



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: مالية مؤسسة

موضوع التقرير :

مراحل التحقيق المحاسبي

دراسة حالة بمديرية الضرائب بالوادي

تحت إشراف :

بشير زبيدي

من إعداد :

❖ راضية عليات

❖ هبة الرحمان بن عيسى

الموسم الجامعي: 2016/ 2017

إهداء

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأدامهما لي

إلى إخوتي الأعزاء كلا باسمه

إلى كل الأهل والأقارب

إلى كل من علمني حرفا

إلى من شاركني في إنجاز هذا التقرير

إلى كل أصدقائي في مشواري الدراسي

أهدي هذا العمل المتواضع

هبة الرحما



إهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى:

رمز الوفاء وفيض السخاء وجود العطاء عند البلاء إلى والدتي العزيزة أطل الله في عمرها

إلى أغلى ما في الوجود إلى من هو سندي في الحياة إلى والدي العزيز حفظه الله

إلى إخوتي: صلاح الدين و عبد المجيد، عبد السلام

إلى أخواتي: ليلى وأحلام، و إلى الكتاكيت: بشرى و حنين و إلى كل الأهل والأقارب

إلى من ساعدني في إتمام هذا التقرير صديقتي هبة الرحمان

إلى كل من أعرفه من قريب أو بعيد .

راضية



كلمة شكر

نحمد لله سبحانه تعالى حمدا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه ، والصلاة
والسلام على سيدنا محمد النبي الكريم وعلى آله وصحبه الطاهرين .
من باب العرفان بالشكر والامتنان للأستاذ المشرف زبدي بشير الذي لم
يخل علينا بنصائحه وتوجيهاته السديدة .
كما أخص بالذكر الأستاذ صالح حميداتو على مساعدته المستمرة لنا



ملخص:

بهدف إرساء مقارنة علمية وعملية جادة حول إشكالية البحث، كانت هذه الدراسة هي محاولة تجسيد لإجراءات التحقيق المحاسبي الذي يعتبر وسيلة للتحقيقات الجبائية بهدف كشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة وخاصة منهم محاسبة الشركات والمؤسسات الاقتصادية، وهذا سواء بقصد أو دون قصد بهدف حماية واسترجاع لحقوق المال العام.

Résumé:

à objectif ancrage un approché scientifique et opérationnel sérieuse au problématique de la recherche, était cette étude elle tentative personnalisation procédure investigation comptabilité que estimer ressource des investigations fiscale objectif divulgation fautivement et transgresser que peut être utilisé en bout couteux à contribution et surtout les sociétés et les institution économiques, et ce soit intentionnellement ou non à objectif protéger et de rétablir les droits de l'argent public.

الفهارس

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
	شكر وتقدير.
	إهداء.
	ملخص الدراسة.
I	فهرس المحتويات.
II	قائمة الجداول.
III	قائمة الأشكال.
IV	قائمة الملاحق.
أ - ب	مقدمة.
	الفصل الأول: عموميات حول التحقيق المحاسبي.
	تمهيد.
03	المبحث الأول: التحقيق في المحاسبة.
03	المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي.
04	المطلب الثاني: أعوان التحقيق المحاسبي.
05	المطلب الثالث: مدة ومكان سريان التحقيق المحاسبي.
06	المبحث الثاني: مسار التحقيق المحاسبي.
06	المطلب الأول: إجراءات التحضير للتحقيق المحاسبي.
07	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي.
09	المطلب الثالث: المرحلة النهائية لعملية التحقيق المحاسبي.
	خلاصة الفصل.
	الفصل الثاني: دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي.
	تمهيد.
11	المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب بالوادي.
11	المطلب الأول: لمحة عن المديرية الولائية للضرائب بالوادي.
12	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي.

14	المطلب الثالث: : مهام مكتب البحث عن المعلومات الجبائية ومراقبة التقويمات بالمديرية الولائية بالوادي
15	المبحث الثاني: الإجراءات العملية للتحقيق المحاسبي لملف جبائي
15	أولا: إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلف المعني.
20	ثانيا: دراسة المحاسبة من حيث شكل والمضمون.
23	ثالثا: إبلاغ المكلف المعني بنتائج التحقيق
27	رابعا: رد المكلف على نتائج التحقيق في المحاسبة وإقفال عملية التحقيق
	خلاصة الفصل.
	خاتمة.
	قائمة المراجع.
	الملاحق.

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01-02	كشف لمقارنة عناصر الأصول	17
02-02	كشف لمقارنة عناصر الخصوم.	18
03-02	كشف لمقارنات النتائج الوسيطة والنهائية	19
04-02	حركة مخزون القارورات خلال سنة 2007	20
05-02	حركة مخزون المواد الأولية الأساسية خلال السنوات الأساسية خلال السنوات محل التحقيق	21
06-02	مقارنة بين الاستهلاكات المصرح بها والتحقيقية خلال السنوات محل التحقيق	21
07-02	استخراج الفرق في رقم الأعمال لسنة 2007	23
08-02	استخراج الفرق في رقم الأعمال لسنة 2008	23
09-02	استخراج الفرق في رقم الأعمال لسنة 2009	24
10-02	استخراج الفرق في رقم الأعمال لسنة 2010	24
11-02	مقارنة بين أرقام الأعمال المحققة والمصرح بها خلال السنوات محل التحقيق	25
12-02	استخراج الفرق في الربح الصافي لسنة 2007	25
13-02	استخراج الفرق في الربح الصافي لسنة 2008	26
14-02	استخراج الفرق في الربح الصافي لسنة 2009	26
15-02	استخراج الفرق في الربح الصافي لسنة 2010	26
16-02	التعديلات النهائية وأثرها على الضرائب والرسوم محل التحقيق	28
17-02	حصيلة التحقيق في محاسبة المكلف المعني.	29

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم
13	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي.	(01-02)

قائمة الملاحق:

الرقم	العنوان
الملحق رقم 01	نموذج الإشعار بالتحقيق
الملحق رقم 02	بطاقة بداية أعمال التحقيق المحاسبي
الملحق رقم 03	تقرير التحقيق في المحاسبة
الملحق رقم 04	التبليغ النهائي لنتائج التحقيق

مقدمة:

تعرف معظم دول العالم تزايد مستمر للنفقات العامة، من سنة إلى أخرى، وهذا خاصة بعد التحلي على الأفكار الكلاسيكية التي كان ينحصر دورها في تحقيق الأمن والعدالة والدفاع، وعليه فدور الدولة المتدخلة أملى عليها أن تعمل على توفير الموارد المالية الدائمة واللازمة لتغطية النفقات العامة المتزايدة بفعل تعدد مجالات التدخل في الحيات الاقتصادية والاجتماعية وغيرها.

ولكن اختلفت هذه الموارد وأهميتها حسب تطور الدولة ومدى تدخلها في النشاط الاقتصادي، لهذا في وقتنا الحالي تجعل من الضريبة محرك نشاطها الأساسي، وذلك بالنظر إلى مزاياها وخصائصها التي تميزها على الموارد الأخرى، فالضريبة أداة تمويلية تكفل تغطية مستمرة، متنوعة ومتجددة للنفقات العامة ؛ إلا أن بعض المكلفين يرون أن الضريبة مجرد قيد من نفوذهم المالي وحریتهم الاقتصادية مما يجعلهم يلجئون إلى مختلف الوسائل التي تمكنهم من التخلص منها جزئيا أو كليا، وهذا يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية، لذا تسعى الدولة للمحافظة على مصادر التمويل للخزينة العمومية من خلال التحقيق الجبائي.

حيث يعد التحقيق الجبائي أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبيين أو التخفيف من حدتهما على الأقل، فالتحقيق الجبائي يعتبر وسيلة الإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في التصريحات المكلفين.

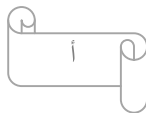
حيث تعتمد التحقيقات الجبائية على التحقيق المحاسبي للحد من ظاهرة الغش الضريبي، فهو عبارة عن وسيلة أو آلية من آليات الرقابة الجبائية للكشف عن كل عمليات الغش والتحايل وهذا عن طريق التحقيق في محاسبة المكلفين، غير أن هذا الأخير يتطلب وجود وسائل وطرق خاصة للوقوف على مختلف الممارسات غير الشرعية المقصودة منها والغير مقصودة والتي تصب في خانة الغش والتهرب الضريبي.

ومن هنا ارتأينا من أجل دراسة هذا الموضوع طرح التساؤل التالي:

فيما تتمثل مراحل التحقيق المحاسبي؟

وضمن سياق الإجابة عن هذا التساؤل الرئيسي سنقوم بالإجابة عن التساؤلات الفرعية التي يثيرها الموضوع وأهمها:

- ما هو التحقيق المحاسبي؟



- كيف تتم عملية التحقيق المحاسبي؟
- كيف يتم تطبيق التحقيق المحاسبي في عين المكان؟

للإجابة على إشكالية الموضوع ومختلف التساؤلات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- التحقيق المحاسبي هو الفحص النقدي لمحاسبة المكلفين ومقارنتها مع جميع عناصر الاستغلال من أجل مراقبة صحة التصريحات المقدمة من طرفهم ؛
- إن التحقيق المحاسبي يتم من خلال عدة مراحل يقوم بتنفيذها مفتشين ومراقبين مختصين في هذا المجال؛
- فحص ملفات المكلف بالتصريح وسيلة فعالة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي.
- إن الإجراءات والتقنيات المتبعة خلال عملية التحقيق غير كافية للرفع من الحصيلة الضريبية.

من أجل الإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي معتمدين في ذلك على بعض التعاريف والنصوص التشريعية وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

وعليه قمنا بتقسيم بحثنا كما يلي:

في الفصل الأول: تناولنا عموميات حول التحقيق المحاسبي بتوضيح مختلف مفاهيمه، أعوانه ومدة ومكان سريانه؛ كذلك تطرقنا إلى مسار التحقيق المحاسبي ابتداء من المرحلة التمهيدية، مروراً بسير العملية وصولاً إلى المرحلة النهائية لعملية التحقيق.

في الفصل الثاني: ألا وهو الدراسة الميدانية التي قمنا بها في المديرية الولائية للضرائب التابعة لمحل إقامتنا بولاية الوادي حيث قمنا باستعراض حالة لمكلف تعرض هو الأخير للتحقيق، أين استعرضنا مختلف إجراءات التحقيق المحاسبي لهذا المكلف.

الفصل الأول

تمهيد:

إن التحقيق المحاسبي يعتبر وسيلة بيد الإدارة الجبائية تستخدمه اعتمادا على مؤهلات وخصائص يتمتع بها أعوانها المكلفون بهذه المهمة، لمحاربة كل مظاهر الغش وأساليب التحايل التي يمارسها بعض المكلفين والتي تمكنهم من عدم الدفع الكلي أو الجزئي للحقوق الجبائية.

غير أن ظاهرة الغش الضريبي تتغذى من ثغرات القانون أو مرونته وبالتالي فهي ظاهرة تتسم بالذكاء مما يستدعي لمواجهة هذه الظاهرة وضع وخلق إطار تنظيمي مهيكّل ومرن ومنظم وفقا لمراحل منهجية، تستجيب لمتطلبات هذه المواجهة ومسلح بمختلف المعارف اللازمة سواء من الناحية التشريعية، أو بالنسبة لأعوان الإدارة الجبائية أنفسهم المكلفين بمهمة التحقيق المحاسبي وهذا ما عمل به المشرع الجبائي الجزائري والذي سوف نتطرق إليه من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: التحقيق في المحاسبة؛

المبحث الثاني: مسار التحقيق المحاسبي.

المبحث الأول: التحقيق في المحاسبة

يعتبر التحقيق المحاسبي إجراء ضروري يكتسي أهمية بالغة وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية باستعمال التحقيق المحاسبي كوسيلة من وسائل الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي

يقصد بالتحقيق في المحاسبة " مجموعة العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما ومقارنة النتائج مع المعطيات المادية ومراقبة مدى دقة وسلامة التصريحات المكتتبة ووضع التعديلات اللازمة إذا اقتضى الأمر"⁽¹⁾، ووفق التشريع الجبائي الجزائري، فالتحقيق في المحاسبة يعني مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة⁽²⁾.

ويعني التحقيق المحاسبي أنه " مجموعة من العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها". ويمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة⁽³⁾.

(1)- بن صفي الدين أحلام: الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر 1، 2013-2014، ص20.

(2)- قانون الإجراءات الجبائية: المادة 20 الفقرة 1، ص10.

(3)- غضبان حديجة: التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2014-2015، ص12.

المطلب الثاني: أعوان التحقيق المحاسبي

يقوم بعملية التحقيق المحاسبي أعوان الضرائب الذين لهم رتبة المراقب على الأقل مفتشين رئيسيين، مفتشين ومراقبين، هؤلاء يمكن أن يحضر عنهم أو في مكانهم أعوان برتبة أقل (الذين يحدونهم بثقتهم).

"يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في المحاسبة للمكلفين بالضريبة وإجراء كل التحقيقات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة"، وتنص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية على: ⁽¹⁾

- لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب ؛
 - أعوان الضرائب المختلفة لهم الأهلية القانونية بالانجاز أو القيام بالتفتيش في محاسبة المؤسسات الخاصة بنفس شروط الرتبة مع الأعوان في مصلحة الضرائب المباشرة؛
 - الأعوان الذين لهم رتبة أقل من رتبة مراقب لا يستطيعون المشاركة في أعمال المراقبة، المناقشات، إجراء التصحيح الحضور مع المكلفين بالضريبة وإمضاء التبليغات والتعديلات؛
 - الأعوان المراجعون غير ملزمين بأن يكونوا محاسبين محترفين لكن يجب أن يكونوا على معرفة بمبادئ المحاسبة فمهمتهم تتمثل أساسا في ضمان مراقبة مجموع الضرائب والرسوم المستحقة على المكلف؛
 - هؤلاء الأعوان حق الإطلاع المخول لهم قانونا وذلك بجمع المعلومات خارج الدائرة الجبائية لمعاينة الوثائق والاتصال بكل الهيئات التي لهم علاقة بالمكلف للضريبة عمومية كانت أو خاصة (البنوك والقباضات، مصالح الضرائب والجمارك) ولا يحق لهذه الهيئات والمؤسسات معارضة حق الإطلاع وذلك طبقا للقانون.
- بصفة عامة على العون أن يمارس مهامه في حدود أغراض المراجعة وأساليبها مع احترام كل الأحكام والإجراءات القانونية والالتزام بسير المهنة.

(1)- قانون الإجراءات الجبائية: مرجع سبق ذكره، ص 12.

المطلب الثالث: مدة ومكان سريان التحقيق المحاسبي

1. مدة التحقيق المحاسبي: لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التصريحات ووثائق المحاسبة

أجلا محدودة طبقا لرقم الأعمال السنوي وطبيعة نشاط المؤسسة.

1-1- مؤسسات تأدية الخدمات:

- أربعة أشهر إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 1000000 دج لكل سنة مالية يحقق فيها؛
- ستة أشهر إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 5000000 دج لكل سنة مالية يحقق فيها.

1-2- المؤسسات الأخرى:

- أربعة أشهر إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 2000000 دج لكل سنة مالية يحقق فيها؛
- ستة أشهر إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 10000000 دج لكل سنة مالية يحقق فيها.

في كل الحالات الأخرى مدة التحقيق لا تتعدى سنة إلا في حالات التي يكون المكلف الخاضع للتحقيق محل:

- استعمل طرق تدليسية مثبتة قانونيا، أو تقديم معلومات خاطئة وغير كاملة أو عدم استجابة المكلف لطلبات التوضيح والتبرير؛

- فحص الملاحظات والطلبات للمكلف بعد انتهاء التحقيق؛

- يتم تحديد مدة التحقيق ابتداء من تاريخ التدخل الأول للمراقبين الموارد إشعار بالتحقيق.

2. مكان سريان التحقيق المحاسبي: ³إن التحقيق المحاسبي يجب أن يتم بعين المكان بدءا بمكاتب المؤسسة، حيث

أحكام المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على: أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان وذلك من أجل خلق جو المنافسة بين المحقق والمكلف أو في مكتب خبير محاسبي الذي يعرف العون المحقق على أنظمة المحاسبة يراقب المقرات الصناعية والتجارية، ففي هذه الحالة يقوم العون المحقق بالتحقيق في مقر الإدارة والطرق والإجراءات المعمول بها خاصة في حالة إدخال الإعلام الآلي وذلك يتم مع توفير الشروط اللازمة والمساعدة للعون كي يقوم بمهمته في أحسن الظروف، في حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة بإجراء التحقيق بمفردات الإدارة الجبائية وذلك لظروف المثبتة قانونيا (كضيق المقر مثلا) وبعد قبول الطلب من طرف الإدارة يستطيع الأعوان المحققون أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم لكن يتم ذلك مع تسليم وثيقة تثبت فيها المسلمة (عدد الوثائق وطبيعتها) ويجب إرجاع هذه الوثائق في أجل محدد تحت عقوبة البطلان لجميع التحقيقات.

(1)- ياسين معنوقي وآخرون: التحقيقات المحاسبية ودورها في اكتشاف الغش الضريبي، مذكرة ليسانس، تخصص مالية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 2011-2012، ص 4-5.

المبحث الثاني: مسار التحقيق المحاسبي

قبل الخوض في تفاصيل هذه المراحل لابد من الإشارة إلى ما يسبقها من إجراءات تتم على مستوى مفتشيات الضرائب المنتشرة عبر كل ولاية، حيث تقترح كل مفتشية عدد من المكلفين الواجب إخضاعهم للتحقيق في المحاسبة بناء على جملة من الاعتبارات والمعايير سلف ذكرها، ويتم إرسال هذه الاقتراحات إلى المديرية الولائية للاطلاع والتعديل أو الإضافة والمصادقة، ثم ترسل إلى المديرية العامة للضرائب للمصادقة والتعديل إذا لزم الأمر ذلك، وعلى مستوى هذه الأخيرة يتم ضبط القائمة بشكل نهائي ويعاد إرسالها إلى المديرية الولائية للضرائب لمباشرة التحقيق على مستوى المديرية الفرعية للضرائب، وبالضبط على مستوى فرقة التحقيق المحاسبي. يمكن إنجاز مراحل سير التحقيق في المحاسبة في ثلاث مراحل على النحو التالي:

المطلب الأول: إجراءات التحضير للتحقيق في المحاسبة:

تعتبر هذه المرحلة تمهيدية للمرحلة التي تليها، وتتمثل في كل التدابير والأعمال التي على المحقق القيام بها، لتسهيل وأداء مهمته على أحسن وجه، وتتمثل هذه الإجراءات في ما يلي:⁽¹⁾

- 1- الاطلاع على الملفات الجبائية للمكلفين المعنيين بالتحقيق وفحصها فحفا دقيقا؛
- 2- دراسة الوثائق التقنية لنشاط المكلفين الخاضعين للتحقيق، وخصوصا فيما يتعلق بقواعد وطرق الإنتاج، الآلات المستعملة، التكنولوجيات والأساليب المنتهجة، طبيعة ونوع المواد واللوازم المستعملة في الإنتاج؛
- 3- إشعار وإعلام المكلفين المعنيين بالرقابة عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلفين مع إشعار باستلامه بذلك، وفي هذا الإطار يستفيد المكلف المعني بالتحقيق من أجل لا يقل عن عشرة أيام للتحضير ابتداء من تاريخ استلام الإشعار؛
- 4- الإلمام بكل ما يخص الوضعية الفعلية للمكلف؛
- 5- فحص كل التصريحات الخاصة حسب كل نوع من الضرائب التي يخضع لها المكلف؛
- 6- الاطلاع على طلبات التوضيح والتبريرات التي سبق الحصول عليها خلال إجراء الرقابة على الوثائق على مستوى مفتشية الضرائب؛
- 7- الاستعانة بالمعلومات من باقي المصالح الجبائية الأخرى؛
- 8- التحري خارج الإدارة الجبائية، من أجل معرفة الذمة المالية الحقيقية للمكلف، وذلك عن طريق الاتصال بمجموعة من المؤسسات والهيئات والإدارات العمومية؛ ومنها:
 - البنوك والمصارف لمعرفة قيم الأرصدة وتطور حركتها؛
 - المحافظات التجارية (الموردين والزبائن)؛
 - هيئات الضمان الاجتماعي؛

(1)- سليمان عتير: دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص129.

- باقي الإدارات العمومية الأخرى.

9- مسك بعض الوثائق المساعدة على تنفيذ إجراءات التحقيق في المحاسبة؛

10- برمجة زيارة مفاجئة إذا تبين من خلال الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف أن هناك احتمال شبه أكيد لوجود

تجاوزات كبيرة أو إخفاء لبعض المعلومات المحاسبية الهامة.

المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي⁵

بعد قيام المحقق بالعمليات التحضيرية والمتمثلة في جمع المعلومات الضرورية والفحص الجيد للملفات الجبائية مباشر عملية التحقيق، تبدأ عملية التحقيق بأول وثيقة ترسل للمكلف وهي وثيقة الإشعار بالتحقيق قبل التدخل بعين المكان، إلا أن المحقق في حالات خاصة عند الخطورة يقوم بالمراقبة المفاجئة.

فقبل الشروع في عملية التحقيق، وجب تبليغ المكلف بالضريبة وذلك بإرسال وثيقة بواسطة رسالة مسجلة مع وصل الإشعار بالتسليم، أو تسلم للمعني في يده مع إمضاءه بالاستلام، يكتسي الإشعار بالتحقيق الصيغة القانونية ما إذا كان للمعني بالأمر:

- رفض استلام الإشعار من قبل ساعي البريد؛

- علم بإشعار من البريد أن المكلف الموضوع تحت تصرفه عند مركزهم؛

- غير مقره دون إعلام مصلحة الضرائب.

وقد تسقط تلك الصيغة عند تسليم الإشعار لشخص غير مؤهل، وكذا إرجاع الإشعار بالتحقيق إلى مصلحة الضرائب بسبب:

- خطأ في العنوان، الإرسال إلى العنوان القديم، غير أن العنوان الجديد مودع لدى المصالح الجبائية وفي حالة وجود المكلف

في السجن، فإن الإشعار بالتحقيق يحول إلى السجن عن طريق مصالح العدالة ويرسل الإشعار بالتحقيق إلى المعني بأمر الذي يكون: المكلف إذا كان شخص طبيعي، المسير أو الموكل قانونيا حالة الشركة.

تفاديا لعقوبات الإلغاء، يجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق ما يلي:

- اسم المقر التجاري؛

- للمكلف موضوع البحث وعنوان الصحيح؛

- تاريخ وساعة التدخل في عين المكان، إذ تعد هذه ضرورة لأنها تبين وبصفة قطعية نقطة الانطلاق المهلة للتحقيق بعين المكان المبينة في التشريع الضريبي.

- الأهلية الممنوحة للمكلف بحضور وكيل من اختياره؛

- الضرائب والرسوم موضوع التحقيق؛

(1)- مريم ونيسي وآخرون: الرقابة الجبائية والمحاسبية دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي تخص شركة مقاولات بناء، مذكرة ليسانس، تخصص مالية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 2010-2011، ص 89-93.

- السنوات المعنية بالتحقيق؛
 - العنوان الكامل وختام مصلحة التحقيق؛⁶
 - إمضاء المحققين مع تسجيل ألقابهم ورتبتهم.
- ومن هنا تأتي مرحلة التدخل بعين المكان وهي نقطة بداية التحقيق، والتي بموجبها تبدأ دراسة الملفات والفحص المحاسبي لها بنوعه، وهذا للتنسيق بين المراقبة على مستوى المكاتب، والمراقبة المادية أي الفعلية على مستوى المخازن وورشات الإنتاج، للمقارنة ومطابقة بين التصريحات وواقع المؤسسة كما تبدأ المرحلة بالاتصال مع مسيري المؤسسة، وزيادة الأماكن وجمع بعض المعلومات لتساهم بدرجة كبيرة في عملية التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية و المتمثلة في:
- الموضوع: وفيه يبين النشاط الرئيسي والملاحق الحقيقية لمطابقتها مع تلك المصرحة.
 - شروط الاستغلال: وهي عدد الموردين، توزيعهم الجغرافي، طرق الدفع.
 - وسائل الإنتاج المستخدمة: الآلات والمعدات، التكنولوجيا المستخدمة.
 - المحلات: وتمثل مجموعة العقارات التي يمارس فيها المكلف نشاطه،
 - العاملين: هم مجموعة الأشخاص المستخدمين في نشاط المؤسسة؛
 - العلاقات مع المؤسسات الأخرى: الفروع الممارسة، تحمل وصايا الشركة الأم؛
 - الإخضاع: التأكد من الضرائب خلال الفترة الغير خاضعة للتقادم، التأكد من القيم المعفاة من الضرائب؛
 - الشكل المحاسبي: المخطط المحاسبي القطاعي، أو اليوميات المساعدة الممسوكة، طرق تسجيل العمليات الرئيسية...
- ومن المستحسن طلب توضيحات كتابية للغموض أو التغييرات الكشفية، مما يسمح للتحقق الوقوف ضد التصريحات الفعلية الغير كاملة والكافية، وتمضي نسخة من طلب التوضيح من طرف الممول ويكون ملحقا إلى ملف تحقيق .
- في جميع الأحوال يجب أن يظهر التبليغ بالتقويم أن المكلف يستفيد من حق قانوني والممثل في 40 يوما كمهلة ابتداء من يوم استلام الإشعار بالتحقيق من اجل الإجابة وإدلاء برأيه والملاحظة، وكذا حقه في الاستعانة لمستشار من اختياره لمناقشة الأسس والتعديلات التي قامت بها إدارة الضرائب.

(1)- مريم ونيسي وآخرون: نفس المرجع السابق، ص 96.

المطلب الثالث: المرحلة النهائية للعملية التحقيق المحاسبي⁷

من المهام الأولية الملقات على عاتق العون المحقق التأكد من الوثائق المصرح بها للواقع، ومدى مصداقيتها وقد يتوصل هذا العون بعد قيامه بعملية التحقيق في المحاسبة إلى نتائج إما مطابقة لتصريحات المقدمة أو مخالفة لها والتي تكون قد ارتكبت عن غير قصد.

وعلى المحقق بعد ذلك إبلاغ المكلف بالأخطاء والتجاوزات المعاينة من حيث الشكل والمضمون، وعلى هذه الأخيرة الرد على عناصر والنقاط التي أشعر بها مع تسجيل ملاحظاته، وذلك خلال فترة محددة قانوناً، والتي تقوم خلالها الإدارة الجبائية بواسطة أشخاص معينين بالنظر فيها ودراستها بعناية واتخاذ قرار بشأنها ضمن إبلاغ نهائي .

عندما يتم التبليغ بنتائج التحقيق، يحق للمكلف إبداء رأيه بالقبول أو الرفض للقواعد أو الأسس المعدلة وقد يختلف موقف المحققين حسب وقت الإجابة والآجال أو خارج الآجال أو عدم استلامها إطلاقاً وعليه سيكون الرد كما يلي:

1- الرد في الأجل: إذا قام المكلف بالرد على أشعر بها في الآجال القانونية الممنوحة له، فإن الأعوان المحققين مجبرين

على دراستها وفحصها مهما كانت التجاوزات، كما يوجز المكلف طرح تساؤلاته، سوى تعلق الأمر بمسائل العملاء ومسائل القانون.

2- الرد خارج الأجل: يحق لأعوان التحقيق رفض الملاحظات تصل إلى المصلحة بعد انقضاء المدة المحددة القانونية،

والمتمثلة في 40 يوم كما انه مطلوب من المحقق ونعدم الرفض انقطاع الأجوبة المتأخرة، إذ أنه عندما تكون الأدلة المقدمة من طرف المكلف مقبولة كلياً أو جزئياً يمكن أخذها بعين الاعتبار عند تحديد القواعد والأسس الضريبية، وأما في حالة النزاع، فإن الإجابة تكون لاحقة عن طريق المصلحة المكلفة بالنزاعات.

3- غياب الرد: غياب الرد من طرف المكلف لا يمكن اعتباره إلا مقبولا تماماً لأسس الخاضعة المبلغ بها، وبعد نهاية

الأجل المحدد قانوناً يلزم المحققون بإرسال الجداول الإضافية والتبليغ النهائي.

وبعد استلام أجوبة المكلفين ومعرفة ملاحظاتهم سواء كان ذلك خلال المدة المحددة أو خارجها، هنا يأتي دور الإدارة الجبائية أو المحققين في القيام بعملية تحرير التبليغ النهائي والذي يكون مكتوباً ومفصلاً بشكل جيد، إذ لا يمكن تعديله أو تغييره إلا إذا اكتشف أن المكلف قد عمد إلى طرق احتيالية.

قبل معرفة القرار النهائي لمصلحة التحقيق، ومن أجل تدوين قواعد صحيحة فإنه يجب على المحققين دراسة العناصر المحصاة في إجابة المكلفين والتحقق والتدقيق فيها للتأكد من صحتها، وذلك ليتم الأخذ بعين الاعتبار العناصر الملائمة من أجل تحرير المدونة النهائية، ويحدد التبليغ النهائي القرار النهائي للمصلحة بالنظر إلى التناقضات المستخرجة من طرف المحققين من ختام عملية المراقبة.

(1)- مريم ونيسي وآخرون: نفس المرجع السابق، ص 96.

إذا كان رد المكلف إيجابياً أي قبول التعديلات والملازمات الضريبية الجديدة المرسله من طرف المحققين، تصبح التصريحات نهائية وتضع هذه العملية حد لأعمال التحقيق، وهو ما يعرف بإصدار الأوردة من طرف المحققين.

بعد إقفال عملية التحقيق يتوجب على الأعوان الإدارة الجبائي إصدار بطاقة المتابعة التي يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق والغرامات الواقعة على عاتق المكلف مع تحديد آجال الدفع وكيفية الدفع، ويتم إعداد ثلاثة نسخ منها، واحدة يحتفظ بها في الملف الجبائي للمكلف والثانية ترسل إلى المكلف والثالثة تحتفظ بها قباضة الضرائب التي يتبع إليها المكلف لمتابعة إجراءات التحصيل.⁸

تعتبر المدونة النهائية للمصلحة اتجاه الأخطاء التي أحصاها المحققون خلال عملية المراقبة، والتي يتم من خلالها إقفال عملية التحقيق والذي يجب أن يبين مجموع معلومات الأرقام التي تسمح بمعرفة مدى احترام المكلفين لإجراءات المنصوص عليها وكذا تقييم نتائج التحقيق، كما يجب أن يركز هذا التقرير على ما يلي:

- الإشعار بالتحقيق المرسل عن طريق البريد أو تسليم إلى المكلف مباشرة؛
- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان؛
- طبيعة المخالفات المكتشفة وكذا العقوبات المطبقة مع النصوص القانونية؛
- صورة عن الإشعار بالتحقيق؛
- حالة مقارنة الميزانيات،
- كشف المحاسبة؛
- نسخ مع التبليغ بالتقويم؛
- نسخ مع إجابات المكلف؛
- توضيحات حول طبيعة الضريبة والعقوبات المطبقة.

(1)- مريم ونيسي وآخرون: نفس المرجع السابق، ص 98.

خلاصة الفصل:

لقد حاولنا في هذا الفصل إلى التعريف بالتحقيق المحاسبي ومراحل سير عملية التحقيق، حيث يقوم المحقق بجمع أكبر عدد ممكن من المعلومات الجبائية عن المكلف بالضريبة، ويتبع المحقق في هذه المهمة الإجراءات القانونية اللازمة لذلك حيث يقوم بمقارنة ما هو موجود في التصريحات بما هو موجود في الواقع، ويتم ذلك عن طريق فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون .

من هذا التحقيق يستطيع المحقق أن يكشف المخالفات والتلاعبات التي يمارسها المكلف وبعد انتهائه من ذلك يعود إلى الإدارة الجبائية ليعيد تقييم محاسبة المكلف وذلك عن طريق إعادة تشكيل الأسس الضريبية استنادا على الضريبة المناسبة للنشاط الممارس من المؤسسة، وكمرحلة أخيرة في التحقيق فإن يتم إبلاغ المكلف بالنتائج المتوصل إليها وكذا كتابة التقرير النهائي.

الفصل الثاني

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالتحقيق المحاسبي، وكنموذج للدراسة تم اختيار المؤسسة X من طرف مديرية الضرائب لولاية الوادي باعتبارها الهيئة الجبائية العليا على مستوى الولاية، ولأن موضوع البحث هو مراحل التحقيق المحاسبي سنحاول التعريف بمراحل المعتمدة على مستوى هذه المديرية وكيفية تطبيقها لهذه المراحل على هذه المؤسسة.

المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب بالوادي

تعتبر المديرية الولائية للضرائب بالوادي من بين المؤسسات العمومية الخدمائية التي تسعى إلى زيادة الإيرادات العامة، وسنحاول في هذا المبحث التعريف بالمؤسسة ودراسة هيكلها التنظيمي، كما سنتطرق إلى أهم الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

المطلب الأول : نشأة وأهداف المديرية الولائية للضرائب بالوادي

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 1991م، والمتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها.

وتقع في حي المجاهدين بالوادي بالنزل المالي، وعدد العمال بالمديرية 284 عامل موزعين على المديرية الولائية ومختلف المفتشيات 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.⁹

- أهداف المديرية الولائية للضرائب بالوادي

تسعى المديرية الولائية للضرائب بالوادي إلى تحقيق عدة أهداف تتمثل فيما يلي :

1. أهداف اقتصادية : وتتمثل في :

- التأثير على توجهات الاقتصاد العام وتوجيه الاستثمار نحو مشاريع إنتاجية؛
- ضبط استهلاك السلع والخدمات وذلك بتخفيض أو زيادة الضريبة على خدمة أو سلعة معينة؛

⁹ مقابلة مع مسؤول مصلحة الرقابة الجبائية ، يوم 12 أبريل 2017 ، على الساعة 00 : 10

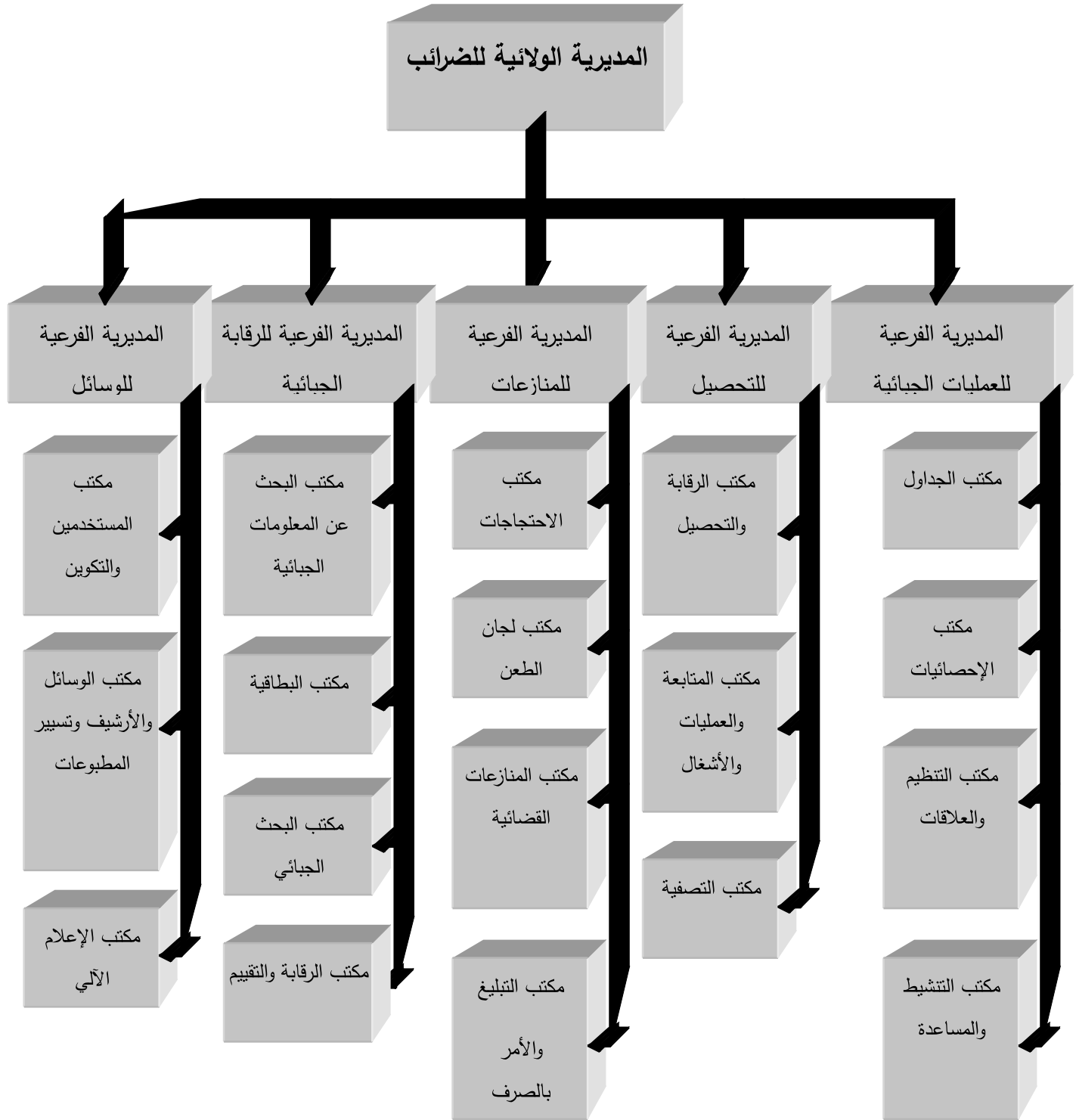
- تنظيم الإنتاج الوطني؛
 - حماية السلع المحلية.⁽¹⁰⁾
2. أهداف اجتماعية : وتتمثل في :

- التقليل من حدة التفاوت بين مستويات الدخل؛
 - تمويل الخدمات العامة لمصلحة ذوي الدخل المنخفض؛
 - إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع من أجل المساعدة والمساواة والتوزيع الأمثل للثروات.
3. الهدف المالي : وهو تحقيق مورد مالي هام لتغطية نفقات الدولة العامة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية بالوادي

⁽¹⁰⁾ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 20، الصادرة بتاريخ 29 مارس 2009.

الشكل رقم (01) : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي



المصدر : مصلحة المستخدمين والتكوين بالمديرية

المطلب الثالث : مهام مكتب البحث عن المعلومات الجبائية ومراقبة التقويمات بالمديرية الولائية بالوادي

تأسس هذا المكتب خلال سنة 1993، وبها في هذه السنة تسعة محققين أغلبهم حاملون شهادة لسانس ورتبة مفتش وأقدمية أربعة سنوات خبرة عمل، ويستلم هذا المكتب حوالي 40 إلى 50 ملف ضريبي في السنة، لتحقيق فيها توزع على المكلفين بالمراجعة الضريبية والاتفاق بين المحققين.

يقوم هذا المكتب بتحقيق في محاسبة المؤسسات والشركات ذات رقم الأعمال كبير في مجملها ومشكوك في صحة تصريحاتهم وأرباحهم، ويجند مكتب البحث عن المعلومات الجبائية ومراقبة التقويمات فرقة التحقيق والتي تقوم بمتابعة الملفات من بداية التحقيق إلى نهايته وتطلب جميع الوثائق الضرورية اللازمة للملف الجبائي محل التحقيق من المفتشية التابعة لها إقليميا كما تطلب الكشوفات البنكية من البنك المعني وفواتير الزبائن والعملاء والوثائق المحاسبية وأدلة إثباتها للسنوات الأربعة المحقق كما يرسل هذا المكتب إلى المكلف الخاضع لعملية التحقيق الوثائق التالية:

- الإشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة؛
- إخضاع أولي بنتائج التحقيق؛
- طلب التوضيحات؛
- إبلاغ نهائي بنتائج التحقيق؛

المبحث الثاني: الإجراءات العملية للتحقيق المحاسبي لملف جبائي

قبل الخوض في إجراءات هذا التحقيق، لابد من الإشارة والتعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف الذي خضع لهذا التحقيق في المحاسبة، والأسباب والدواعي التي استدعت إخضاعه لمثل هذا التحقيق. المكلف المعني شخص طبيعي في شكل مؤسسة إنتاجية، تصنف هذه الأخيرة ضمن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نظرا لرقم أعمالها الذي لا يرتقي لمصف أرقام أعمال المؤسسات الكبيرة. أما بالنسبة لطبيعة ونوع نشاط المكلف، فهو يختص في صناعة مواد التجميل، وأهم المنتجات التي يقوم المعني بصناعتها، ما يلي:

العطور بأنواعها (الروائح، ومزيل الروائح الجسدية)؛

مواد التنظيف بأنواعها (الصابون، وغسول الشعر)

- أولا: إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلف المعني:

بعد الموافقة النهائية على برمجة هذا المكلف ضمن برنامج المراقبة الجبائية، يكلف أحد أعوان مديرية الضرائب الولائية برتبة مفتش (محقق محاسبة)، بتولي هذه المهمة، حيث يشرع في الإعداد والتحضير لعملية التحقيق، من خلال القيام بجملة من الإجراءات التمهيدية التي لابد منها، ثم يتم إعداد بطاقة ببداية أعمال التحقيق، ويليهما التبليغ الأولي والنهائي بالتعديل في المعلومات المحاسبية محل التحقيق، وبينهما رد واقتراح المكلف حول التبليغ الأولي. من الشروط الإلزامية لهذا التحقيق، إرسال إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة، إلى المكلف المعني في نسختين، بحيث نسخة يحتفظ بها المعني والنسخة الأخرى يعاد إرجاعها لمديرية الضرائب الولائية بعد المصادقة عليها وتدوين تاريخ استلامها من قبل المكلف، وأهم المعلومات التي تضمنها هذا الإشعار:

1- اسم وعنوان المكلف؛

2- طبيعة ونوع النشاط الممارس؛

3- تاريخ إرسال الإشعار؛

4- تاريخ استلام الإشعار من قبل المعني؛

5- تاريخ الحضور إلى مقر المؤسسة؛

6- السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق في معلوماتها المحاسبية، 2007، 2008، 2009، 2010؛

7- تشكيلة الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق فيها:

بمعدل (TAP) (2%) الرسم على النشاط المهني؛ حسب طبيعة كل عملي(ة) ، وفق معدلين (TVA) (7%) (الرسم على القيمة المضافة 17 %

يرجع التقدير لمفتشية الضرائب وفق عدة اعتبارات مثل طبيعة ونوع النشاط (VF) ، الدفع الجزائي الممارس ؛

حسابها يخضع لجدول خاص؛ (IRG-S) (الضريبة على الدخل الإجمالي-الأجور)

حسابها يخضع لجدول خاص؛ (IRG) (الضريبة على الدخل الإجمالي)

حسب مبلغ الفاتورة؛ (DT) (حقوق الطابع)

8-توقيع كل من رئيس فرقة التحقيق المحاسبي، والعون المفتش الذي سيتولى عملية التحقيق.

– إعداد كشوف مالية لمقارنة الميزانيات والنتائج:

بغية التحقيق في مدى صدق المعلومات المحاسبية المصرح من قبل المكلف، يقوم المحقق بإعداد كشفان(وهما عبارة عن نموذجان معدان من طرف الإدارة الجبائية يتم ملؤهما من قبل العون المحقق)، أحدهما يلخص عناصر أصول وخصوم ميزانيات السنوات المعنية بعملية التحقيق، هذا الجدول يمكن من إجراء مقارنات لعناصر الميزانية عبر الزمن، ويسمح بالوقوف على التغيرات والثغرات التي يمكن أن تشوب بعض عناصر الميزانية.

أما الآخر فيتضمن بعض المعلومات المحاسبية وخاصة تلك المتعلقة بالنتائج الوسيطة والنهائية المحققة خلال السنوات المعنية بالتحقيق، مدعومة ببعض الهوامش والنسب المفسرة والمبررة لبعض النتائج والوضعيات.

والكشفان اللذان تم إعدادهما في هذا السياق للمكلف المعني بعملية التحقيق محل الدراسة، نلخصها في الجداول التالية :

الجدول رقم 01: كشف لمقارنة عناصر الأصول (الوحدة دج)

2010/12/31	2009/12/31	2008/12/31	2007/12/31	2006/12/31	البيان
1.368.952	1.368.952	1.368.952	1.368.952	1.368.952	المصاريف الإعدادية
600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	المباني
18.534.704	20.327.612	21.995.163	5.602.787	1.706.501	المعدات والأدوات
147.070	147.070	147.070	79.000	79.000	تجهيزات الإنتاج والاستغلال الأخرى
13.908.041	17.436.317	10.299.517	10.341.805	9.447.309	المخزونات
73.710	73.710	73.710	73.710	73.710	حقوق على المخزونات
1.421.819	518.239	245.863	216.441	65.820	الزبائن
1.531.274	3.356.082	2.989.812	720.765	119.685	تسيقات الاستغلال الأخرى
869.730	762.134	1.650.803	399.979	3.080.253	التقديرات
38.455.299	44.590.116	39.370.890	19.403.438	16.541.319	المجموع

المصدر: تقرير التحقيق في محاسبة المكلف المعني 2011.

(الوحدة دج)

الجدول رقم 02: كشف لمقارنة عناصر الخصوم.

2010/12/31	2009/12/31	2008/12/31	2007/12/31	2006/12/31	البيان
13.752.311	12.665.727	10.821.954	10.969.186	10.612.622	الأموال الجماعية
-	-	987.071	-	-	نتائج قيد التخصيص
600.000	600.000	600.000	2.700.000	2.700.000	قروض بنكية
10.579.801	14.131.318	7.245.248	3.356.547	1.484.897	الموردين
188.481	161.275	217.863	181.138	175.694	الضرائب ورسوم الاستغلال
-	-	139.500	157.936	-	تسيقات بنكية
11.639.716	15.390.036	16.922.202	1.051.560	1.070.867	ديون الاستغلال الأخرى
1.694.990	1.640.761	1.037.050	987.071	1.197.234	النتيجة
38.455.299	44.590.116	39.370.890	19.403.438	16.541.319	المجموع

المصدر: نفس المرجع السابق.

الجدول رقم 03: كشف لمقارنات النتائج الوسيطة والنهائية

البيان	2007/01/01 2007/12/31	2008/01/01 2008/12/31	2009/01/01 2009/12/31	2010/01/01 2010/01/31
الإنتاج المباع الإنتاج المخزن إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة خدمات مقدمة تحويل تكاليف الإنتاج	8.512.224 372.000	11.850.292	15.786.012	16.253.970
المجموع الدائن	8.884.224	11.850.292	15.786.012	16.253.970
المواد واللوازم المستهلك الخدمات انخفاض المخزون	4.646.182 515.700 747.520	5.625.706 798.493 372.000	7.629.327 993.198	8.851.434 204.074
المجموع الدائن	2.974.822	5.054.093	7.163.487	7.198.462
مصاريف المستخدمين ضرائب ورسوم مصاريف متنوعة الاهتلاكات المثونات	1.287.347 266.794 446.905	1.197.106 531.635 1.074.707 1.213.596	1.621.258 261.621 1.491.597 2.260.372	1.672.303 240.086 168.720 2.326.577
المجموع المدين	2.001.046	4.017.044	5.634.848	4.407.686
رصيد نتيجة الاستغلال نواتج أخرى	973.776 13.295	1.037.050	1.528.641 113.120	2.790.776 4.046
المجموع الدائن	987.071	1.037.050	1.641.761	1.694.990
الربح الصافي	987.071	1.037.050	1.641.761	1.694.990
الربح الصافي $\times 100$ رقم الأعمال	11.59	8.75	10.40	10.42

المصدر: نفس المرجع السابق.

- ثانيا: دراسة المحاسبة من حيث شكل والمضمون:

تمت هذه العملية من طرف فرقة التحقيق الأولى على مستوى مديرية الضرائب الولائية لولاية الوادي، وتولى ذلك عون برتبة مفتش (محقق في المحاسبة)، الذي خلص إلى ما يلي 1 :

بناء على إشعار بالتحقيق والمستلم من طرف المعني جرت عملية التحقيق المحاسبي لنشاط الأخير، ومن خلال ذلك سجلنا الملاحظات التالية:

1- من ناحية الشكل: من حيث الشكل المعلومات المحاسبية، سجلنا الملاحظات التالية:

- وجود دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة الوادي؛
- وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة الوادي؛
- وجود التصريحات الشهرية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- وجود التصريحات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- وجود اليوميات المساعدة للمشتريات، المبيعات، الصندوق، البنك، العمليات المختلفة؛
- وجود الميزانيات الجبائية الخاصة بالسنوات محل التحقيق مودعة في آجالها القانونية.

2 - من ناحية المضمون: أما من حيث مضمون المعلومات المحاسبية، فقد تم تسجيل الملاحظات التالية:

- وجود جميع فواتير الشراء المصرح بها محاسبيا؛
- وجود جميع فواتير البيع المصرح بها محاسبيا؛
- وجود جداول حركة المخزون والميزانيات الختامية بدفتر الجرد.

ولكن بعد تفحص الوثائق المحاسبية ومنها دفتر الجرد ومراقبة حركة المخزون، حيث اتضح أنه خلال سنة 2007 :، أن هناك فارق في مخزون القارورات الفارغة، حيث لا هي موجود في المخزون النهائي ولا في دفتر الجرد مما يعني أنها استهلكت، وذلك حسب الجدول التالي، ومع ذلك فإن مخزون المنتج التام المقدّر ب 372.00 دج قد حول إلى قارورات بحساب العملية التالية:

$$7750 \text{ قارورة باعتبار أعلى ثمن للقارورة هو } 48.00 \text{ دج، ويمكن حساب هذا الفارق في } 372.000 \div 84.00 = \text{المخزون كما يلي:}$$

الجدول 04: حركة مخزون القارورات خلال سنة 2007 (الوحدة قارورة)

مخزون أول مدة	المشتريات	الاستهلاكات	مخزون آخر مدة المصرح به	الفارق
7.750	206.000	184.286	21.500	7.964

المصدر: نفس المرجع السابق

وبناء على البطاقة التقنية المقدمة من طرفكم التي تحتوي على النسب المتعلقة بالتركيبية التي يتكون منها الغسول والمواد المستعمل فيه، وخاصة المواد الأساسية، وبعد الاطلاع على فواتير الشراء لكل السنوات، ومقارنتها بالبطاقة التقنية للإنتاج وخاصة المادتين الفاعلتين: (COMPERLANT)، (TEXAPAN)، والمقدمة من طرفكم، حيث لوحظ أن المواد المستهلكة من هذين المادتين لا تتناسب مع كمية الإنتاج المباع مما ينتج عنه أخطاء في الحسابات التالية:

حساب رقم : 381 : مشتريات المواد واللوازم؛

حساب رقم : 31 : المواد واللوازم؛

حساب رقم : 61 : مواد ولوازم مستهلكة .

والأخطاء المسجلة على هذه الحسابات، سوف تؤثر على بقية الحسابات (المعلومات المحاسبية الأخرى)، مما يضيء عليها

عدم المصادقية، حيث تم إحصاء كمية المنتج التام المباع لكل السنوات حسب الجدول التالي: **الجدول رقم 05:**

حركة مخزون المواد الأولية الأساسية خلال السنوات الأساسية خلال السنوات محل التحقيق

(الوحدة كغ)

السنة	المخزون الأولي	المشتريات	المخزون النهائي	الاستهلاكات المصرح بها
2007		8.000		8000
2008		12.110		12.110
2009		22.935	4.180	18.755
2010	4.180	16.500	5.800	14.880

المصدر: نفس المرجع السابق.

الجدول رقم 06: مقارنة بين الاستهلاكات المصرح بها والحقائق خلال السنوات محل التحقيق

السنة	عدد اللترات المنتجة	عدد الخلطات/1000 اتر	المخزون النهائي	الاستهلاكات المصرح بها
2007	184.286	184.286	8.000	14.743
2008	218.227	218.227	12.110	17.530
2009	301.484	301.484	18.755	24.160
2010	193.557	193.557	14.880	15.484

المصدر: نفس المرجع السابق

- الحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية:

بعد الإطلاع على كل الوثائق المتاحة، بداية بالاطلاع على الملف الجبائي الموجود بحوزة مفتشية الضرائب التي يتبع لدائرتها المكلف، ثم جمع وتبويب وتحليل كل المعلومات التي تم جمعها من طرف المديرية الولائية للضرائب (مكتب البحث عن المعلومات والرقابة الجبائية ومراجعة التقويمات)، من خلال حق الاطلاع لدى كل الإدارات والهيئات والمؤسسات الأخرى، يلي ذلك مقارنة ما سبق ذكره بالمعلومات والمستندات التي تتوفر عليها المؤسسة محل التحقيق والاستفسار عن كل النقاط الغامضة الأخرى، كما يحق للعون المحقق أن يطلب من مسيري المؤسسة المعنية تقديم كل الشروح الضرورية لإتمام التحقيق على أكمل وجه.

والحكم الذي تم اعتماده حول جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المؤسسة محل التحقيق، كان على النحو التالي:

من خلال دراسة وفحص المعلومات المحاسبية للمؤسسة المعنية تبين أنها لا تتمتع بالثقة الكافية، بسبب تضمنها ثغرات جسيمة، ولهذا تم رفضها، وتم تأسيس رقم أعمال جديد وتحديد ربح صافي بناء عليه .
مما سبق ذكره، فإن هذه المعلومات المحاسبية لا تتصف بالجودة اللازمة، وبالتالي فهي مرفوضة ولا يمكن الاعتماد عليها في تقدير الضرائب والرسوم الواجبة الدفع لكل السنوات محل التحقيق.

ثالثا: إبلاغ المكلف المعني بنتائج التحقيق

التعديلات الأولية المقترحة للتحسين في جودة المعلومات المحاسبية لكل سنة كما يلي:

– بالنسبة لسنة 2007: بعد رفض المعلومات المحاسبية، تبين أن هناك فارق في المخزون من القارورات، وهو غير موجودة في المخزون النهائي مما يدل على بيعه، و عليه يتم إضافته إلى رقم الأعمال المصرح به كما يلي:

مخزون المنتج التام الصنع بالقيمة النقدية 372.000 دج، وتقسيم هذا المبلغ على ثمن القارورة الواحدة المقدّر ب : 48.00 دج.

$$48.00/372.000 = 7750 \text{ قارورة.}$$

المشتريات 206.000 قارورة.

عدد القارورات المباعة 184.286 قارورة.

$$(7750 + 206.000) - (21.500 + 184.286) = 7.964 \text{ قارورة}$$

$$48.00 \times 7.964 = 382.272 \text{ دج}$$

تأسيس رقم الأعمال المستخرج يكون كما يلي:

$$8.512.224 + 382.272 = 8.894.496$$

الجدول رقم 07: استخراج الفرق في رقم الأعمال لسنة 2007 (الوحدة دج)

رقم الأعمال المستخرج	8.894.496
رقم الأعمال المصرح به	8.512.224
الفارق	382.272

المصدر: نفس المرجع السابق.

– بالنسبة لسنة 2008: بعد رفض المعلومات المحاسبية لهذه السنة أيضا للأسباب السالفة الذكر، سوف يتم تأسيس رقم أعمال جديد وذلك بأخذ نسبة 215 % كهامش ربح خام من المواد واللوازم المستهلكة المصرح بها في الميزانية ويتم تأسيس رقم الأعمال الجديد كما يلي:

$$50625.706 \times 215\% = 12.095.268$$

الجدول رقم 08: استخراج الفرق في رقم الأعمال لسنة 2008 (الوحدة دج)

رقم الأعمال المستخرج	12.095.268
رقم الأعمال المصرح به	11.850.292
الفارق	244.976

المصدر: نفس المرجع السابق.

– بالنسبة لسنة 2009 :

بعد رفض المعلومات المحاسبية المتعلقة بهذه السنة كذلك، ولنفس الأسباب السابقة الذكر، سوف يتم تأسيس رقم أعمال جديد لهذه السنة، من خلال أخذ نسبة 215 % كهامش ربح خام من المواد واللوازم المستهلكة المصرح بها في الميزانية ويتم تأسيس رقم الأعمال المصحح كما يلي:

$$16.403.053 = \%215 \times 7.629.327$$

الجدول رقم 09: استخراج الفرق في رقم الأعمال لسنة 2009 (الوحدة دج)

رقم الأعمال المستخرج	16.403.053
رقم الأعمال المصرح به	15.786.012
الفارق	244.976

المصدر: نفس المرجع السابق.

– بالنسبة لسنة 2010 : بعد رفض المعلومات المحاسبية لهذه السنة أيضا، ولذات الأسباب السابق ذكرها، سوف يتم تأسيس رقم أعمال جديد، وذلك بأخذ نسبة 215 % كهامش ربح خام من المواد واللوازم المستهلكة المصرح بها الميزانية، على النحو التالي:

$$19.030.583 = \%215 * 8.851.434$$

الجدول رقم 10: استخراج الفرق في رقم الأعمال لسنة 2010 (الوحدة دج)

رقم الأعمال المستخرج	19.030.583
رقم الأعمال المصرح به	16.253.790
الفارق	2.776.793

المصدر: نفس المرجع السابق.

– تأثير التعديلات الأولية المقترحة على الضرائب والرسوم محل التحقيق:

كما سبقت الإشارة إليه سابقا يتعلق هذا التحقيق بجملة من الضرائب والرسوم، وفي ما يلي سنتناول أثر التعديلات الأولية المقترحة من قبل فرقة التحقيق السابقة على هذه الضرائب والرسوم.

– الرسم على القيم المضافة (TVA): يتأثر مبلغ الرسم على القيمة المضافة المستحق (الواجب التسديد لمصلحة

الضرائب)، وبشكل كبير برقم الأعمال المحقق الفعلي، ولأن عملية التحقيق في المعلومات المحاسبية دلت على وجود فجوات في كل السنوات محل التحقيق، بين ما هو مص رح به من أرقام الأعمال المحققة وما تم تحقيقه فعلا، وهذا ما أثر

على مبالغ الرسم على القيمة المضافة، ويمكن تلخيص هذه الفحوات في الجدول التالي: **الجدول رقم 11: مقارنة بين أرقام الأعمال المحققة والمصرح بها خلال السنوات محل التحقيق.**

البيان	2007	2008	2009	2010
رقم الأعمال المستخرجة	8.894.496	12.095.268	16.403.053	19.030.583
رقم الأعمال المصرح به	8.512.224	11.850.292	15.786.012	16.253.790
الفارق	382.272	244.976	617.041	2.776.793

المصدر نفس المرجع السابق

- بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG): حساب الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة التسديد يتطلب تحديد الربح الصافي الذي حققه المكلف المعني في كل سنة، لهذا سنتطرق في ما يلي إلى مقارنة الربح المستخرج (الحقيقي) بالربح المصرح به واستخراج الفرق بينهما للسنوات محل التحقيق.
- بالنسبة لسنة 2007: بعد رفض المعلومات المحاسبية المتعلقة بهذه السنة لنفس الأسباب السابقة، وعلى هذا الأساس سوف يتم تأسيس ربح صافي جديد وذلك بأخذ نسبة 12 % من رقم الأعمال المؤسس الجديد. ويتم تأسيس هذا الربح الصافي الجديد كما يلي:

$$1.067.339 = 12\% \times 8.894.496$$

الجدول رقم 12: استخراج الفرق في الربح الصافي لسنة 2007 (الوحدة دج)

1.067.339	الربح الصافي المستخرج
987.071	الربح الصافي المصرح به
80.269	الفارق

المصدر: نفس المرجع السابق.

- بالنسبة لسنة 2008: بعد رفض المعلومات المحاسبية التي تخص هذه السنة للأسباب السالفة الذكر، على ضوء هذا، سوف يتم تأسيس ربح صافي جديد، وذلك بأخذ نسبة 12 % من رقم الأعمال المؤسس الجديد. ويؤسس الربح الصافي الجديد كما يلي:

$$1.451.432 = 12\% \times 12.095.268$$

الجدول رقم 13: استخراج الفرق في الربح الصافي لسنة 2008 (الوحدة دج)

1.451.432	الربح الصافي المستخرج
1.037.050	الربح الصافي المصرح به
414.382	الفارق

المصدر: نفس المرجع السابق

– بالنسبة لسنة 2009 :

بعد رفض المعلومات المحاسبية لهذه السنة كذلك، للأسباب السالفة الذكر، بناء على ذلك، سوف يتم تأسيس ربح صافي جديد، وذلك بأخذ نسبة 12 % من رقم الأعمال المؤسس الجديد. ويؤسس الربح الصافي الجديد كما يلي:

$$1.968.366 = \%12 \times 16.403.053$$

الجدول رقم 14: استخراج الفرق في الربح الصافي لسنة 2009 (الوحدة دج)

1.968.366	الربح الصافي المستخرج
1.41.761	الربح الصافي المصرح به
326.605	الفارق

المصدر: نفس المرجع السابق

– بالنسبة لسنة 2010 : بعد رفض المعلومات المحاسبية التي تخص سنة 2014، لنفس الأسباب السالفة ذكرها، سوف يتم تأسيس ربح صافي جديد، وذلك بأخذ نسبة 12 % من رقم الأعمال المؤسس الجديد. ويؤسس الربح الصافي الجديد كما يلي:

$$2.283.669 = \%12 \times 19.030.583$$

الجدول رقم 15: استخراج الفرق في الربح الصافي لسنة 2010 (الوحدة دج)

2.283.669	الربح الصافي المستخرج
1.694.900	الربح الصافي المصرح به
588.680	الفارق

المصدر: نفس المرجع السابق

– الضريبة على الدخل الإجمالي – الأجر والدفع الجزافي: بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي – الأجر، والدفع الجزافي، فقد سجل المحقق عليهما الملاحظات التالية:

أن المكلف المعني يقوم بالتصريحات وأداء الحقوق في الوقت المناسب ما عدا التصريح السنوي الخاص بسنتي 2006، 2007 فهما غير موجودين، مما يترتب عليهما عقوبة مالية لكل سنة.

– حقوق الطابع: بالنسبة لحقوق الطابع، فالمعني يسدد جميع الحقوق حسب الفواتير المحررة في الآجال القانونية.

رابعاً: رد المكلف على نتائج التحقيق في المحاسبة وإقفال عملية التحقيق:

يملك المكلف حق الرد في الآجال القانونية، حيث يجوز له تقديم كل الاقتراحات وإدخال التعديلات على نتائج التحقيق الذي خضع له، وهذا إذا كان بحوزته الدلائل والبراهين الواقعية على ذلك، وإلا فإن اقتراحاته لن تؤخذ بعين الاعتبار. وبخصوص المكلف المعني بمحل الدراسة، فقد جاء رده على نتائج التحقيق في المحاسبة الذي خضعت له معلوماته المحاسبية، على النحو التالي:

بعد أن تلقت إشعار بالتعديلات وفقاً للإبلاغ الأولي، وبعد مراجعة المحتوى والإطلاع على الوثائق المحاسبية، أتقدم إلى سيادتكم بالملاحظات التالية:

– بالنسبة لسنة 2007: موافق على اقتراحاتكم.

– بالنسبة للسنوات 2008، 2009، 2010: لدينا ملاحظات على الرسم على القيمة المضافة (TAP)

والرسم على النشاط المهني (TVA) كما يلي:

بعد رفض المعلومات المحاسبية لكل السنوات محل التحقيق، أبلغ سيادتكم بأني موافق على هذا الرفض وذلك نتيجة الأخطاء المشار إليها، ومع ذلك أطلب من سيادتكم التخفيض في هامش الربح الخام الصافي تماشياً مع معطيات ما تفرضه السوق.

فقد اقترحت هامش ربح خام 215 % وهو هامش مرتفع جداً ولا تحققه مؤسستي على الإطلاق خلال هذه السنة (2012) لهذا اقترح على سيادتكم تطبيق هامش ربح خام 210 % كما هو مصرح في به بالميزانية، وهو في حد ذاته هامش ربح معقول.

كما أطلب من سيادتكم تطبيق هامش ربح صافي 10 % كون كل المبيعات قد تمت بالجملة وليس بالتجزئة، وقد أودعنا لدى مصالحكم المختصة قائمة الزبائن نموذج (104) في وقتها القانوني.

– إقفال عملية التحقيق:

بعد استلام رد المكلف محل التحقيق حول نتائج التحقيق في المحاسبة الذي خضعت له معلوماته المحاسبية، تقوم فرقة التحقيق المحاسبي بدراسة رده، والاقتراحات والملاحظات المقدمة فيه، مقنعة ومبررة فإن تم أخذها بعين الاعتبار، وإلا فلا يعتد بها، وتعتبر في هذه نتائج التحقيق في المحاسبة الأولية نهائية.

وفي ما يتعلق بالمكلف المعني كحالة للدراسة، فقد أخذت بعض ملاحظاته على محمل الجد، وتمت مراعاتها، وعلى ضوء ذلك كان التعديل النهائي لنتائج هذا التحقيق وفق الجدول التالي:

الجدول رقم 16: التعديلات النهائية وأثرها على الضرائب والرسوم محل التحقيق (الوحدة دج)

الضرائب والرسوم	رقم الأعمال أو الربح	سنة 2007	سنة 2008	سنة 2009	سنة 2010
الرسم على النشاط المهني (TAP)	رقم الأعمال المستخرج	8.894.496	11.850.292	16.021.588	18.588.011
	رقم الأعمال المصرح به	8.512.224	11.850.292	15.786.012	16.253.790
	الفارق	382.272		235.576	2.334.221
الرسم على القيمة المضافة (TVA)	رقم الأعمال المستخرجة	8.894.496	11.850.292	16.021.588	18.588.011
	رقم الأعمال المصرح به	8.512.224	11.850.292	15.786.012	16.253.790
	الفارق	382.272		235.576	2.334.221
الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	الربح المستخرج	987.071	1.037.050	1.762.375	2.044.681
	الربح المصرح به	987.071	1.037.050	1.641.761	1.694.900
	الفارق			120.614	394.781

المصدر من إعداد الطلبة بالاعتماد على تقرير التحقيق في محاسبة المكلف المعني 2011

إن الثغرات التي تم اكتشافها من خلال عملية التحقيق في مدى جودة المعلومات المحاسبية محل التحقيق، ستؤثر على كل ما يرتبط حسابه وتقديره بهذه المعلومات، ومنها الضرائب والرسوم، حيث تؤكد نتائج التحقيق أن هناك أخطاء في المعلومات المحاسبية المصرح بها خلال السنوات محل التحقيق، وهذه الأخطاء أثرت سلباً على وعاء الضرائب والرسوم، مما جعل مبالغها تبدو أقل مما كان يجب أن تكون عليه.

وفي الجدول التالي سنلخص الحصيلة النهائية لهذا التحقيق الذي خضع له المكلف، والفوارق المسجلة في كل سنة، وفي كل نوع من أنواع الضرائب والرسوم محل التحقيق، وما يترتب عنه من غرامات التي يتم إرسالها له في التقرير النهائي:

الجدول رقم 17: حصيلة التحقيق في محاسبة المكلف المعني.

(الوحدة دج)

البيان	السنة	الأسس المستخرجة	الأسس المغرم عليه	الحقوق المستحقة	الحقوق المغرم عليها	الفارق	نسبة	مبلغ الزيادة	المجموع
الضريبة على الدخل	2009	1.762.375	1.641.761	502.831	460.616	42.215	10 %	4.221	46.436
الضريبة على الدخل	2010	2.44.681	1.641.900	601.638	479.215	122.423	15 %	18.364	140.787
الضريبة على الدخل	2007	8.894.496	8.512.224	1.512.064	1.447.078	64.986	15 %	9.748	74.734
الضريبة على القيمة المضافة	2009	16.021.588	15.786.012	2.723.670	2.683.622	40.048	10 %	4.005	44.053
الضريبة على القيمة المضافة	2010	18.588.011	16.253.790	3.159.962	2.763.144	396.818	25 %	99.204	496.022
الضريبة على النشاط	2007	8.894.496	8.512.224	177.890	170.244	7.645	10 %	765	8.410
الضريبة على النشاط	2009	16.021.588	15.786.012	320.432	315.720	4.712	10 %	471	5.183
الضريبة على النشاط	2010	18.588.011	16.253.790	371.760	225.076	26.684	10 %	4.668	51.353
عقوبة مالية	2009							10.000	10.000
عقوبة مالية	2010							10.000	10.000
المجموع						725.531		141.446	886.978

المصدر: تقرير التحقيق في محاسبة المكلف المعني 2011.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي، والتي تطرقنا فيها إلى مختلف المراحل التي تمر بها عملية التحقيق المحاسبي، وهذا من خلال فحص البيانات المحاسبية المتعلقة بالأربع سنوات الأخيرة لنشاط المؤسسة X التي برمجت لها عملية التحقيق من طرف مديرية الضرائب التابعة لها، فبعد الانطلاق في عملية التحقيق وجمع المعلومات الأولية الخاصة بالمؤسسة، قام المحققون بالفحص المحاسبي من حيث الشكل والمضمون حيث اكتشفت بعض الأخطاء المحاسبية، ثم انتقل المحققون إلى إعادة التأسيس الضريبي معتمدين على تصريحات المؤسسة.

خاتمة:

تكمن أهمية التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة ظاهرة الغش الضريبي، وذلك من أجل ضمان مصالح الخزينة العمومية وتحقيق الأهداف رقابية للدولة، لهذا تلجأ الإدارة الجبائية للعديد من السبل والأدوات من أهمها التحقيق المحاسبي لمحاربة عمليات الغش والتدليس.

إن التحقيقات الجبائية تعتمد على التحقيق المحاسبي بشكل كبير وذلك من خلال فحصه لمحاسبة المكلف، حيث يجب على المكلف أن يبرر العمليات المحاسبية عن طريق تقديم الوثائق والتبريرات اللازمة لتأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، وذلك بمقارنتها بالمعلومات المسجلة بالدفاتر المحاسبية والتحقق من الانسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها من جهة والحالة المالية ومجمل وضعيته الجبائية من جهة أخرى.

وبعد الانتهاء من الدراسة النظرية في الفصل الأول والتطبيقية في الفصل الثاني، توصلنا إلى النتائج التالية:

- إن عملية التحقيق لا تتم بطريقة عشوائية بل هناك وسائل تعتمد عليها الإدارة الجبائية قبل الشروع في عملية التحقيق؛
- إن حق الاطلاع الذي تتمتع به الإدارة الجبائية عادة ما يصطدم بعدم الاستجابة من قبل بعض الهيئات والمصالح التي من المحتمل توفرها على المعلومات الجبائية هذا بالرغم من أن هذا حق مقنن ومحدد؛
- انحصار مهام التحقيق المحاسبي في نشاط مديرية فرعية معينة وبوسائل مادية وبشرية محدودة أمام الكم الهائل من الحالات المحتملة من الغش؛
- بقاء نتائج التحقيق المحققة بعيدة عن الأهداف المرجوة منها بالنظر إلى عدم متابعة برامجها وتقييمها من أجل معرفة ميادين الغش وكيفية تفعيل أداء الجهاز الرقابي من حيث الإطار التنظيمي، الإجرائي والمادي؛

من خلال هذه النتائج ارتأينا أن نقدم اقتراحات وتوصيات تكمن في ما يلي:

- العمل على نشر الوعي الضريبي بين المكلفين لتدعيم الثقافة الضريبية وذلك بإنشاء مصالح متخصصة بالإعلام والترشيد الضريبي؛
- الرفع من إمكانيات الإدارة الضريبية في مجال التحقيق المحاسبي سواء من الجانب المادي أو البشري بالنظر إلى حجم الملفات القابلة للتحقيق؛

- الرفع من المستوى العلمي والتأهيل المهني لموظفي الإدارة الضريبية لاسيما في مجالات الرقابة الجبائية بصفة عامة والتحقيق المحاسبي بصفة خاصة؛
 - تحديث وتطوير الدلائل الخاصة بالرقابة الجبائية للتكيف مع كل التلاعبات والممارسات المشبوهة بالغش والتهرب الضريبي؛
 - وجوب برمجة تحقيقات متطابقة مع عدد أعوان المحققين لأن أغلب الحالات تفوق العمليات المبرمجة إمكانيات المحققين إذ أن هناك نقص واضح مقارنة مع عدد الملفات الشيء الذي يؤدي إلى وقوع سنوات من النشاط المؤسسات في تقادم؛
 - تدعيم مصلحة التحقيقات بعدد أكبر من المحققين كما يجب أن تجبر كل من مصالح الجمارك والممولين ومختلف البنوك على اطلاع المحققين بالكشوفات الخاصة بالملكفين في أقرب وقت ممكن مع كل التفاصيل لأن التفاصيل تصل دائما متأخرة لمصلحة التحقيق.
- وفي الأخير نأمل أن نكون قد وفقنا في الإلمام بجميع جوانب الموضوع من حيث جمع مادته العلمية وفي دراسته وعرضه بشكل مقبول.

قائمة المراجع:

1. بن صفى الدين أحلام: الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر 1، 2013-2014،
2. سليمان عتير: دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير،
3. غضبان خديجة: التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2014-2015، ص12.
4. قانون الإجراءات الجبائية: المادة 20 الفقرة 1، ص10.
5. مريم ونيسي وآخرون: الرقابة الجبائية والمحاسبية دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي تخص شركة مقالات بناء، مذكرة ليسانس، تخصص مالية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 2010-2011 تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011-2012،
6. ياسين معتوقي وآخرون: التحقيقات المحاسبية ودورها في اكتشاف الغش الضريبي، مذكرة ليسانس، تخصص مالية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 2011-2012، ص4-

قائمة الملاحق

Dispositions fiscales :

Article 20-4 du Code de 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 C. P. Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

- Les entreprises de prestation 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 n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus, 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 un an.

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°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le directeur Tél. n°

الملحق رقم 01: نموذج الإشعار بالتحقيق

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction d'.....

Avis de vérification de Comptabilité

Référence :
L'avis de vérification de comptabilité est remis au contribuable en deux exemplaires, l'un original et l'autre en copie.

N° :
Le :

Nous avons l'honneur de vous adresser par la présente, conformément à l'article 20-4 du Code de Procédures Fiscales, l'avis de vérification de comptabilité et de vous informer que vous devez vous conformer à la procédure de vérification de comptabilité et de vous conformer à la procédure de vérification de comptabilité.

Nous vous informons également que vous devez vous conformer à la procédure de vérification de comptabilité et de vous conformer à la procédure de vérification de comptabilité.

Au cours de ce contrôle, nous avons la possibilité de vous assister par un conseil de votre choix et de soumettre vos observations et vos contestations.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre absence ou celle de l'un de vos représentants, vous devez vous conformer à la procédure de vérification de comptabilité et de vous conformer à la procédure de vérification de comptabilité.

Enfin, nous vous informons que vous devez vous conformer à la procédure de vérification de comptabilité et de vous conformer à la procédure de vérification de comptabilité.

Le présent avis est remis en deux exemplaires, l'un original et l'autre en copie.

Vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr.

Tél. n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le directeur Tél. n°

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب ورقلة

المديرية الولائية للضرائب الوادي

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

مكتب المراجعات الجبائية

رقم : ١٥٥٧ / م ق ر ج / م م ج / ٢٠١٤

الوادي في :

بطاقة بداية أعمال التحقيق المحاسبي

الاسم واللقب :

المسير :

النشاط : استيراد وتصدير

العنوان : الوادي .

الرقم الجبائي :

إشعار بالتحقيق رقم : ٠٠ / ٢٠١٤ بتاريخ : ٠٠/٠٠/٢٠١٤

سنوات محل التحقيق : ٢٠١٠ ، ٢٠١١ و ٢٠١٢ و ٢٠١٤

تاريخ بداية التحقيق : ٠٠ / ٠٠١ / ٢٠١٤

- الرسم على النشاط المهني
- الرسم على القيمة المضافة
- الضريبة على الدخل الاجمالي
- الضريبة على الأجر وحقوق الطابع
- الضريبة على أرباح الشركات

المدير الولائي للضرائب

REPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

1. RENSEIGNEMENTS GÉNÉRAUX

1.1. Désignation précise de l'activité (s) exercée (s) :

1.2. Adresse des lieux d'exercice de l'activité (s) :

1.3. Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises) :

1.4. Importance des moyens d'exploitation :

1.5. Effectifs employés :

1.6. Equipements d'exploitation :

1.7. Appareils juridiques, comptables locaux (compteur juridique, BACAL, comptable, etc...) :

2. PROCÉDURE DE VERIFICATION

2.1. Avis de Vérification :

2.2. Avis de Notification :

2.3. Réponse de l'entreprise vérifiée :

2.4. Notification de la position définitive de l'administration :

2.5. Avis de Notification aux associés :

2.6. Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (réévaluation) :

2.7. Nouvelle notification de la position de l'administration :

2.8. Tableau comparatif des bilans : relevé de comptabilité :

2.9. Copie de l'enregistrement "bilans" :

2.10. Copie de l'enregistrement "inventaire" :

A. GÉNÉRALITÉS

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée :

1.1. Forme juridique :

1.2. Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle :

1.3. Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général :

1.4. Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :

1.5. Associé Majoritaire :

1.6. Associé Minoritaire :

1.7. Non Associé :

1.8. Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :

1.9. Adresse personnelle du dirigeant ou du directeur, gérant majoritaire :

B. CONTRÔLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE

1° / Date du contrôle du rapport de vérification :

2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse :

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts :

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya :

5° / Décision proposée par la D.F.I.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب ورقلة

المديرية الولائية للضرائب الوادي

المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية

مكتب البحث عن المعلومات ومراجعة التقويمات

و مراقبة النفقات

رقم : ١

الوادي في : 2014 / 11 / 23

الى السيد : مؤسسة ذات الشخص الوحيد

الموضوع : الإبلاغ النهائي لنتائج التحقيق المحاسبي
للسنوات : 2010 / 2011 / 2012 / 2013

تبعاً لإرسال الأشعار بالتحقيق رقم: 301/م ج 2014 المؤرخ بتاريخ: 2014/ 04/15 ، كنتم موضوع التحقيق في المحاسبة للسنوات : 2010 / 2011 / 2012 / 2013 .
للفترة الممتدة من : 2014/05/13 إلى غاية : 2014/09/27 ، المرتبطة بالضرائب و الرسوم التالية :
الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة ، الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على
المرتبات و الأجر ، الضريبة على أرباح الشركات و حقوق الطابع .
نظراً لعدم رنكم على الإبلاغ الأولي الذي يحمل رقم : 2014/78 ، المؤرخ في : 2014/09/30 و
المرسل عن طريق البريد المضمون الذي يحمل رقم : 054768 ، و المعاد إلى الإدارة لعدم إستلامه من
طرف المعني ، و عليه تقرر الإبقاء على نفس الأسس المذكورة في الإبلاغ الأولي ، و تلفت إنتباهكم إلى
أن الحقوق في هذا الإطار تكون منقولة بعقوبات جبائية محددة بالقانون طبقاً للمادة : 20 من قانون الإجراءات
الجبائية

يحتوي هذا التبليغ على (08) صفحات من ضمنهم هذه .
تقبلوا سيدي أسمى معالي الاحترام و التقدير



