114	0.26	2942707	2498110	444597	0.25	111149	555746
2020	IBS	0	0	0.26	0	0	0	0.1	0	0
المجموع										
1750376					9712581	1400301			350075	1750376
ملخص الرسم على النشاط المهني										
السنة	الضريبة	الاساس المستخر	الاساس المفرم عليه	النسبة	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرم عليها	الفارق	النسبة	الزيادة	المجموع
2017	TAP	181,571,276	179,994,597	0.02	3631426	3599892	31534	0.1	3153	34687
2018	TAP	89,843,110	88,810,731	0.02	1796862	1776215	20647	0.1	2065	22712
2019	TAP	248,300,814	246,590,824	0.02	4966016	4931816	34200	0.1	3420	37620
2020	TAP	172,004,321	170,412,640	0.02	3440086	3408253	31833	0.1	3183	35016
المجموع										
130035					13716176	118214		0.4	11821	130035
ملخص الرسم على القيمة المضافة										
السنة	الضريبة	الاساس المستخر	الاساس المفرم عليه	النسبة	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرم عليها	الفارق	النسبة	الزيادة	المجموع
2017	TVA	181571276	179994597	0.19	34498542	34198973	299569	0.25	74892	374461
2018	TVA	89843110	88810731	0.19	17070191	16874039	196152	0.15	29423	225575
2019	TVA	248300814	246590824	0.19	47177155	46852257	324898	0.25	81225	406123
2020	TVA	172004321	170412640	0.19	32680821	32378402	302419	0.25	75605	378024
المجموع										
1384183					130303671	1123038		0.9	261145	1384183
استرجاع الرسم على القيمة المضافة										
2020	R/TVA	0	0	0	202677	202677	202677	0.25	50669	253346
المجموع العام										
4228733					158081631	3442050			786683	4228733

المصدر: معلومات من مركز الضرائب ولاية الوادي

3. انجاز تقرير التحقيق المحاسبي:

يحرر تقرير(بطاقة نهاية اشغال التحقيق) و ترسل نسخة منه إلى المديرية الجهوية للضرائب ونسخة من ملف المكلف للمفتشية و نسخة اخرى علم مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

خلاصة:

من خلال دراستنا لهذا الفصل والمتمثل في الدراسة التطبيقية لبحثنا، حيث في البداية قمنا بتقديم مديرية ومركز الضرائب لولاية الوادي، من حيث مكانتها في تدرج الإدارة الجبائية، وكذا تطرقنا إلى محتوى الهيكل التنظيمي وذكر مهام مركز الضرائب.

خلال الدراسة التطبيقية لعملية التدقيق المحاسبي في محاسبة المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية، ثم التطرق إلى كل الخطوات والإجراءات التي يتبعها العون المدقق في عمله بدءا بالمرحلة التحضيرية، التي تتضمن إرسال الإشعار إلى غاية التقييم النهائي وتحرير التقرير الذي يحدد المبلغ الذي يستوجب على المكلف بالضريبة دفعه لإدارة الضرائب.

من خلال تحليل وتفسير النتائج المتوصل إليها في الدراسة التطبيقية، يمكننا القول أن كل أدوات التدقيق وفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون عند التحكم فيها بشكل سليم من طرف العون المدقق، فهي قادرة على تفعيل عملية الرقابة الجبائية، عن طريق الحصيلة الضريبية الناتجة عن عمليات التدقيق والتي تمثل حقوق الخزينة العمومية المستردة من المكلفين بالضريبة.

الخاتمة

من خلال التطرق لكل المفاهيم المتعلقة بموضوع دراستنا، تبين لا أن عملية التدقيق المحاسبي له أهمية في تفعيل الرقابة الجبائية، وحاولنا من خلاله معالجة إشكالية الدراسة التي تدور حول ما مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مجسدين خلال ذلك تطرق لإجراءات التدقيق المحاسبي و ربطها بالقواعد وآليات و قوانين الرقابة الجبائية، ومنه تعد الرقابة الجبائية من أحد الوسائل التي تستعملها الدولة في مكافحة الغش و التهرب الضريبي لما لها من أهمية بالغة بالنسبة لخزينة الدولة، وهذا باعتبار التدقيق المحاسبي الركيزة الأساسية ومن إحدى الإجراءات التي تعتمد عليه المؤسسات في التأكد من صحة ومصداقية البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية، بحيث أن التدقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية، ولكي تكون عملية التدقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية ناجحة يجب على العون المدقق أن يكون ذو كفاءة عالية في المجال الضريبي والمحاسبي، وأن يحترم كل الإجراءات والمراحل المنصوص عليها في القانون لحماية حقوقه والحفاظ على الضمانات الممنوحة للمكلفين، لذا يجب عليه أن يحسن التحكم في أدوات التدقيق لتكون عملية فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون سليمة وخالية من الأخطاء التي يستغلها المكلف كحجة في إبطال عملية التدقيق.

من خلال دراستنا توصلنا إلى أن:

أولاً: نتائج اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تبين لنا أن الفرضية الأولى صحيحة حيث تساهم فعالية التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية وذلك من خلال تحقيق الأهداف من وراء فرض الرقابة الجبائية والتأكد من صدق الملفات والتصريحات الجبائية وفحصها، كذلك القدرة على استرجاع أموال الخزينة العمومية ومكافحة ظاهرة الغش الضريبي.

الفرضية الثانية: بعد التحقق من صحة الفرضية الثانية تبين لنا أن الفرضية الثانية صحيحة أن التدقيق المحاسبي يمثل عملية فحصاً فنياً انتقادياً لكافة الأعمال التي يقوم بها الغير وسجلات والحكم على سلامتها ونزاهتها بتنفيذ كافة التعليمات والقواعد.

الفرضية الثالثة: تعتبر الفرضية الثالثة صحيحة بأن الرقابة الجبائية تهدف إلى مكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها وكشف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها، والحفاظ على الأموال العامة للدولة.

الفرضية الرابعة: تعتبر الفرضية صحيحة أيضاً، لأن التحكم في أدوات التدقيق تعتبر ذخيرة المدقق المستعملة خلال أداء مهامه، وهذا من خلال الالتزام بدليل المدقق في المحاسبة، القوانين الجبائية والمبادئ المحاسبية فالتحكم الجيد في أدوات التدقيق يفعل الرقابة الجبائية.

الفرضية الخامسة: ومنه كانت هذه الفرضية صحيحة، حيث أن إجراءات الرقابة الجبائية المتبعة في ولاية الوادي لها دور كبير في تحصيل أكبر نسبة من الضرائب لحماية خزينة الدولة، والسعي لاكتشاف الإغفالات والتجاوزات الموجودة في الملفات الخاضعة للضريبة، وإذا تبين أي خطأ أو التباس تقوم الإدارة الجبائية بإرسال الإشعار بالتحقيق في المحاسبة للمكلف بالضريبة.

ثانياً: نتائج الدراسة:

- قبل مباشرة المدقق للمهمة المسندة إليه يقوم بسحب الملف الجبائي للمكلف بقصد التعرف عليه وعلى النشاط الذي يمارسه؛
- وجوب إتباع المدقق للخطوات والإجراءات المنصوص عليها في القوانين الجبائية منها وحتى التجارية، وعدم مخالفة ما تنص عليه مع الدراية المستمرة بمختلف المستجدات التي تطرأ عليها؛
- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف المصالح الجبائية المخولة قانوناً بذلك، تتبع طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق (على مستوى مصالح التسيير في الضرائب)، بالإضافة إلى التدقيق في المحاسبة، التدقيق المصوب في المحاسبة والتدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (على مستوى مديريات الضرائب الولائية)؛
- على الأعوان المدققين الاطلاع الدائم على القوانين مع كل المستجدات المتعلقة بتحيينها عن طريق القوانين المالية أو المراسلات والتعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب، لتساعدهم على أداء مهامهم وعدم وقوعهم في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت مما تسبب لهم تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية؛
- على العون المدقق أن يكون ذو كفاءة في المجال المحاسبي لأجل كشف الأخطاء والتجاوزات المتعلقة بالمعالجة المحاسبية وما تخفيه من تلاعبات على مستوى تخفيض الإيرادات أو تضخيم المصاريف بهدف التقليل من حجم النشاط الممارس والأرباح المحققة لإفلات من الضريبة أو على الأقل التخفيف منها؛
- التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية يهدفان إلى تحقيق الانتظام الضريبي وكذلك الفعالية الجبائية؛

- للتدقيق المحاسبي دور كبير في تسهيل عملية الرقابة الجبائية وجعلها ذات فعالية أكثر فهو يمدّها بمعلومات محاسبية مطابقة للمعايير ومحتزمة للقوانين الشكلية والموضوعية فتربح بذلك الإدارة الجبائية الوقت والجهد للتحقق منها؛
- توعية المدققين بقواعد وآداب السلوك المهني وحثهم المستمر على مراعاتها والمسك بها.

ثالثاً: اقتراحات وتوصيات:

- السعي إلى تبني طرق حديثة للتقليل من الغش والتهرب الضريبي ومساعدة المدقق المحاسبي في إنجاز مهمة بشكل أسرع؛
- إلزامية اختيار المدققين والأعوان بدرجة الكفاءة العالية وقدرتهم العلمية في المجالين الضريبي والمحاسبي؛
- يجب على المؤسسات الاقتصادية القيام بالتدقيق المحاسبي بصفة دورية لمعالجة القصور الموجودة في تسييرها الجبائي واكتشاف الأخطاء المرتكبة وبالتالي تفادي الأعباء الإضافية؛
- على المؤسسات تقبل حتمية الرقابة الجبائية واستغلال تواجد المراقبين الجبائيين عندها للاستفسار عن أي غموض في تطبيق التشريعات الجبائية، كما ستمكنها عملية الرقابة الجبائية من التفطن على الأخطاء التي كانت ترتكبها جهلاً للقانون الجبائي أو بسبب عدم مواكبة التغيرات التي تطرأ عليه؛
- العمل على استقرار التشريع الجبائي وثباته وتبسيط إجراءاته وذلك بتسهيل عملية التصريح عن طريق اشتراك الإدارات المحلية القريبة من المواطن خاص في المناطق النائية وتدارك الثغرات الموجودة التي تعطي فرصاً للتهرب والغش الضريبيين وبالتالي زيادة مردوديته؛
- تقديم تحفيزات لأصحاب الأنشطة غير الشرعية حتى يتم إحصاءهم وبالتالي انتظامهم لدى الإدارة الجبائية من جهة، وكذا عمال الإدارة الجبائية بتخصيص مكافآت سنوية لهم من مبالغ التحصيلات لزيادة مردوديتهم ونزاهتهم وبالتالي رفع كفاءتهم وأدائهم.

رابعاً: آفاق الدراسة:

في ضوء النتائج المتوصل إليها قد تتجلى لنا آفاق جديدة للبحث، مما نأمل أن تركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:

- دور التكنولوجيا والإعلام في تفعيل الرقابة الجبائية؛

- دراسة فعالية الرقابة الجبائية في تحديد النزاهة الخاصة بالتصريحات؛
- دور التدقيق الجبائي في تقديم الوضعية المالية للمؤسسات؛
- إسهامات التحقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

المراجع

الكتب:

- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، ط1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، سنة 2000.
- تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المنهاج للنشر والتوزيع، عمان.
- طواهر محمد التهامي - صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر ، ط2، سنة 2005.
- عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة، مصدر الكتاب أعضاء منظمة الإدارة العربية، سنة 1999.
- عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن - عمان، ط2، سنة 2008.
- عبد الفتاح الصحن - أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، الدار الجامعية، سنة 1985.
- علي بن يحيى، التدقيق المالي والمحاسبي الإطار النظري والعلمي على ضوء المعايير الدولية والمحلية، دار نزهة الألباب للنشر والتوزيع، سنة 2023.
- علي عبد القادر الذنبيات، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية نظرية وتطبيقية، مكتبة طريق العلم، ط5، سنة 2015، الأردن.
- عوادي مصطفى - زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، النشر والتوزيع مكتبة بن موسى السعيد شارع القدس - الوادي - ، ط2، سنة 2010 - 2011.
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، سنة 2006 م - 1426 هـ، عمان.
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية.
- محمد دينوري ساملي - نور الدين عصامي، استخدام أساليب المعاينة في مراجعة الحسابات، دار التعليم الجامعي.
- محمد سمير الصبان - اسماعيل إبراهيم جمعة - فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، إسكندرية.
- محمد نصير الهواري - أحمد سلطان محمد، أساسيات المراجعة، دار غريب للطباعة، القاهرة.

المجلات:

- جامع زهرة - كرمية توفيق، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر (دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة 2000 - 2018، مجلد معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 02، سنة 2020.
- خولة حموش - بزارية احمد، حول فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي - مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج نموذجاً -، مجلة الإقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 1، سنة 2021.
- سامية العايب، حول الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخلات بعنوان الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، جامعة قلمة، يوم 28 و 29 أكتوبر 2015.
- منى مقلاني، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخلات بعنوان دور الرقابة في حماية النظام الضريبي، جامعة قلمة، يوم 28 و 29 أكتوبر 2015.
- صلعة سمية - بوخودوني وهيبية، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي (دراسة حالة)، مجلة الدراسات الجبائية، مجلد 9، العدد 1، سنة 2020.
- عبد الرحيم لواج، تقييم التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة - (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل)-، مجلة أوراق اقتصادية، العدد 02، سنة جوان 2018.

- لواج عبد الرحيم- لواج منير، نحو تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في تقويم تصريجات المكلفين بالضريبة (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة الاقتصاد والتنمية ، المجلد 8 ، العدد 02 ، سنة 2020.
- مجدوب خيرة - مصطفى طويطي ، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تيارت)، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة ، العدد 05 ، سنة 2018.
- محمد أحمد رمضان، المراجعة (1)، منشورات جامعة الزعيم الأزهري ، كلية الدراسات التقنية والتنمية ، قسم المحاسبة.
- معطى لطفي، أثر التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة - مركز الضرائب لولاية سعيدة)، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية ، المجلد 05 ، العدد 03 ، سنة 2023.
- مغاري عبد الرحمان - شيخي بلال، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، جامعة بومرداس، العدد 02، جوان 2013.
- منى مقلاتي ، حول الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخله بعنوان دور الرقابة في حماية النظام الضريبي ، جامعة قلمة ، يوم 28 و 29 أكتوبر 2015.
- ولهي بوعلام ، نحو إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر - ، مداخله ملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية ، جامعة فرحات عباس - سطيف - ، 20 - 21 أكتوبر 2009.

رسائل التخرج:

- أبو بكر الصديق ددوش - حسين ضب، دور الرقابة الجبائية في تقويم سلوك المكلفين بالضريبة (دراسة حالة مكلفين بالضريبة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية الفترة من 2014 إلى 2016)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، سنة 2017-2018.
- إلياس علال- حسين حليلات- عبد الستار رمضان، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر- بالوادي-، سنة 2019-2020.
- أمال فتح الله - مروة أولاد سالم، دور المراجعة الخارجية في التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية (دراسة حالة عينة من محافظي الحسابات بورقلة)، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - ، سنة 2020 - 2021.
- بالقي رشيد - عبد الحليم صالح، دور محافظ الحسابات في التدقيق الجبائي (دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات بولاية ورقلة)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية ، سنة 2017 - 2018.
- بن التومي عادل - وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي (دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب الحمادية برج بوعرييج)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة - ، سنة 2016-2017.
- بن نعجة كمال - رقرقي مروان ، جودة التدقيق المحاسبي وأثرها على طبيعة القرار وتنافسية المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماستر ، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أحمد دراية - أدرار، سنة 2017 - 2018.
- بودرواز أيوب - أسامة شريقي ، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وجباية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعرييج - ، سنة 2020 - 2021.

- بوريع موسى - عيروج طارق ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل - ، سنة 2019 - 2020.
- تباري سهام - بن تركي إسلام ، التدقيق المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية لتوزيع الكهرباء والغاز برج بوغريج)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سنة 2021 - 2022.
- تروش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة الماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -، سنة 2013 - 2014.
- تليجة رميساء - بوريع مروة، دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي (دراسة حالة بمركز الضرائب - جيجل -)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -، سنة 2022 - 2023.
- توارية خيرة ، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم) ، مذكرة الماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم - ، سنة 2021 - 2022.
- تومي نيمان ، دور التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات (دراسة حالة - دوان الترقية والتسيير العقاري بسكرة) ، مذكرة الماستر ، تخصص فحص محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، سنة 2013 - 2014.
- تيسوكاي حياة - سعودي صبرينة ، حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية ، مذكرة الماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية - ، سنة 2013 - 2024.
- جلال سليمان ، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الجزائر) ، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة البلديدة - 02 - لونيسي علي، سنة 2020 - 2021.
- جويده ناني - عائشة زين - بية زلاسي، دور التحقيق المحاسبي المصوب في تصحيح الأخطاء الجبائية (دراسة حالة بمركز الضرائب بالوادي الفترة من 2017 - 2020)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي -، سنة 2022 - 2023.
- خديجة نحالي - سميرة حجار ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية قلمة)، مذكرة الماستر ، تخصص إدارة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير ، جامعة 08 ماي 1945 - قلمة - ، سنة 2013 - 2014.
- خليفة اسعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة الماستر، تخصص القانون الإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2013 - 2014.
- دلوسي أميرة - كوديل إبتسام ، أهمية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب بعين الدفلى) ، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة خميس مليانة ، سنة 2021 - 2022.
- ساعد نبيلة ، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي (دراسة حالة بمفتشية الضرائب في - الأخضرية -)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد أو الحاج - البويرة - ، سنة 2014 - 2015.
- سفيان خلوفي - عبد الرؤوف بوجريو ، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010 - 2014 (دراسة ميدانية - مديرية الضرائب لولاية - ميله -) ، مذكرة الماستر ، تخصص مالية وبنوك ، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف ميله، سنة 2016 - 2017.
- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي)، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة - ، سنة 2011 - 2012.

- سوداني فاطمة - باديدي عائشة - رحوني عبد الرحمان ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصاريحات الجبائية (حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار)، مذكرة الماستر ، تخصص جباية مؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أدرار ، سنة 2013 - 2014.
- شباح ربحانة- شالوم حسناء، أهمية عملية التحقيق في المحاسبة في زيادة نجاعة الرقابة الجبائية (دراسة الحالة بمركز الضرائب لولاية - جيجل-)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل - ، سنة 2021 - 2022.
- شريف أيمن - سولمي حنان ، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج) ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج، سنة 2021 - 2022.
- شريف أيمن - سولمي حنان، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي -برج بوعريريج-، سنة 2021-2022.
- شفيقة بوزيد، التكامل بين التدقيق المحاسبي والتدقيق الشرعي و أثره على الأداء المالي للمصارف الإسلامية (دراسة تطبيقية)، مذكرة الماجستير، تخصص العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، سنة 2012 - 2013.
- الطيبي مريم - بن لحر فتيحة - حجاجي خدوجة، فعالية الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار)، مذكرة الماستر ، تخصص جباية المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أدرار ، سنة 2013 - 2014.
- العربي لحسن - بلهرث بوجعة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بالمفتشية الولاية للضرائب ولاية المنيع)، مذكرة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، سنة 2021 - 2022.
- العطافي هاجر ، مساهمة المدقق الخارجي في كشف مخاطر التدقيق الجبائي (دراسة تقرير المدقق الخارجي لمؤسسة ذات مسؤولية محدودة) ، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة - ، سنة 2014 - 2015.
- علاوي عوالي وداد - بوكريوع جهيدة ، دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي (دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية غرداية)، مذكرة الماستر، تخصص قانون إداري ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة غرداية ، سنة 2017 - 2018.
- عماري عبد القادر - أنساعد أنيس، أثر الرقابة الجبائية على جودة التصاريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة، سنة 2019-2020.
- العمري عادل- وهابي فراس، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة بمفتشية الضرائب بسبدي عيسى للفترة 2014-2017)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف- بالمسيلة-، سنة 2019-2020.
- غروي خالد ، دراسة دور لجان المراجعة في تحسين الأداء المحاسبي المالي بالمؤسسة الاقتصادية (دراسة ميدانية) ، أطروحة دكتوراه ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 3 ، سنة 2021-2022.
- قاني امال ، التنظيم الحديث لإدارة الضرائب (دراسة الحالة: مركز الضرائب مستغانم) ، مذكرة الماستر، تخصص إدارة واقتصاد المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم - ، سنة 2016 - 2017.
- لكحل فاطمة ، دور التدقيق المحاسبي في ترشيد الأداء المؤسساني (دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم)، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم - ، سنة 2014 - 2015.

- مالكي حنان - حوالي كنزة ، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية في مركز الضرائب بالبويرة) ، مذكرة الماستر ، تخصص مالية المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أكلي محمد أولحاج - البويرة - ، سنة 2018 - 2019.
- محجوبة ميموني - ملوكة شاشة ، دور التدقيق في تفعيل الرقابة الجبائية ، مذكرة الماستر ، تخصص التدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم - ، سنة 2020 - 2021.
- محمد زوير ، دور التدقيق المحاسبي في تحليل التكلفة والعائد بالمؤسسات الاقتصادية بين معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائري (دراسة حالة حول الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز فرع توزيع الكهرباء والغاز SADEG فرع توزيع وسط SDC فترة 2017 - 2019)، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة غرداية ، سنة 2021 - 2022.
- مهدي نعمة ياقوت ، التدقيق المحاسبي كأداة لتفعيل الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية) ، مذكرة الماستر ، تخصص التدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2019 - 2020.
- مھريس محمد عبد الرحمن- زيان أكرم ، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعرييج)، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة البشير الابراهيمي- برج بوعرييج - ، سنة 2021 - 2022.
- موسى طبيباوي ، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب (دراسة حالة)، مذكرة الماستر ، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة - ، سنة 2019 - 2020.
- ناصر آسيا ، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة الماستر ، تخصص مالية وجبائية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة - ، سنة 2016 - 2017.
- ناصر بوحجام محمد ، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة)، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة - ، سنة 2015-2016.
- نسيم خيال- إكرام خرف الله، دور الفرق المختلطة للرقابة (ضرائب، جمارك، تجارة) في تحسين الرقابة الجبائية (دراسة حالة برج بوعرييج)، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد البشير الابراهيمي- برج بوعرييج-، سنة 2021-2022.
- نصر الدين بن حمدي، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من الغش الضريبي بمديرية الضرائب لولاية قلمة، مذكرة الماستر، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة 8 ماي 1945 - قلمة- ، سنة 2020 - 2021.
- نفطي فيصل - مسعودي رضا- شعباني محمد الناصر، عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي)، مذكرة الماستر ، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الشهيد حمه لخضر - بالوادي - ، سنة 2017 - 2018.
- نور الدين طاهرة، التدقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ورقلة)، مذكرة الماستر ، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر ، سنة 2015 - 2016.
- نور الهدى مناصرة - سهيلة مناصر ، الرقابة الجبائية ودورها في استرجاع المال العام في الجزائر ، مذكرة ماستر ، تخصص القانون الإداري ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الشهيد العربي التبسي - تبسة - ، سنة 2022 - 2023.
- يوسف منيرة - سنوسي راضية ، مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة لفترة 2014 - 2017)، مذكرة الماستر ، تخصص اقتصاد نقدي وبنكي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة العربي التبسي - تبسة، سنة 2018 - 2019.

- يوسف منيرة - سنوسي راضية ، مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تبسة للفترة 2014 - 2017 ، مذكرة ماستر، تخصص إقتصاد نقدي وبنكي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي - تبسة - ، سنة 2018-2019.

مواد قانونية:

- الجريدة الرسمية ، المواد من 103 إلى 118 ، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009 ، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20 ، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009.
- الجريدة الرسمية ، المواد من 89 إلى 101 ، قرار وزاري مشترك ، المؤرخ في 21 - 02 - 2009 ، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20 ، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009.
- الجريدة الرسمية، المواد من 26 إلى 41، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20 ، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009.
- الجريدة الرسمية، المواد من 3 إلى 21، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009.
- الجريدة الرسمية، المواد من 43 إلى 45، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009.
- الجريدة الرسمية، المواد من 47 إلى 58، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009.
- الجريدة الرسمية، المواد من 60 إلى 83، قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 - 02 - 2009، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس سنة 2009.
- المادة 191، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، سنة 2016.
- المادة 10 ، من القانون التجاري الجزائري ، سنة 2021.
- المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 11 ، من القانون التجاري الجزائري ، سنة 2021.
- المادة 12، من القانون التجاري الجزائري ، سنة 2021.
- المادة 1 - 18 من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 2 - 18 من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 183 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2007 ، سنة 2016.
- المادة 1 - 194 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2016.
- المادة 195 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2016.
- المادة 20 - 3 من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 20 ، الفقرة 7 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 20 ، الفقرة 4 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 20 ، الفقرة 4 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 20 ، الفقرة 5 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.

- المادة 20 ، الفقرة 6 ، من قانون الاجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 20 ، الفقرة 6 ، من قانون الاجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 20 ، الفقرة 8 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 326 – 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2016.
- المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 46 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 64 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، سنة 2023.
- المادة 70 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- المادة 9 ، من القانون التجاري الجزائري ، سنة 2021.
- المادتين 44 و 45 ، من قانون المالية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2024.
- مرسوم تنفيذي 98 – 228 المؤرخ في 13 – 07 – 1998 و المتضمن تنظيم الإدارة الجبائية في وزارة المالية ، الجريدة الرسمية العدد 51 لسنة 1998، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 95 – 55 المؤرخ في 15 – 02 – 1995.

المراجع الأجنبية:

- AIT ABDELMALEK AMAL – AINOUCHE MARCINESSE, Audit fiscal au sein d'une entreprise, Mémoire de fin de cycle, Comptabilité et Audit, DEPARTEMENT S.E.G.C, UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA- BEJAIA, promotion 2019/2020.
- CHERFIOUI Rafik- BEDRANE Ali, Audit fiscal: le passage du résultat comptable au résultat fiscal, Cas de l'entreprise SOCOTHYD, Mémoire En vue de l'obtention du diplôme de master en science financière et comptabilité, Audit et contrôle de gestion, Faculté des S ciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, promotion 2017/ 2018.
- BEN OUARET Naim – Mlle MILANE Chanez, Le contrôle fiscal: vérification de la comptabilité et son impact sur les entreprises (Cas pratique au sein du CDI de Bejaia), Mémoire de fin de Cycle pour l'obtention du diplôme de Master en CA, Faculté des sciences Economique, Commerciales et des Sciences de Gestion, Université A.MIRA – BEJAIA, Année 2021/ 2022.
- OUKACHBI Lila, AUDIT FISCAL: CADRE CONCEPTUEL ET DEMARCHE PRATIQUE, Mémoire de fin de cycle, comptabilité et audit (CA), Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion, Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique Université Abderrahmane Mira de Bejaia, année 2021- 2022 .

الملاحق

الملحق رقم (01): التصريح بالوجود G8

[illegible][illegible]

الملحق رقم (02): التصريح الشهري G50

[illegible][illegible]

الملحق (03): إشعار بالتحقيق المحاسبي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA D' EL-OUED

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مركز الضرائب الولائي

Référence N° 39/2021.

Lettre avec
N° A.R

شركة الخرسنة
الوادي

EL-OUED

Le 21/05/2021

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre siège

le 1 à 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017, 2018, 2019, 2020

l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP, TVA, IRC, IRC/S et DTetc

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

☐ (1) Parallèlement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

**Nom, prénom et grade
des vérificateurs**

(1) À cocher en cas de contrôle logiciel.

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 26-4 du Code des procédures fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place du livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

- les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessous, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il y a transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexactes durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur(s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr		Tél n°	032 13 70 31
Sous-Directeur du Contrôle Fiscal			
Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur		Tél n°	032 13 40 32
Le Directeur des Impôts de Wilaya de EL-OUED			

الملحق رقم (04): محضر معاينة عتاد

Série 01 n° 19 bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
CDI EL-OUED
N° 12 DU 31/05/2021

الوطني Le

**Procès Verbal de Constat
Matériel des Eléments Physiques d'Exploitation
(Art. 20/4 CPF)**

Nous soussigné (s) les vérificateurs

Nous nous sommes rendus en date du 31/05/2021 à 09 Heures 00 minutes
dans les locaux professionnels de société de vent béton sise au
EL-OUED représentée par monsieur
AHMED en sa qualité de GREANT
Suite à la remise, contre accusé de réception, de l'avis de vérification N° 39/2021
du 26/05/2021 nous l'avons informé que nous allons procéder à la constatation matérielle des
éléments physiques de l'exploitation y annexés.

L'intéressé (e) a assisté (e) à ce contrôle inopiné: Oui ☐ Non ☒

Nom/ Prénom du gérant ou de son représentant légal (1)

Nom/ Prénom et Grade des vérificateurs

(1) Mention doit figurer sur le PV et être contre-signée.

ANNEXE

الملحق رقم (05): بطاقة طلب معلومات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية		الجزائر	
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE			
MINISTRE DES FINANCES		وزارة المالية	
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS		المديرية العامة للضرائب	
DIRECTION DES IMPOTS EL-OUED		مركز الضرائب الوادي	
CDI EL OUED			
Référence N°: /CDI/SPCR/SC/2021		A	
Lettre avec A.R.		DIRECTEUR BANQUE BDL AGENCE EL-OUED W. EL OUED	
N°		EL-OUED	
		Le 01/06/2021	
OBJET/ Droit de communication			
Dans le cadre de l'exercice du droit de communication prévu par les dispositions des articles 45 à 63 du code des procédures Fiscales , je vous prie de bien vouloir me communiquer les informations suivantes concernant : MSOCIETE VENTE BETON ELOUED			
RELEVÉ DE COMPTE DU 01/01/2017 AU 31/12/2020			
Veuillez croire, Mr LE DIRECTEUR en l'expression de notre parfaite considération.			
Chef de brigade		Nom, prénom et grade des vérificateurs	
FJ : Extrait du code des procédures fiscales			

الملحق رقم (06): إشعار بالتبليغ الأولي لنتائج التحقيق في المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية	
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE	
MINISTRE DES FINANCES	وزارة المالية
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS	المديرية العامة للضرائب
EL-OUED	مركز الضرائب الوادي
Reference N°:	A
Lettre avec A.R.	شركة مع المرسلة الوادي
N°	EL-OUED Le
Notification de Redressement Suite à la vérification de comptabilité	
Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 39 du 25 juin 21, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2017, 2018, 2019, 2020, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: TVA-TAP-IRG-IRG /S-DText	
En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.	
Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).	
Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.	
Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.	
Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).	
La présente notification comporte 14 feuillets y compris celui-ci.	
Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.	
Chef de brigade	Nom, prénom et grade des vérificateurs

الملحق رقم (07): إشعار بالتبليغ النهائي لنتائج التحقيق في المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية		N° 01/23 section	
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE			
MINISTRE DES FINANCES		وزارة المالية	
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS		المديرية العامة للضرائب	
DIRECTION WILAYA D EL-OUED		مديرية الضرائب بولاية الوادي	
CDI EL-OUED		مديرية الضرائب بولاية الوادي	
Référence N°: 13/2024		A SARL OUM EL HANA GERANT/TAHAR HABA CLINIQUE CITE BELLE VUE W.EL OUED	
Lettre avec A B N°		EL OUED Le 30/01/2023	
Notification de redressement définitive Suite à la vérification de comptabilité (Absence de réponse)			
Madame, Monsieur SARL OUM EL HANA GERANT/TAHAR HABA			
Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° 19 du 4 déc. 23 à l'issu de l'expiration du délai réglementaire.			
Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.			
Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.			
En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.			
La présente lettre comporte 03 feuilles, y compris celle-ci.			
Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.			
Chef de brigade		Nom, Prénom et Grade des vérificateurs	

الملحق رقم (08): جدول الفردي

Série D - n° 37

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

(Cachet d'identification)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

M. (Nom et prénom - Raison sociale) (المسند) (1) (المسند الاسم واللقب)

Activité ou Profession : (المهنة أو المهنة)

Adresse : (العنوان)

Article d'imposition : (المادة)

Numéro d'Identification Statistique : (رقم التصنيف الإحصائي)

Numéro d'Identification Fiscale : (رقم التصنيف الضريبي)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

مديرية الضرائب لمدينة

مفوضية الضرائب

(Cachet d'identification)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposable ou déduite (B)	MONTANT réhaussement (C)	Taux	DROITS RESIDUANT De la base imposable	De la base déductible (D)	T.V.A. déductible	MONTANT des droits imposés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
IRG										Taux	Montant	
Majors et Amendes (M+RG) I.S.												
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée												
Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette TVA												
Taxe sur achats												
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE												

Tout contributeur qui se soit exposé à tout ou partie, peut obtenir toutes explications utiles au sujet de l'inspecteur des impôts. Il suffit de lui adresser, une réclamation écrite dans les termes et délais indiqués ci-dessous :

La reconnaissance à l'allocataire du Directeur des Impôts de la Région est recevable pour un 31 décembre de l'année suivante (voir la recommandation du 1801 (voir au point la date de mise en recouvrement) ou de la formalisation des événements qui motivent cette reconnaissance (art. 72-1 du CRF).

[illegible]

Indiquer l'impôt que vise la réclamation, l'objet de la demande (obligement total ou partiel) et les motifs de nature fiscale.

Jordis Tavis a joué un extrait de ténor ou a dit, indiquant l'aide du rôle sous lequel l'expression constante. Si l'on observe l'ensemble moyennant paraitre ou présenter des sommes considérables, le fait considéré dans la même action, les problèmes de montrer au tout au moins les bases du développement demandé.

L'impact est exagéré le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rbo

L'impôt est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

1. Développement hors du ressort fiscal, son nouveau domicile

2. vente végétale ou livrée
3. Cession ou cession d'entreprise ou d'acte de commerce
3. Avoir des sociétés avec des personnes de nationalité étrangère
3. Implication dans une affaire, pour non déclaration l'acte ou résultat des études et de la loi

a) - A la caisse du Receveur des Contributions Diverses par versements en numéraire

- **MANDAT** : TRESOR N° 4115 AL3 remis généralement dans tous les bureaux de poste au profit de compagnies financières résédant exclusivement en Angleterre.
- **CHEQUE POSTAL** : remis au profit du Receveur sur une feuille fournie par la poste (voir au verso le numéro du compte des chèques postaux de la recette).
- **CITATION** : **COMPTANT** : mise au profit du Receveur pour les contributions.

- CHEQUE BARRE remis à l'ordre du Receveur du Jeu de l'Imposition sans mention du nom personnel du comptable.

AVIS TRÈS IMPORTANT. — Pour le versement à la caisse du Receveur, présenter cet avis accompagné ou non des

Dans les cas réels sous paragrphes b) et c) indiqués très explicitement la existence de l'impulsion, l'air du ou des poutres et, si il y a lieu, autre poutres en l'air, la nature des impulsions et l'angle du l'air du ou des poutres. Si le poutre a lieu

[illegible][illegible]

في 30 ديسمبر من السنة الثامنة والعشرين التي استلم خلالها الحكم في بغداد، وبمقتضى إبداء آيات عديدة في محادثة أبو أيوب، وقد راجعنا، في الإرسال، حيث توجد له مثل هذه الإشارات من قبل مدبر الصواريخ، أبو أيوب.

پرو 31 ڊسمبر ۾ سنڌ اسٽاٽسٽڪس ڊپارٽمينٽ جي رپورٽ موجب، ڊيگري ۽ ڊپلومي ڪرڻ بعد ڪم ڪندڙن جو تناسب 31 ڊسمبر ۾ 1.4 ملين ۽ 2015 ۾ 1.5 ملين رهندو هو.

أذكر القومية التي تشيخ إليها الشعوب وموضوع الطالب لا يضيض خبرتي كافي أن جازيها وكذا الاستجاب التي خبرتها

[illegible]

تصنيف القرصية وأجنحة الـ *BR*؛ الأول من الشعر والثالث هو الشعر الذي خرج فيه الجدول في السنة ميل

[illegible]

1. **أشكال عمل الإحصائي** الإحصائي في الأعمال التجارية، لا يملك علم الإحصاء بالضرورة في الجامعة، بل اكتسبته في عمله.

2. التنازل أو الترفيع المؤقت بالصفقات بالمقايضة
هـ. التبرعات الاقتصادية والمساكن المستأجرة من قبل الدولة
5. التبرع بزيادة أقسام التجميع أو تأخيرها أو تأجيل التقييم المستأجرة من قبل الدولة

١ - إنني أتمنى لكم مستقبل أفضل إنني أتمنى لكم حياة سعيدة تملأكم بالفرح والسرور.

- [illegible]

وكانت هذه هي المرة الأولى التي يصادف فيها شخصان من نفس الجنس في السجن، حيث كانا من نفس الجنس. وكان هذا هو الحال في السجن، حيث كانا من نفس الجنس. وكان هذا هو الحال في السجن، حيث كانا من نفس الجنس.

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN
RECOURS EN
RECOURS EN

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS
D
(cachet d'identification)

ROLE INDIVIDUEL N° : _____

Année : _____

M.

(Nom et prénom - Nom social)

Activité ou Profession : _____

Adresse : _____

Article d'imposition : _____

Numéro d'identification Statistique : _____

Numéro d'identification Fiscale : _____

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

البلد (1)
الحيات أو المهنية
الحيات
رقم البلدية
رقم البريد الحي
رقم البريد الحي

مديرية الضرائب لولاية

مطابقة الضرائب

(Cachet d'identification)

NUMERO	COMPTES - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE de la révision sur date	BASE imposable (A)	BASE imposable (B)	MONTANT réajustement (C)	TVA	DROITS DE LA BASE imposable (Déductible)	TVA des droits déductibles	MONTANT des droits rapportés	PENALITES Taux Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
201 001	IR.G.										
L1											
M1	Majors et Amendes (MF-IRG) I.B.S.										
500 026	Versement Forcataire										
C											
500 026	Taxe sur l'activité Professionnelle										
A											
500 026	Taxe sur la Valeur Ajoutée										
201 004 E	Réintégration TVA/Industrie Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur la Patrimoine										
TOTAL GENERAL DU ROLE											

[illegible]