

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تقرير تربص مقدم لاستكمال متطلبات شهادة الليسانس

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم المالية و المحاسبية

التخصص: محاسبة وجباية

التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية

دراسة حالة تطبيقية لمديرية الضرائب بالوادي

تحت إشراف الاستاذ:

الحاج أحمد فوزي

من إعداد الطلبة :

• الأشهب محمد أيمن

• التجاني رضا

السنة الجامعية : 2023/2022

سُبْحَانَ اللَّهِ عَمَّا يُشْرِكُونَ
اللَّهُ أَحَدٌ
لَمْ يَلِدْ وَلَمْ يُولَدْ
لَهُ كُنُوزٌ غَيْرُ مَعْدُودٍ
سُبْحَانَ اللَّهِ عَمَّا يُشْرِكُونَ

الإهداء

إلى أعز وأغلى ما نملك

أمهاتنا وآبائنا وخير أنيس ومعين لنا في حياتنا

إلى الأصدقاء والأحباب

إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل

إلى كل طالب للعلم مثني في تحصيله

أيمن -رضا

شكر وعرهان

نتقدم بالشكر والعرهان الحمد أولاً لله عز وجل العلى القدير ، الذى وفقنا فى هذا العمل المتواضع .

نشكر الأستاذ المشرف " الحاج أحمد فوزى " على إشرافه على مذكرتنا وصبره معنا

و إلى كل من بذل مجهود ونصحنا فى انجاز هذا العمل بكل موضوعية وأمانة علمية.

وفى الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يذكر ذكره فىنال ذكره ويحفظ أمره أن يغمر قلوبنا بمحبته ويرضى علينا .

فهرس المحتويات

8.....	مقدمة
4.....	الفصل الأول : الاطار النظري للتحقيق المحاسبي
6.....	المبحث الأول : مفهوم تحقيق المحاسبي
6.....	المطلب الأول : تعريف التحقيق المحاسبي
7.....	المطلب الثاني : خصائص تحقيق المحاسبي
10.....	المطلب الثالث: مقومات التحقيق المحاسبي
11.....	المبحث الثاني: اجراءات التحقيق المحاسبي
12.....	المطلب الأول: شروط وبرنامج التحقيق في المحاسبة
15.....	المطلب الثاني: التحضير والشروع في تحقيق المحاسبي
16.....	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي
18.....	الفصل الثاني: نظرة عامة على الرقابة الجبائية
20.....	المبحث الأول : مفهوم الرقابة الجبائية
20.....	المطلب الأول : تعريف رقابة الجبائية
21.....	المطلب الثاني : أسباب الرقابة الجبائية و مبادئها
23.....	المطلب الثالث : أهداف الرقابة الجبائية
24.....	المبحث الثاني : الاطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية
24.....	المطلب الاول :الإطار القانوني للرقابة الجبائية
27.....	المطلب الثاني : الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية
29.....	الفصل الثالث دراسة حالة مؤسسة شركة ذات مسؤولية محدودة
31.....	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب بالوادي
31.....	المطلب الأول: النشأة والتعريف
32.....	المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي
33.....	المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب بالوادي
34.....	المبحث الثاني: دراسة ميدانية حول مؤسسة "س"
34.....	المطلب الأول : المرحلة التحضيرية:
35.....	المطلب الثاني: عملية التحقيق المحاسبي
42.....	المطلب الثالث: نتائج التحقيق
44.....	الخاتمة
46.....	قائمة المصادر والمراجع

فهرس الجداول

36	جدول رقم(01): سنة 2010
36	جدول رقم(02): سنة 2011
36	جدول رقم (03): سنة 2012
37	جدول رقم(04): سنة 2013
37	جدول رقم (05): سنة 2010
37	جدول رقم(06): سنة 2011
38	جدول رقم (07): سنة 2012
38	جدول رقم(08):سنة 2013
39	جدول رقم (09): سنة 2010
39	جدول رقم (10): سنة 2011
39	جدول رقم (11):سنة 2012
39	جدول رقم (12):سنة 2013
40	جدول رقم (13): سنة 2010
40	جدول رقم(14):سنة 2011
40	جدول رقم (15):سنة 2012
41	جدول رقم(16):سنة 2013
42	جدول رقم (17):الضريبة على أرباح الشركات
42	جدول رقم (18):الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء I R G/ass
43	جدول رقم (19):الرسم على النشاط المهني T A P
43	جدول رقم(20):الرسم على القيمة المضافة T V A
43	جدول رقم (21):إسترجاع الرسم على القيمة المضافة

فهرس الأشكال

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي.....32

مقدمة

تعد الرقابة الجبائية أحد الأدوات الرئيسية للدول والهيئات الضريبية لضمان تحصيل الضرائب بطريقة عادلة وفعالة. تتطلب هذه الرقابة الجبائية وجود نظام محاسبي دقيق وفعال يتم من خلاله توثيق وتتبع العمليات المالية والضريبية للأفراد والشركات.

تقوم التحقيقات المحاسبية في إطار الرقابة الجبائية بالتحقق من صحة ودقة السجلات المحاسبية والتأكد من أن الإيرادات والمصروفات تم تسجيلها وفقاً للقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها. كما تعمل هذه التحقيقات على اكتشاف أي مخالفات ضريبية محتملة مثل التهرب الضريبي والتلاعب في السجلات المحاسبية.

تتميز عمليات التحقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية بتعقيدها وتنوعها، حيث يجب على المحققين أن يكونوا على دراية بالقوانين الضريبية والمعايير المحاسبية المعمول بها.

وكون النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي استوجب عملية الرقابة الجبائية ، فالمكلف بالضريبة يحدد أسس فرضها بناء على تصريح مقدم من طرفه مصالح مديرية الضرائب وفقاً لنصوص التشريع المعمول بها ، حيث يتم التصريح بالمدادخيل و أرقام الاعمال التي حققها في أجل معين و تتمتع مصالح الضرائب بكافة الصلاحيات في مراقبة هذه التصريحات ، الهدف منها أساسا التأكد من نزاهة و مصداقية التصريحات قصد توزيع عادل للعبء الجبائي من بين جميع المكلفين.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن صياغة الإشكالية التالية :

- ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ؟

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام، وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، كما تجدد تزايد ظاهرة التهرب والغش الضريبي في بلادنا من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسم سياستها وتنفيذها، ومما لا شك فيه أن الرقابة الجبائية بصفة عامة والتحقيق المحاسبي بصفة خاصة يعملان للحد

أو التخفيف من هذه الظاهرة لردع المكلفين المدلسين، حيث يعتبر التحقيق المحاسبي من أهم الأدوات المفضلة في الرقابة الجبائية.

منهج الدراسة:

إن طبيعة الموضوع المدروس تقتضي إتباع مجموعة من المناهج العلمية للإلمام بمختلف جوانب الموضوع، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي معتمدين في ذلك على بعض التعاريف والنصوص التشريعية الموجودة في الكتب المتخصصة في هذا المجال، كما يستعمل منهج دراسة الحالة في الجانب الميداني.

6. حدود الدراسة:

الإطار المكاني: تمت دراسة الموضوع على مستوى مركز الضرائب لولاية الوادي، أين تم التعرف على كيفية سير التحقيق المحاسبي من الناحية التطبيقية.

الإطار الزمني: تمت دراسة الموضوع مع اختيارنا للفترة من 2010 إلى 2013 كأساس للدراسة.

الإطار الموضوعي: ركزنا في هذا الدراسة على الرقابة الجبائية وإطارها المفاهيمي، التنظيمي والقانوني، كما تطرقنا أيضا إلى التحقيق المحاسبي والمؤهلات المتوفرة في المحقق، والعوامل المساهمة للتحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية.

7 صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي وجهناها في إنجاز بحثنا هذا تذكر:

- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من المديرية العامة للضرائب ، مثل : الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق بتعدد الحجج منها السر المهني وضيق الوقت.
- ✓ نقص الكتب الأكاديمية خاصة في هذا المجال، مما دفعنا إلى الاعتماد على القوانين.

9. هيكل الدراسة:

للإلمام بمختلف جوانب الموضوع ومعالجة التساؤلات ارتأينا تقسيم البحث على النحو التالي:

الجانِب النظري: متكون من فصلين وهما:

الفصل الأول: يتضمن التحقيق المحاسبي .

الفصل الثاني: يتضمن الرقابة الجبائية .

الجانِب التطبيقي: خصص هذا الجانِب للدراسة التطبيقية، والتي تمحورت حول دراسة حالة لـ ش.ذ.م.م

خضعت للتحقيق المحاسبي لدى مركز الضرائب بولاية الوادي .

الفصل الأول

الاطار النظري للتحقيق المحاسبي

تهدف السلطات القانونية في الجزائر إلى تنظيم وتحسين عملية الرقابة الجبائية من خلال تبنيها لأدوات قانونية. تتضمن هذه الأدوات مجموعة من الإجراءات والوسائل التي يعتمد عليها المحققون الجبائيون لأداء مهامهم بفعالية. ومن بين هذه الإجراءات، تأتي طريقة التحقيق المحاسبي التي تركز على فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون. تهدف هذه الطريقة إلى التحقق من صحة ونزاهة القرارات التي يتخذها المكلف وتقديمها. ولضمان فعالية دور التحقيق المحاسبي، يجب توافر عدة عوامل، بما في ذلك المحقق المحاسبي الذي ينبغي أن يتمتع بالمؤهلات والخبرات اللازمة لتنفيذ عمليات التحقيق المحاسبي بنجاح.

وللتعرف أكثر على مراحل التحقيق المحاسبي وفعاليتها قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول : مفهوم التحقيق المحاسبي

المبحث الثاني : اجراءات التحقيق المحاسبي.

المبحث الأول : مفهوم تحقيق المحاسبي

يعتبر التحقيق المحاسبي رقابة مهمة تتم خارج إطار الإدارة الجبائية، حيث يتم تنفيذه مباشرة في موقع العمل. يتكون هذا التحقيق من سلسلة من العمليات الهادفة إلى فحص المحاسبة للمؤسسة المعنية ومقارنتها مع عناصر الاستغلال، بهدف التحقق من صحة التصريحات المقدمة وضمنان دفع الضرائب المستحقة بطريقة صحيحة. هذا يهدف إلى تحديد أفضل السبل لتحصيل مختلف أنواع الضرائب المستحقة.

المطلب الأول : تعريف التحقيق المحاسبي

يقصد بالتحقيق في المحاسبة : " مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى لمعرفة مدى مصداقيتها"¹

وفقا للمادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية: " يمكن لاعوان الادارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها"²

ونعني بالتحقيق في المحاسبة أيضا مجموعة العمليات الازامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.

التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية يجب أن يتم بعين المكان، ماعدا في حالة طلب المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبلها لمصلحة أوفي حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة³.

وهناك من الباحثين من يعتبر التحقيق المحاسبي بانه: " مجموعة العمليات التي تهدف إلى تحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة، ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها، من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة." ⁴

¹ ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015-2016 ص31

² المادة 20 - 01 من قانون الاجراءات الجبائية، ص9.

³ قانون الاجراءات الجبائية . نفس المرجع السابق، المادة 20 - 01 ص10

⁴ بن صالح المياء، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بالحاج بو

شعيب، عين تيموشنت 2020-2021 ص44

المطلب الثاني : خصائص تحقيق المحاسبي.

الفرع الاول : خصائص التحقيق المحاسبي

يتميز التحقيق المحاسبي ببعض الخصائص التي تتعلق بالجوانب الضريبية والجبائية، ومن بين هذه الخصائص:

- مبرمج أي يتم تطبيقه وفق برنامج محدد مسبقا ويكون غير فجائي بالنسبة للمكلف نظرا لإلزامية إعلامه بخضوعه للتحقيق المحاسبي قبل مباشرة تنفيذه من طرف المحقق
- يتم تطبيق هذا الشكل الرقابي خارج مكاتب الإدارة الجبائية أي في مقر المؤسسة الخاضعة للتحقيق المحاسبي، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة تم إقرارها قانونا
- يهدف بصورة أساسية إلى فحص الدفاتر المحاسبية للمكلف بالضريبة ويمتاز بالدقة والعمق، حيث يشمل كل أنواع الضرائب التي يخضع لها المكلف للسنوات الأربعة الأخيرة للنشاط
- يتم إجراء التحقيق المحاسبي من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين يمتلكون رتبة مفتش على الأقل والذين يتميزون باتقان التقنيات المحاسبية والكفاءة العالية والخبرة الكافية
- تختص فرق التحقيق التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتنفيذ هذا الشكل الرقابي على المستوى الولائي، أما على المستوى الجهوي فتتولى مصلحة الأبحاث والمراجعات الجهوية مهمة تنفيذه.¹

يمكن تسليط الضوء على مميزات التحقيق المحاسبي من خلال مقارنته مع أشكال التحقيق الجبائي الأخرى. فالتحقيق المحاسبي يعد تحقيقًا شاملاً لجميع أنواع الضرائب التي يخضع لها المكلف خلال الأربع سنوات الأخيرة، بينما يتم التحقيق العادي في المحاسبة على شكل رقابة موجهة تعتبر أقل شمولية وأكثر سرعة. يتضمن التحقيق المحاسبي فحص وتدقيق الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب ولفترة زمنية أقل من سنة، بينما يتعامل التحقيق العادي في المحاسبة مع جزء من العمليات أو البيانات المحاسبية لفترة زمنية أقل.

بالإضافة إلى ذلك، يعتبر التحقيق المحاسبي أكثر تعمقًا وشمولية من التحقيق العادي في الموقف الشامل للمكلف. حيث يتم تطبيق التحقيق المحاسبي على الأشخاص الطبيعيين فقط بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي

¹ نفس المرجع، ص 48.

وليس فقط على هذا النوع من الضرائب. يهدف التحقيق في الموقف الشامل للمكلف إلى مراقبة التوافق بين الإيرادات المعلنة من قبل المكلف وحالته المالية وعناصر نمط حياته وحياة أفراد محل إقامته الجبائي.¹

الفرع الثاني: خصائص المحقق المحاسبي

العنصر البشري يمثل الجوهر الحيوي لجميع مراحل التحقيق، سواء كان في العمليات المالية أو الضريبية. يتولى المحقق دور التخطيط والتنظيم والتنفيذ لتحقيق الأهداف المطلوبة. وبناءً على ذلك، يجب أن يتوفر في المحقق مجموعة من الصفات والمميزات التي تكون أساسية لتحقيق الهدف المرجو. وتتضمن قواعد السلوك المهني التي تحكم المسؤوليات الوظيفية للمحقق ما يلي: الاستقلالية، الموضوعية، الكفاءة والاحترافية، السرية والسلوك المهني، واستخدام المعايير الفنية المعترف بها.

أولاً: المؤهلات

يجب على المحقق المختص في التحقيق المحاسبي أن يمتلك كفاءات مهنية ملائمة والمتمثلة في:

- معرفة طرق وأساليب التحقيق المحاسبي
- معرفة الشكل القانوني للوحدة الاقتصادية موضوع التحقيق
- مهارات الاتصال مع كل أطراف العملية التحقيقية
- معرفة المبادئ الأساسية المتعارف عليها في علم المحاسبة والتحقيق²

ثانياً: الاستقلالية

تعني الاستقلالية أن يكون المحقق المحاسبي محايداً في قراره، كما يجب أن نقدر هذا الاستقلال مادياً ومعنوياً، ويتطلب الاستقلال المادي أن لا يكون المحقق في موضع تبعية قد تؤثر على تسوية أهدافه، حيث نصت المادة 45 من الأمر المطبق رقم 06-03 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتعلق بالقانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، منع كل موظف مهما كانت وضعيته في السلم الإداري أن يمتلك داخل التراب الوطني أو خارجه، مباشرة أو

¹ نفس المرجع، ص 48-49

² محمد ذيب حوسو، التدقيق لأغراض ضريبية، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، فلسطين، ص 47-48.

بواسطة شخص آخر بأي صفة من الصفات مصاح من طبيعتها أن تؤثر على استقلاليتها، أو تشكل عائقا للقيام بمهمته بصفة عادية في مؤسسة تخضع لرقابة الادارة الجبائية التي ينتمي إليها أو لها صلة مع هذه الادارة.¹

ثالثا: السرية المهنية

يمكن أن يطالب المحقق المحاسبي طوال مهمته بمعرفة معلومات سرية أين تشكل في إنشائها مخاطر قد تعود أيضا بالضرر على المؤسسة محل التحقيق، أيضا جميع الاستنتاجات المتعلقة بالوضع الجبائي للمؤسسة، إذ تم وقوعها في أيدي أطراف ثالثة يمكن أن تستخدم ضدها.²

رابعا: الكفاءة

الكفاءة صفة لها أهمية كبيرة في التحقيق المحاسبي، لانها هي التي تحدد تطور هذا النوع من المهام، في الواقع فإن نجاح عملية التحقيق المحاسبي يعتمد بالدرجة الأولى على مستوى الحد الأدنى من الجودة التي تحققها خبرة وكفاءة المعنيين في هذا المجال من حيث التحقيق المحاسبي هذا الشرط لا يتطلب من المحقق المحاسبي معرفة كيفية فرض الضريبة فقط، ولكن أيضا معرفة تقنيات التحقيق حتى يمكنه السيطرة على الأمور المحاسبية نتيجة لذلك، يجب أن يكون المحقق المحاسبي على مستوى عال من الكفاءة.³

خامسا: بذل العناية المهنية

ويعني ها أن يقوم المحقق المحاسبي بالمجهودات المناسبة خال كل مرحلة من مراحل التحقيق، أي عند إعداد برنامج التحقيق وعند تنفيذ إجراءات التحقيق وبالإضافة إلى الكفاءات المهنية السابقة يجب أن تتوفر في المحقق المحاسبي بعض الصفات الأخلاقية منها:

- الصدق والدقة في الأقوال والأفعال
- الأمانة والنزاهة
- اللياقة بمعنى حسن المعاملة والتصرف مع المكلف سواء عند طرح الأسئلة أو عند اكتشاف الأخطاء⁴

¹ ناصر بوحجام محمد ، مرجع سابق ، ص34-35

² نفس المرجع السابق ، ص35

³ قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.ص28.

⁴ صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدفئة المخاطر الجبائية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012 ص49

المطلب الثالث: مقومات التحقيق المحاسبي

يعد وجود معايير ومستويات معينة أمراً أساسياً في أي مهنة، حيث يتم توجيه ممارسي هذه المهنة وتوجيههم بواسطة هذه المعايير في جميع مراحل العمل. ينبغي لكل مهنة أن تتبع قواعد ومبادئ سلوكية تنظم تصرفات أفرادها تجاه المجتمع الذي يتعاملون معه والبيئة التي يعملون فيها.

ان الاهمية النسبية التي تشغلها مهنة التحقيق المحاسبي قد فرضت على المحققين ان يتحلوا بالسلوك الاخلاقي لتأدية عملهم بطريقة تقابل ثقة الاطراف المعنية بالتحقيق.

أولاً: 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 المنضمات المختلفة

ثانياً: أهداف قواعد سلوك مهنة التحقيق

- رفع مستوى مهنية الحاسبة والتحقيق مع المحافظة على كرامة وتدعيم تقدم المهنة
- تنمية روح التعاون بين المحاسبين والمحققين ورعاية مصالحهم المادية والادبية والمهنية
- تدهيمم وتكملة النصوص والاحكام القانونية لتوفير مبدئ الكفاية في التاهيل العلمي والعملية
- بث الطمانينة والثقة في نفوس المهنيين على الالتزام بمعايير فنية ومستويات علمية ومهنية رفيعة.¹

ثالثاً: معايير التحقيق المحاسبي

وقد تم تقسيمها الى ثلاث معايير اساسية كالآتي:

(1) المعايير العامة:

وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي لمن سيزاولون مهنة التحقيق، ومن هنا أطلق عليها البعض بالمعايير الشخصية وتشمل ثلاثة معايير هي:

- ان يقوم بعملية التحقيق شخص أو أشخاص لديهم خرة كافية وتدريب مهني ملائم وهذا بتوفر التأهيل العلمي والعملية مع عامل التطوير والتحديث في تحقيق الحسابات

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقبة الجبائية ، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011 ص48.

- الاستقلالية والحياد يمثلان الحجر الاساس لمهنة التحقيق أي قدرة المحقق على العمل بنزاهة وموضوعية
- العناية المهنية الازمة حيث ترتبط بالمحقق عدة مسؤوليات ليكون مدركا لكل حقوقه وواجباته المهنية

(2) معايير العمل الميداني:

وترتبط هذه المعايير بتخطيط وتنفيذ عملية التحقيق، ومثل المبادئ الي تحكم طبيعة ومدى أدلة الاثبات الواجب حصول عليها، وتشمل ثلاثة معايير هي:

- وضع مخطط وافي وشامل للعملية ويشرف على مساعديه بطريقة ملائمة لتنفيذ البرامج المسطرة
- القيام بدراسة محكمة لإجراء تقييم شامل لنظام الضبط الداخلي المعمول به الذي يجري على ضوءه تحديد مدى الفحوصات التي يجب أن يقتصر عليها التحقيق
- الحصول على الادلة وقرائن لإثبات الكافية والمقنعة عن طريق الملاحظة و الاستفسار وإرسال المصادقات الي من شأنها أن تكون أساسا معقولا لإبداء الرأي العائد للبيانات المالية المحقق فيها.

(3) معايير إعداد التقارير:

والي مكن إيجازها فيما يلي:

- يجب أن بين التقرير ما إذا تم إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها
- وجود الثبات والتجانس والاستمرارية في تطبيق المبادئ المحاسبية من أجل قابلية المقارنة للفترات
- الافصاح الكلي لكل بيانات القوائم المالية ليين مدى كفاية المعلومات ما لم يفيد خلاف ذلك
- يتضمن التقرير رأي المحقق بشكل محايد وفي حالة عدم إبداء الرأي يجب ذكر الاسباب¹.

المبحث الثاني: اجراءات التحقيق المحاسبي

تُعَدُّ هذه الإجراءات دليلاً للمحقق ووسيلة لفهم الوضع الجبائي للفرد، كما توفر صورة شاملة عنه وتعطيه نظرة واضحة على وضعيته الجبائية والنقاط الأساسية التي يجب أن يركز عليها ويعمل عليها. عن طريق استعراض الملف الجبائي، الذي يكون إلزامياً لكل شخص مكلف بالضريبة، والذي يحتوي على تصريحاته السنوية لمختلف أنواع الضرائب التي يخضع لها، والمحفوظ في مقر نشاطه تحت اسم المؤسسة، بالإضافة إلى الملف الشخصي للضريبة على الدخل الإجمالي للفرد. يقوم المحقق بتنفيذ عدة إجراءات بناءً على هذه المعلومات.

¹ نفس المرجع السابق، ص 49.

المطلب الأول: شروط وبرنامج التحقيق في المحاسبة

أولاً: شروط التحقيق في المحاسبة

يجب توفر عدة شروط للقيام بالتحقيق في المحاسبة وهي كالتالي:

نصت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة 01 على انه: "التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم في عين المكان أي في محل المكلف بالضريبة"، غير أن هناك استثناء أوردته المادة وهو: "في حالة تقديم المكلف لطلب مكتوب أو مقبول من طرف الإدارة الجبائية، أو في حالة القوة القاهرة لعدم توفر مكان للقيام بعملية التحقيق لديه يمكن للمحققين اخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في مكاتبهم بشرط أن يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها طبيعة الوثائق المحاسبية المسلمة ونوعيتها."¹

كما نصت الفقرة 02 من نفس المادة على انه: "لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة."²

وجاء في الفقرة 04 ما يلي: "في حالة استبدال المحققين يجب الجبائية للذين لهم رتبة مفتش رئيسي على الأقل"، إعلام المكلف بالضريبة بذلك."³

كذا نصت الفقرة 03 من المادة السابقة على انه: "يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة أو السند المستعمل لحفظ المعلومات، فإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصورة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية و الجبائية."⁴

ثانياً : برنامج التحقيق في المحاسبة

هناك عدة خطوات يجب إتباعها لبرمجة التحقيق المحاسبي وهي كالتالي:

¹ المادة 20-01، من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره ص08

² نفس المرجع السابق ، الفقرة 02، ص08

³ نفس المرجع السابق ، الفقرة 04، ص08

⁴ نفس المرجع السابق ، الفقرة 03، ص08

1. برمجة الملفات التي ستخضع للتحقيق المحاسبي:

إن عملية برمجة الملفات من قبل الإدارة الجبائية هي الخطوة التمهيديّة الأولى في برمجة التحقيق المحاسبي حيث تخضع إلى مقاييس ومعايير أهمها:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات الأربع الأخيرة أو السنتين الأخيرتين
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في نشاط مماثل، وهذا ما يدل على الزيادة الغير عادية في المواد المستهلكة
- ضعف القيمة المضافة مقارنة باهمية النشاط وما هي عليه المنشآت المماثلة
- وجود زيادة في المصاريف وبالتالي التأثير على النتيجة الصافية
- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط الممارس ورقم الأعمال المصرح به
- تغييرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرحة بها في مدة الأربع سنوات الأخيرة
- ملاحظة استعمال الطرق التدليسية واكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي
- الزيادة الكبيرة والمذهلة في المستوى المعيشي للمكلف لضريبة
- دخول مبالغ هامة إلى الحساب البنكي دون تبرير
- القيام بعمليات شراء لعقارات بمبالغ هامة¹
- الرصيد الدائن المتكرر للرسم على القيمة المضافة المسترجعة على عمليات الشراء
- الحجم المعتبر للكتلة الأجرية مقارنة بالأنشطة المماثلة
- كل توقيف للنشاط أو تصريح بالإفلاس يجب أن يقابله برمجة فورية للتحقيق الجبائي لتحديد خلفية مثل هذه التصرفات
- الاستفادة السابقة من المزايا والتحفيزات الجبائية
- تغيير مقرات الإقامة وتغيير المقرات الاجتماعية للمؤسسات والشركات²
- مظاهر الثروة الخارجية للمستغل أو المسير أو الشركاء
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق

¹ محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة العربي تبسي، تبسة، 2015-2016، ص56

² بن صالح المياء، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق، ص53

- التعديلات المتكررة في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة التي توحى بوجود النية للتهرب الضريب
- عدم خضوع المؤسسة لمدة طويلة للتحقيق¹
- الأمور الغير سوية التي تم معابنتها خلال المراقبة الشكلية
- تقسيم جغرافي متوازن من اجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية ويمس مجمل الأنشطة والمهن²

ان إعداد هذا البرنامج يتم من طرف المصالح الجبائية ويمر على عدة مراحل، أولها المفتشية التي تقوم عند نهاية كل سنة بالانتقاء الأولي لقائمة المكلفين للذين سيكونون محل مراقبة ثم ترسلها إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التي ستحدد عن طريق اللجنة الولائية المتكونة من:

- ✓ المدير الولائي للضرائب
- ✓ المدير الفرعي للرقابة الجبائية
- ✓ المدير الفرعي للعمليات الجبائية
- ✓ رئيس المكتب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
- ✓ رئيس المكتب المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

لتحديد القائمة المقترحة لتلك السنة وكمرحلة أخيرة تقوم مديرية الأبحاث والمراجعات بتحويل تلك القائمة إلى برنامج نهائي بعد الفحص وتحليل مختلف الاقتراحات كما يمكن لها أن تضيف إلى القائمة مكلفين آخرين بناء على معطيات والبيانات الخاصة بحوزتها لأنها هي المسئولة عن إعداد ومتابعة تنفيذ هذه البرامج.³

2. - إعداد برنامج التحقيق:

من خلال المعايير السابقة الذكر تقوم المفتشيات باعداد قوائم باسماء المكلفين المقترحين لعملية التحقيق عن طريق وثيقة تسمى بطاقة الاقتراح، والتي تحتوي رقم التعريف الجبائي، اسم المكلف، مقر مزاولة النشاط، مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا، سبب الاقتراح للتحقيق ورقم الأعمال المصرح به، حيث تمضى هذه الوثيقة من طرف رئيس المفتشية وترسل إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، هذه الأخيرة تقوم بدراسة هذه الاقتراحات الواردة من

¹ حمدي شرفي الجيلالي، التحقيق الجبائي والمحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2017- 2018 ص26

² بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة 02، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016 ص138

³ نفس المرجع السابق، ص138- 139

مختلف المفتشيات والتأكد من صحة المعلومات التي تحتويها، والتي تقوم بدورها بوضع برنامج التحقيق الجبائي السنوي، وذلك باقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بارساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها، بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق الجبائي وتقوم بارساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به.¹

المطلب الثاني: التحضير والشروع في تحقيق المحاسبي

اولا: التحضير للتحقيق المحاسبي

قبل قيام المحقق بعملية الرقابة على المكلف نصت المادة 20 الفقرة 04 من قانون الاجراءات الجبائية عل انه: " لا بد من إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من اجل أدنى للتحضير، مدته عشرة أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار،² وفي المقابل يقوم المحقق في مكتبه ببعض الأعمال التمهيدية لإجراء مراقبة المحاسبة وهي:

- دراسة الملف الجبائي للمكلف الخاضع للضريبة
- دراسة الوثائق المحاسبية لنشاط المكلف
- الاطلاع والإلمام بجميع المعلومات التي تخص النشاط محل التحقيق.³

ثانيا: الشروع في تنفيذ التحقيق

عدما ينهي العون المحقق كل بحوثه التمهيدية المتعلقة بملفات الشركة فيها، و بعد جمع المعلومات التي قد تساعده في مهمته، يشرع في التحقيق حيث يرسل إلى المكلف بالضريبة وثيقة الإشعار التي تعد الضوء الأخضر لبداية التحقيق و هذه البداية تسمح للمحقق بمواصلة التحقيق و القيام بكل الإجراءات القانونية المتاحة له ومن بينها التدخل الميداني.⁴

¹ محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، مرجع سابق ص 42-43

² المادة 20-04، قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 08

³ بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق ص 142-143

⁴ بن صالح المياء، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق ص 56

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي

يتمكن المحقق من الحصول على نتائج رفض أو قبول المحاسبة بطرق تجنب الانتهاكات العلمية، من خلال إجراء زيارة ميدانية للمكان المعني وتفحص وضعية المكلف وجميع جوانب نشاطه. بالإضافة إلى ذلك، يقوم المحقق بإجراء مراجعة محاسبية شاملة للسجلات المالية والحسابات المالية، مع التركيز على الشكل والمحتوى. وبعد استنتاج نتائج التدقيق، يتعين على المحقق إرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة، حيث يتم توضيح التجاوزات الضريبية المكتشفة، سواء كانت تم رفضها أو قبولها. وعلاوة على ذلك، يجب أن يشرح المحقق الطرق المعتمدة لتصحيح هذه التجاوزات الضريبية¹.

الفرع الأول: قبول المحاسبة

أولاً: قبول صريح

في هذه الحالة تكون محاسبة المكلف مقنعة بدرجة كبيرة ومنتظمة، وبالتالي فإنه يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة دون إجراء أي تقويم عن طريق تسليم إشعار بغياب التقويم.

ثانياً: قبول نسبي

في هذه الحالة يتم تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم العون المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، والمقصود بها أن يكون اتصال بينه وبين المكلف للنقاش وإبداء ملاحظات حول الانحرافات المسجلة، ثم يقوم باعادة تاسيس رقم الأعمال الخاضع، ويجب عليه إبلاغ المكلف بماذا التقييم وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي مع منحه مدة 40 يوماً على هذا التقويم².

الفرع الثاني: رفض المحاسبة

بعد اتخاذ الإجراءات اللازمة من طرف الإدارة الجبائية من خلال إشعار المكلف وتمادي المكلف برفض تقديم المحاسبة فإن على المحقق أن يقوم بالإجراءات التالية:

- تحرير محضر بعدم تقديم المحاسبة يدعى بموجبه المكلف بالضريبة للتأشير عليه

¹ لبنى بن رقية، آليات التحقيق المحاسبي ودورها في الحوكمة الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في المحاسبة، تخصص محاسبة، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، بلدية، 2021 - 2022 ص37

² نفس المرجع السابق، ص37

- يجب أن يكون موضوع اعتذار يدعى بموجبه المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في اجل لا يزيد عن ثمانية أيام ويتم ذكر الرفض المحتمل لإمضاء المحضر
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أي قيمة مقدمة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية
- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لاحكام القانون التجاري ولشروط تطبيق المخطط الوطني المحاسبي¹

¹ بن صالح لمياء، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق ص 62

الفصل الثاني

نظرة عامة على الرقابة الجبائية

يقوم النظام الجزائري على أساس التصريح، أي أن المكلف بالضريبة يقدم تصريحاً حول مداخيله لإدارة الضرائب، من أجل أن تقوم هذه الأخيرة بتحديد الوعاء الضريبي الواجب الدفع، وفي هذا الإطار يسعى المكلف بالضريبة لتخفيض ذلك العبء أو التهرب من السداد بشتى الطرق مما يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية، حيث وضع المشرع الجزائري أجهزة ووسائل تحت مسؤولية وزارة المالية والتي من شأنها أن تساعد على مكافحة هذه الظاهرة، وسميت هذه الأجهزة بالرقابة الجبائية، فهي عبارة عن عملية ضرورية واجبة القيام من أجل التأكد من صحة و مصداقية التصريحات المقدمة وكذلك مدى مطابقتها للنظام الجبائي.

ومنه سوف نتطرق من خلال هذا الفصل للمباحث التالية:

البحث الأول : مفهوم الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني : الاطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية.

المبحث الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

المطلب الأول : تعريف رقابة الجبائية

يمكن تلخيص ن التعريفات المقدمة للرقابة الجبائية فيما يلي :

"هي مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي من خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات المسطرة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط مع تلك العناصر الخارجة: المشتريات، المبيعات، رصيد البنك الممتلكات...، وهذا بهدف مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا التحقيق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصرح بها."¹

وهي كذلك:" السلطة المخولة لإدارة الجبائية بمراقبة التصريجات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفن بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامه المستعملة لحفظ الوثائق"²

كما يعرفها البعض الآخر بانها:" الرقابة الجبائية هي مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، من أجل التحقق و التأكد من صحة المعلومات المحاسبية والتصريجات المقدمة من طرف المؤسسات وكذا مطابقتها للتشريعات والقوانين الجبائية"³.

وعرفها اخرون انها:" الرقابة الجبائية هي الصلطة الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة العمليات والمعلومات المطروحة من طرف الاشخاص المعنويين والطبيعيين المكلفين بالضريبة"⁴

¹ نفس المرجع السابق ص9

² ناصر بوحجام محمد ، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مرجع سابق ص3

³ بوجلولي نزيهة ، بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2019 - 2020، ص8

⁴ سالم إكرام، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة و تدقيق،

جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، 2018 - 2019، ص40

وعليه نستخلص أن الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتحقق من صحة و مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، بغرض اكتشاف العمليات التديسية التي ترمي إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة.

المطلب الثاني : أسباب الرقابة الجبائية و مبادئها

الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية

ان قيام الرقابة الجبائية تكون لعدة اسباب تكمن اهمها في:

أولاً: حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمدخله

بما أن النظام الجبائي الجزائري كغيره من الأنظمة الجبائية الحديثة نظام تصريحي يسمح للمكلف بالتصريح بمدخله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومدخله على شكل تصريحات للإدارة الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية، حيث نصت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة-1- على انه: " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعمله لفرض كل ضريبة او رسم او اتاوة"، ومن هنا يتضح بان السبب الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي، ولذلك أوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.¹

ثانياً: محاربة التهرب الضريبي

إن عملية مراقبة التصريحات يتم عنها نقص في الوعاء الضريب وأساب ذلك قد يكون بغير قصد من المكلف، وهذه الأخيرة تسعى على أنها تهرب ضريبي من خلال إكتشاف للتدليس ، تحايل على القانون و أن ظاهرة التهرب الضريبي تنتج عنها آثار وخيمة على المجتمع، مالي، اقتصادي، اجتماعي، سياسي، وعليه فإن محاربهته تستلزم استعمال آلية الرقابة الجبائية كنظام للرد عنها أو الحد منها على الأقل.²

الفرع الثاني : مبادئ الرقابة الجبائية.

¹ بن صالح المياء، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق ص15

² بوجلولي نزيهة ، بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مرجع سابق ص9

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله وخاصة التهرب الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة المنشودة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها و المتمثلة في إقامة نظام جبائي محكم يتميز ببساطة تشريعاته وعدالتها والعمل على ترقية وتطوير الإدارة الجبائية، إضافة إلى إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة وتحسين علاقته بالإدارة الجبائية.¹

أولاً: إقامة نظام ضريبي محكم

يؤدي غموض النظام الجبائي و تعقد نصوصه إلى تشجيع العس الضريبي ، وعليه فإن تعديل النظام الجبائي و تحسين جهازه الإداري يعد من المبادئ الهامة التي تعمل على الحد من هذه الظاهرة ، لهذا فمعظم التشريعات تهدف إلى إرساء هيكل ضريبي و تحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق صياغة التشريعات الجبائية صياغة تتسم بالبساطة و الاستقرار و المردودية و من ثم البد من :

- تبسيط النظام الجبائي.
- عدالة النظام الجبائي.

يمكن القول إن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب قدرته في التكلفة، كما يقوم بتصحيح المساواة الناتجة عن التوزيع الأولي للدخول، إضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة.²

ثانياً: ترقية و تطوير الإدارة الجبائية

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، حيث أن تبعة التهرب الضريبي لا تقع على المشرع المالي و المكلف وحدها و إنما تقع كذلك على الإدارة الجبائية، التي يجب توفرها على مستوى عال من التطور و الكفاءة.

¹ بن صالح المياء، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق ص16

² بوجلولي نزيهة ، بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مرجع سابق ص10

إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية و المادية اللازمة، التي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذ لم تكن ذات خبرة و كفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين و تكوين إطارات متخصصة في مجال الجباية و الضريبة و مراقبة الجبائية و وضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدي الموظفين إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم و توفير الخدمات اللازمة لها.

تعتمد الرقابة الجبائية على جملة من المبادئ ترتبط بالضريبة و النظام الضريبي ينبغي توفرها لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية و الوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة منها، حيث يؤدي تعقد و عدم استقرار النظام الضريبي إضافة إلى ضعف الإدارة الجبائية و قلة إمكانياتها البشرية و المادية إلى موظفي الإدارة الجبائية مما يؤدي بهم إلى عدم القدرة على التطبيق الجيد للرقابة الجبائية، وبذلك تترك الحرية للمتهرين من دفع الضريبة في سلوك كل الطرق المتاحة للتهرب دون وجود عقاب أو رادع و ذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية.¹

المطلب الثالث : أهداف الرقابة الجبائية

يمكن تلخيص هاته الاهداف التي تسعى الرقابة الجبائية لتحقيقها في النقاط التالية:

أولاً: الهدف القانون

و يتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالنسبة للقوانين و الأنظمة، لذا حرصا على سلامة هذه الاخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية المحاسبية لمحاسبة المكلفين بالضريبة عن اية انحرافات او مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية²

ثانيا : الهدف الإداري

تحتل الرقابة الجبائية دورا هاما في الادارة الضريبية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها، كالتي تساهم بشكل حيوي و كبير في زيادة الفعالية كالاداء، والتي يمكن تحديدها في النقاط التالية:

¹ بن صالح المياء، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق ص 17-18

² سالم إكرام، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مرجع سابق ص 41

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، يساعد الادارة الجبائية على اتخاذ الاجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات ككشف الاخطاء، وهذا يساعد الادارة الجبائية في المعرفة والامام بأسبابها كتقييم الاثر املالي وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الاحصائيات مثل نسبا لتهرب الضريبي.¹

ثالثا: الهدف المالي والاقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع، بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل.²

رابعا: الهدف الاجتماعي: يتمثل في هدفين رئيسيين هما:

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحميل واجباته تجاه المجتمع.³

المبحث الثاني : الاطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية

المطلب الاول :الإطار القانوني للرقابة الجبائية

لقد وضع المشرع الجزائري إطار قانوني أوجب من خلاله كل المحققين الجبائين بإتباع إجراءات ، التي يقوم بها المكلفون بالضريبة المعينة، وهذا بهدف حماية الخزينة العمومية من كل التلاعبات والتجاوزات ويتضمن هذا الإطار الجوانب التالية :

¹ بوجلولي نزيهة ، بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مرجع سابق ص 11 - 12

² بن معنوق خالد، ميلي محمد الامين، اجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة محمد بوضياف،المسيلة، 2016-2017 ص 10

³ نفس المرجع السابق ص 11

اولا: حق الاطلاع

يحق لمصالح الرقابة الجبائية طلب المعلومات من الإدارات المعنية ومصالح الضمان الاجتماعي والمؤسسات الخاصة والبنوك، وذلك وفقاً للقوانين والتشريعات المعمول بها. وتُعد هذه الإجراءات جزءاً من عملية الرقابة الضريبية والجبائية التي تهدف إلى جمع المعلومات اللازمة لتحقيق الالتزامات الضريبية ومراقبتها.

ومع ذلك، يجب أن يتم ذلك بطريقة تحترم سرية المعلومات والسر المهني الخاص بتلك المؤسسات. يتعين على مصالح الرقابة الجبائية الالتزام بالقوانين والإجراءات القانونية المنصوص عليها لضمان حماية البيانات السرية والتعامل معها بسرية تامة.

بالإضافة إلى ذلك، يمكن اعتبار حق الاطلاع أداة مساعدة في عملية الرقابة والتحقق من المعلومات المتعلقة بالضرائب. ويُمنح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية لغرض إقامة وتحديد قيمة الضرائب ومراقبتها، ويشمل ذلك تصفح الوثائق والسجلات المحاسبية والأوراق الملحقة للسنة المالية.¹

ويخضع لحق الاطلاع كل من:

1. الإدارات العمومية: طبقاً للمادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على أنه: "لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات والهيئات ايا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الدارية ان تحتج بالسر المهني امام اعوان الادارة الذين يطلبون الاطلاع على الوثائق."²
2. السلطة القضائية: لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة الا بأمر من رئيس المحكمة المختصة اقليمياً أو قاض يفوضه هذا الاخير، يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الادارة الجبائية المؤهل وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الادارة.³
3. الهيئات المالية: يحق للإدارة الجبائية أن تمارس حقها في للاطلاع على مستوى الهيئات المالية كالبنوك والضمان الاجتماعي، بحيث يمكن لأعوان المحققين الاطلاع على كل الدفاتر أثناء أدائهم لمهامهم والوثائق

¹ المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية

² المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية ص 23

³ المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية ص 17

الملحقة و مستندات الاجراءات والنفقات التي ينص على مسكها القانون التجاري ، وبذلك يمكن لمصالح الإدارة الجبائية حق الإطلاع على كشوفات وحسابات امؤسسات وألشخاص املوجودة لدى البنك وال يجوز للبنوك العتر اض على ذلك بحجة السر املنهي ¹.

4. المؤسسات الخاصة : يتعين على جميع المتصرفين في الاموال وغيرهم من التجار الذين تتمثل مهتهم في دفع إجراءات عن قيم منقولة، وكذا جميع التجار وجميع الشركات أيا كان غرضها والخاضعة لحق إطلاع التسجيل ، أن يقدموا عند كل طلب إلى أعوان الضرائب الذين هم الاقل في رتبة مر اقب الدفاتر التي ينص على مسكها القانون التجاري ، فعلى المؤسسات مهما كان نوعها تجارية أو صناعية أو خدمانية ان تدفع أجور أو أتعاب أو أن تقدم الوثائق المحاسبية والجبائية المستعملة لاعوان التحقيق عندما يطلبونها. ²

ثانيا: حق الرقابة:

يتمثل حق الرقابة في مجمل العمليات التي تسمح بالتحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك بمقارنتها بمعطيات خارجية ويمكن التمييزين شكلين للرقابة:

1. التحقيق في المحاسبة ومعاينة الدفاتر والوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة.

2. التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية ، قصد التأكد من مدة صحة المداخل المصروفة، وذلك بمقارنتها بالوضعية المالية الحقيقية للمكلف وتشير إلى أنه عادة يستعمل كال الشكلين للرقابة، بحيث عند إجراء التحقيق في المحاسبة يقوم المحقق بمعاينة الوضعية الجبائية للمكلف.

ثالثا : حق استدراك الخطأ:

يمكن إستدراك الاعفاءات الكلية أو الاخطاء المسجلة فتفرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب فحق إستدراك الخطأ وسيلة ممنوحة للإدارة في إعادة النظر في إقطاع الضريبة سواء بتعديله أو إنشاء إقطاع جديد يحدد أجل الذي يتقدم فيه عمل الإدارة بـ 4 سنوات الا في حالة وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لما يلي:

¹ بن معتوق خالد، ميلي محمد الامين، اجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مرج سابق ص21

² نفس المرجع السابق ص21

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.
- القيام بأعمال الرقابة.
- قمع المخالفات والتنظيمات ذات الطابع الجبائي¹.

رابعاً: حق المعاينة

هو حق ممنوح لإدارة الضرائب "عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص للاعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانوناً للقيام 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 ودفن الضريبة.²

المطلب الثاني : الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية

اولاً: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

لتحقيق فعالية ونجاح مهام الرقابة الجبائية، قامت إدارة الضرائب بتوفير الإمكانيات البشرية اللازمة لأداء هذه المهام بكفاءة وفاعلية. يسمح القانون لها باختيار الموارد البشرية التي تتمتع بالخبرة والكفاءة المهنية العالية، كما يحدد القانون المسؤوليات التي يتحملونها تجاه إدارة الضرائب والأشخاص المكلفين بالضريبة.

1) الأعوان المكلفون بالرقابة الجبائية:

إن الرقابة الجبائية هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته وهي تبين صفة العون المدقق كالهوية ، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجعه له عند الاستئناف.³

والموظفين المكلفين بذلك هم:

¹ بوجلولي نزيهة ، بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، ص17

² نفس المرجع السابق ص18

³ بن معتوق خالد، ميلي محمد الامين، اجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مرجع سابق ص18-19

- نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية : هو الشخص المعين للمساعدة في تنفيذ وإدارة المهام الرقابية الجبائية. يقوم بالعمل بجانب المدير الرئيسي للرقابة الجبائية ويساعده في تنسيق الأنشطة واتخاذ القرارات المهمة فيما يتعلق بتطبيق السياسات الجبائية وضمان الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية.
- رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات : هو الشخص المسؤول عن إشراف وتنسيق أنشطة المكتب المتعلقة بالأبحاث والتحليلات الجبائية. يقوم بتوجيه فريق الباحثين والمراجعين وتحديد أولويات الأبحاث والمراجعات وتوجيهها وفقاً لاحتياجات وأهداف الإدارة الجبائية. يعمل على تنسيق جهود البحث وتحليل البيانات المالية والاقتصادية وتقديم التوصيات والتقارير للإدارة العليا لتعزيز الفعالية وتحسين الأداء الجبائي.
- الأعوان المدققين : هم الموظفون المكلفون بتنفيذ وإجراء عمليات التدقيق الجبائي. يقومون بتفتيش السجلات المالية والمستندات ذات الصلة للأفراد والشركات والمؤسسات للتحقق من الامتثال للتشريعات الضريبية وتقييم صحة التقارير المالية وحسابات الضرائب. يستخدمون المعايير والإجراءات القانونية والمالية المعتمدة للتحقق من الصحة والدقة المالية والضريبية. يقدمون توصيات وتقارير إلى الإدارة الجبائية بناءً على نتائج التدقيق لتعزيز الامتثال الضريبي وتحسين الأداء المالي.

ثانياً: الوسائل الإعلامية :

لتعزيز ونشر مجموعة من الهياكل والأنشطة المتعلقة بالرقابة الجبائية، قامت الإدارة العامة للضرائب بإنشاء مخطط إعلامي جديد وموجه. يهدف هذا المخطط إلى تعميم جميع نشاطات الإدارة العامة للضرائب. ونظراً لأهمية الضريبة في مجال الرقابة الجبائية، يتم تنفيذها على النحو التالي:

- تثبت مجموعة الملفات الخاصة بالمكلفين بالضريبة.
- الاستعمال الاجباري المحدد للضريبة في عمليات الاستيراد وعند تحرير الفواتير.
- تمركز واجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخيل وما يملكه المدين.
- تيسير الملفات الوطنية للمحتاجين.¹

¹ نفس المرجع السابق ص 19

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة شركة ذات مسؤولية

محدودة

تمهيد

إن ما تم تناوله سابقًا هو دراسة نظرية. قدمنا ملخصًا موجزًا للرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي. ولذا، قررنا دعمه بدراسة حالة تطبيقية تتعلق بملف جبائي لأحد المكلفين بالضريبة والذي يخضع لعملية التحقيق المحاسبي.

بناءً على ما سبق، سنتناول الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي ومهامه. ثم سنستعرض عملية التحقيق التي أجراها المحقق. يتم في البداية دراسة ملف الضرائب الخاص بالمكلف وجمع مختلف المعلومات المساعدة لتحديد الوعاء الضريبي الفعلي للمكلف.

بعد ذلك، يتم القيام بفحص المحاسبة في المكان نفسه، بما في ذلك الشكل والمضمون، وإعادة تشكيل أساس الضريبة للمكلف. سيتم إخطار المكلف بهذه التعديلات من خلال إشعار رسمي بالتبليغ.

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب بالوادي

يعتبر مركز الضرائب الوادي من بين أهم المنشأة التي تمثل الخلية الأساسية المغذية لخزينة الدولة، لذا قمنا بدراسة حالة حول مركز الضرائب بالوادي من حيث نشأته والهيكلة التنظيمي ومهامه.

المطلب الأول: النشأة والتعريف

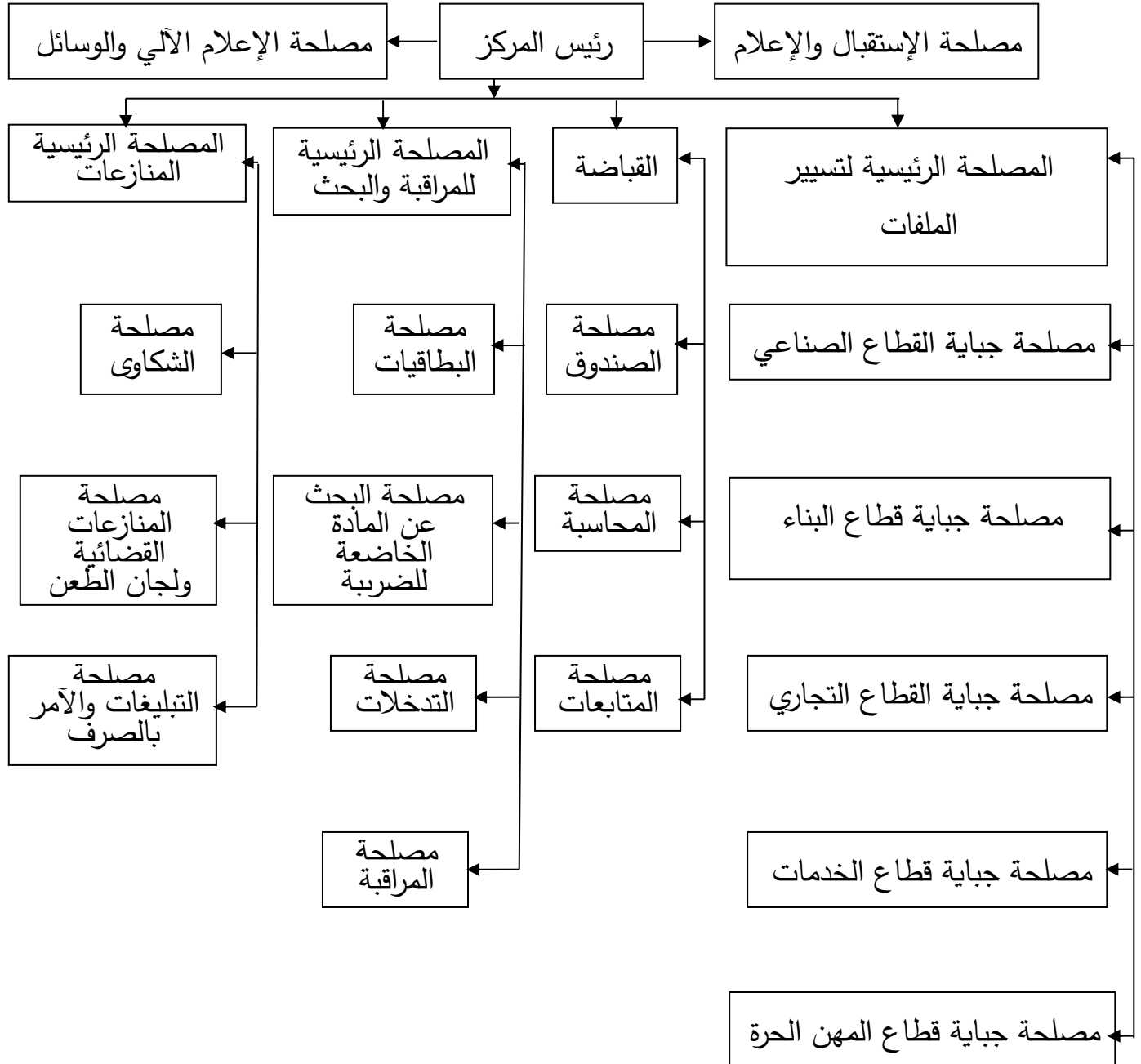
تأسس مركز الضرائب بالوادي في الفاتح نوفمبر 2018 وهو مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبط مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ومركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل و المراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات و القباضات ومديريات الضرائب الولائية.

وبهذا الصدد، يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.
- المؤسسات غير الخاضعة لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها 8.000.000 دج.

المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 06-327 الصادر بتاريخ 18-09-2006

المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب بالوادي

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:

● في مجال الوعاء:

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

● في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات وتسجيل مركزة تسليم القيم.

● في مجال الرقابة:

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

● في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة الشكاوى.
- متابعة المنازعات والإدارية والقضائية.
- إسترداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.

● في مجال الإستقبال والإعلام:

- ضمان مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- تنظيم وتسيير المواعيد.

المبحث الثاني: دراسة ميدانية حول مؤسسة "س"

المطلب الأول : المرحلة التحضيرية:

الإجراءات التحضيرية وهي أولى المراحل التي يقوم بها العون المراقب وتمثل في جلب الملف الجبائي ومراقبته.

• التعرف على الهوية الجبائية للمكلف بالضريبة:

سنقوم بدراسة ملف المكلف بالضريبة لمؤسسة "س" محل التحقيق في المحاسبة وهي شركة ذات مسؤولية محدودة مختصة في البناء والري، مقرها الوادي وهي محل التحقيق لسنوات: 2011، 2012، 2010، 2013، للضرائب والرسوم التالية:

- الرسم على النشاط المهني (TAP).
- الرسم على القيمة المضافة (TVA).
- الضريبة على أرباح الشركات (IBS).
- الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء (IRG/ASS).
- الضريبة على المرتبات والأجور (IRG/S).
- حقوق الطابع (DT).

المطلب الثاني: عملية التحقيق المحاسبي

إعتباراً لطبيعة النشاط الممارس من قبلكم والمتمثل في أشغال البناء والري إبتداء من تاريخ 2006/09/05 بناء على السجل التجاري رقم 06 ب 085915 - 39/00 وبناءً على الإشعار بالتحقيق رقم : 444 / م م م ج / 2014 المؤرخ في : 2014/04/01 المتضمن التحقيق المحاسبي للسنوات 2010 ، 2011 ، 2012 ، 2013 فإنكم خاضعون إجبارياً إلى ما يلي :

أولا - الضرائب المباشرة :

- 1- الرسم على النشاط المهني بمعدل 2 % .
- 2- الضريبة على الأجور والمرتبات حسب الجدول .
- 3- الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء
- 4- الضريبة على أرباح الشركات .
- 5- حقوق الطابع .

ثانيا - الضرائب غير المباشرة:

- 1- الرسم على القيمة المضافة 17% - 07 % .

تأسيس رقم الأعمال

❖ الرسم على النشاط المهني :

جدول رقم(01): سنة 2010

رقم الأعمال المستخرج	25.664.014 دج
رقم الأعمال المصرح به	20.224.060 دج
الفارق	5.439.954 دج

جدول رقم(02): سنة 2011

رقم الأعمال المستخرج	42.152.868 دج
رقم الأعمال المصرح به	41 391 500 دج
الفارق	761.368 دج

المصرح به هو مقبوضات البلديات التالية :

بلدية المغير: 23 573 500 دج - بلدية العقلة : 13 201 500 دج

بلدية دوار الماء : 4 616 500 دج

جدول رقم (03): سنة 2012

رقم الأعمال المستخرج	24.636.599 دج
رقم الأعمال المصرح به	23 028 909 دج
الفارق	1.607.690 دج

المصرح به هو مقبوضات البلديات التالية : - بلدية حساني عبد الكريم : 23 028 909 دج

جدول رقم(04): سنة 2013

رقم الأعمال المستخرج	83.384.866 دج
رقم الأعمال المصرح به	82 126 938 دج
الفارق	1.257.928 دج

المصرح به هو مقبوضات البلديات التالية :

بلدية العقلة : 31 073 500 دج

بلدية الرقيبة : 24 179 500 دج

بلدية الطريفايوي : 21 703 000 دج

بلدية الرباح : 3 584 650 دج

❖ الرسم على القيمة المضافة:

جدول رقم (05): سنة 2010

رقم الأعمال المستخرج	25.664.014 دج
رقم الأعمال المصرح به	20.224.060 دج
الفارق	5.439.954 دج

جدول رقم(06): سنة 2011

رقم الأعمال المستخرج	42.152.868 دج
رقم الأعمال المصرح به	41 541 130 دج

611.738 دج	الفارق
------------	--------

جدول رقم (07): سنة 2012

24.636.599 دج	رقم الأعمال المستخرج
23 028 909 دج	رقم الأعمال المصرح به
1.607.690 دج	الفارق

جدول رقم (08): سنة 2013

83.384.866 دج	رقم الأعمال المستخرج
82 126 938 دج	رقم الأعمال المصرح به
1.257.928 دج	الفارق

❖ إسترجاع الرسم على القيمة المضافة :

- سنة 2010 : إسترجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ : 218.450 دج
- سنة 2011 : إسترجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ : 302.221 دج
- سنة 2012 : إسترجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ : 145.299 دج
- سنة 2013 : إسترجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ : 51 322 دج .

❖ الضريبة على أرباح الشركات:

جدول رقم (09): سنة 2010

2.994.967 دج	أساس الربح المستخرج
2.214.178 دج	أساس الربح المصرح به
780.789 دج	الفارق

جدول رقم (10): سنة 2011

5.330.314 دج	أساس الربح المستخرج
2.940.800 دج	أساس الربح المصرح به
2.389.514 دج	الفارق

جدول رقم (11): سنة 2012

2.056.849 دج	أساس الربح المستخرج
1 025 304 دج	أساس الربح المصرح به
1.031.545 دج	الفارق

جدول رقم (12): سنة 2013

8.706.706 دج	أساس الربح المستخرج
8 266 436 دج	أساس الربح المصرح به
440.270 دج	الفارق

❖ الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء:

جدول رقم (13): سنة 2010

2.425.924 دج	أساس الدخل المستخرج
1 793 484 دج	أساس الدخل المصرح به
632.440 دج	الفارق

جدول رقم (14): سنة 2011

4.317.555 دج	أساس الدخل المستخرج
2.382.048 دج	أساس الدخل المصرح به
1.935.507 دج	الفارق

جدول رقم (15): سنة 2012

1.666.048 دج	أساس الدخل المستخرج
830 490 دج	أساس الدخل المصرح به
835.558 دج	الفارق

جدول رقم(16):سنة 2013

7.052.432 دج	أساس الدخل المستخرج
6.695.813 دج	أساس الدخل المصرح به
356.619 دج	الفارق

❖ الضريبة على الأجور و المرتبات :

لا يوجد أي تعديل فيما يخص الضريبة على الأجور و المرتبات

● حقوق الطابع

لا يوجد أي تعديل فيما يخص حقوق الطابع .

المطلب الثالث: نتائج التحقيق

في نهاية التحقيق تقوم الإدارة الجبائية بإصدار الضرائب والرسوم الواجبة على الشركة وذلك نتيجة التحقيق

وهي كما يلي:

جدول رقم (17): الضريبة على أرباح الشركات

السنة	الاساس المستخرج	الاساس المغرم عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المغرم عليه	الفارق	عقوبة التأخير	
						النسبة	الزيادة
2010	2.994.967	2.214.178	569.044	420.694	148.350	%15	22.253
2011	5.330.314	2.940.800	1.012.760	558.752	454.008	%25	113.502
2012	2.056.849	1.025.304	390.801	194.808	195.993	%15	29.399
2013	8.706.706	8.266.436	1.654.274	1.570.623	83.651	%15	12.548

جدول رقم (18): الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء IRG/ass

السنة	الاساس المستخرج	الاساس المغرم عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المغرم عليه	الفارق	عقوبة التأخير	
						النسبة	الزيادة
2010	2.425.923	1.793.484	242.592	179.348	63.244	%15	9.487
2011	4.317.554	2.382.048	431.755	238.205	193.550	%15	29.033
2012	1.666.048	830.496	166.605	83.050	83.555	%15	12.533
2013	7.052.432	6.695.813	705.243	699.581	35.662	%10	3.566

جدول رقم (19): الرسم على النشاط المهني TAP :

السنة	الاساس المستخرج	الاساس المعزم عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المعزم عليه	الفارق	عقوبة		التأخير	المجموع
						النسبة	الزيادة		
2010	25.664.014	20.224.060	513.280	404.481	108.799	%15	16.320	125.119	
2011	42.152.868	41.391.500	843.057	827.830	15.227	%10	1.523	16.750	
2012	24.636.599	23.028.909	492.732	460.578	32.154	%10	3.215	35.369	
2013	83.384.866	82.126.938	1.667.697	1.642.539	25.158	%10	2.516	27.674	

جدول رقم (20): الرسم على القيمة المضافة TVA :

السنة	الاساس المستخرج	الاساس المعزم عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المعزم عليه	الفارق	عقوبة		التأخير	المجموع
						النسبة	الزيادة		
2010	25.664.014	20.224.060	4.362.882	3.438.090	924.792	%25	231.198	1.155.990	
2011	42.152.868	41.541.130	7.165.988	7.061.992	103.996	%15	15.599	119.595	
2012	24.636.599	23.028.909	4.188.222	3.914.915	273.307	%25	68.327	341.634	
2013	83.384.866	82.126.938	14.175.427	13.961.579	213.848	%25	53.462	267.310	

جدول رقم (21): إسترجاع الرسم على القيمة المضافة

السنة	الرسم الواجب استرجاعه	نسبة الزيادة	الزيادة	المجموع
2010	218.450	%25	54.613	273.063
2011	302.221	%25	75.555	377.776
2012	145.299	%15	21.795	167.094
2013	51.322	%15	7.698	59.020

الخاتمة

بعد دراسة موضوع دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ومن خلال الجمع ما بين الدراسة النظرية و التطبيقية تمكنا من معرفة كل الجوانب الأساسية وفهمها، حيث اتضح لنا أن مكافحة ظاهرة التهرب و الغش الضريبي ليس بالأمر السهل، وذلك راجع إلى تعقد المجالات واحتوائها على عدة طرق وأشكال احتيالية يصعب كشفها وإحصائها، لذا تسعى الدولة جاهدة الظاهرة وارتباطها بالعديد من عن طريق الرقابة الجبائية للحد من هذه الظاهرة.

وبالمقابل حتى تكون الرقابة الجبائية ذات فعالية، لا بد لها أن تتأكد من التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، حيث منح المشرع الجزائري مجموعة من الحقوق والصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية تيسيرا لأداء مهامهم الرقابية كحق الرقابة، الاطلاع واستدراك الأخطاء، المعاينة.... وبالمقابل قدم للمكلفين بالضريبة جملة من الضمانات تفاديا لأي تعسف من قبل الإدارة الجبائية، كحق الإعلام المسبق بتحقيق، حق الاستعانة بمستشار من اختيارهم، وحق الطعن.....

وفي الأخير يجب الإشارة إلى أن التحقيق المحاسبي يشكل وسيلة فعالة في دعم الرقابة الجبائية، وذلك من خلال التقليل من حدة وتفاقم ظاهرة التهرب و الغش الضريبي واسترداد الأموال المتهرب منها من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية. ويستعمل التحقيق المحاسبي من أجل معاينة الأخطاء والنقائص و الإغفالات وعدم احترام الالتزامات الجبائية وردع المكلفين المدلسين بعقوبات جبائية وجنائية موافقة بحسب طبيعة المخالفة. لذا من الضروري توفر مؤهلات فنية ومهنية في العنصر البشري، حيث يجب أن يكون ملما بالعلوم المحاسبية والقوانين الجبائية حتى يتمكن من المساهمة في دعم الرقابة الجبائية .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع

أولاً: القوانين

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية ، قانون الاجراءات الجبائية 2021

ثانياً: المؤلفات

1. بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة 02 ،دار هومة للطبعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016

ثالثاً: المذكرات

1. ناصر بوحجام محمد ، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، الجزائر، 2015-2016
2. محمد ذيب حوسو، التدقيق لاغراض ضريبية ، مذكرة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، كلية الدراسات العليا ، فلسطين
3. بن صالح لمياء، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بالحاج بو شعيب ، عين تيموشنت 2020 – 2021
4. قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.
5. صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،الجزائر ،2012.
6. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقبة الجبائية ، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر،2011

7. محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة العربي تبسي، تبسة، 2015-2016.
8. حمدي شريفى الجليلي، التحقيق الجبائي والمحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2017-2018
9. لبنى بن رقية، آليات التحقيق المحاسبي ودورها في الحوكمة الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في المحاسبة، تخصص محاسبة، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، ملدية، 2021 - 2022
10. بوجلولي نزيهة ، بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2019 - 2020
11. سالم إكرام دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، 2018 - 2019
12. بن معتوق خالد، ميلي محمد الامين، اجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016-2017.