



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة الاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان: العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

شعبة: مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة

بعنوان:

دور التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

دراسة تطبيقية بمفتشية الضرائب لولاية غرداية للفترة 2017-2020

من اعداد الطالبين: صناديد يوسف / يحي ابراهيم الصالح

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 06 جوان 2024

أمام اللجنة المكونة من السادة:

| | | |
|--------|-----------------------------|-----------------|
| رئيسا | أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية | قطيب عبد القادر |
| مشرفا | أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية | خبيطي خضير |
| مناقشا | أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية | عجيلة حورية |

السنة الجامعية: 2023 / 2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

۱۴۳۸

الشكر وعرّفان

الحمد لله الذي أعاننا على انجاز هذا البحث، ولا يسعنا الا أن نسجد لله شكرا وحمدا على توفيقه

نود أن نعرب عن جزيل شكره وامتنانه إلى كل من أسدى يد العون لهذه الدراسة

منذ ارساء لبناتها الاولى وحتى اخراجها، لذا تتقدم بجزيل الشكر والعرّفان والامتنان والتقدير إلى المشرف الأستاذ: خبيطي خضير، على صيره معنا في تقديم النصح والإرشادات والآراء النيرة، وعلى كل ما بذله من جهد، والذي كان لتوجيهاته وملاحظاتها أثر عميق علينا.

اهداء

الحمد لله الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم ووقفنا في هذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل

الله علينا أما بعد

إلى التي كرمها الله بالجنة تحت أقدامها "أمي" الغالية

إلى من أفنى عمره من أجلي "أبي" الغالي

إلى سندي في الحياة "أخي وأختي"

إلى جميع أفراد أسرتي

إلى جميع الأصدقاء.

إلى كل من وقف إلى جانبي وشجعني وقدم لي يد العون في إنجاز هذا البحث.

يحي ابراهيم الصالح

اهداء

أهدي ثمرة جهدي

إلى التي قلبها ينبض بالحب والحنان وإلى من قاسمني أفراحي

وأحزاني والتي كان لها الفضل في نجاحي

والتي انتظرت هذه اللحظة أكثر مني....

أمي الغالية.

إلى الذي رعاني في طفولتي وقدم كل ما لديه لكي يصنع مني

شخصا طموحا ومثابرا....

أبي رحمة الله عليك يا عزيزي

إلى أفراد عائلتي

إلى أصدقائي الذين لهم مكانة خاصة في قلبي

إلى من ذكرهم قلبي ونسأهم قلبي

ملخص البحث

تهدف الدراسة الى تسليط الضوء على التدقيق المحاسبي ودوره المهم في تعزيز الرقابة الجبائية ومحاربة ظاهري الغش والتهرب الضريبيين وذلك من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في مفتشية الضرائب الاول نوفمبر بولاية غرداية وذلك في الفترة الممتدة من سنة 2017 الى غاية سنة 2020 حيث استعملنا في هذه الدراسة المنهج الوصفي وذلك من اجل عرض المفاهيم النظرية لمتغيرات الدراسة، كما تم استخدام المنهج الكيفي وذلك من خلال الدراسة ميدانية في الجانب التطبيقي من الدراسة.

حيث توصلنا من خلال دراستنا هاته الى ان الرقابة الجبائية تعتمد على التدقيق في تصريحات المكلفين وذلك من خلال تدقيق في مختلف الوثائق المحاسبية اذن كلما كان التدقيق المحاسبي جيد ومحكم تكون هناك رقابة الجبائية جيدة وفعالة وهذا ما يجد من ظاهري الغش والتهرب الضريبيين واثارها السلبية على الاقتصاد الوطني بشكل عام وعلى الخزينة العمومية بشكل خاص.

الكلمات المفتاحية: تدقيق المحاسبي، رقابة الجبائية، تصريح الجبائي، مكلف بالضريبة

Résumé :

L'étude vise à faire la lumière sur le contrôle comptable et son rôle important dans le renforcement du contrôle fiscal et la lutte contre les phénomènes de fraude et d'évasion fiscales, à travers l'étude de cas que nous avons menée à l'Inspection des Impôts du 1er novembre dans l'Etat de Ghardaïa, au cours de la période s'étendant de l'année 2017 à l'année 2020, telle que nous l'avons utilisée dans cette étude, l'approche descriptive vise à présenter les concepts théoriques des variables de l'étude, Également la méthode qualitative a été utilisée à travers une étude de terrain dans la partie appliquée de la recherche.

A travers notre étude, nous avons conclu que le contrôle fiscal dépend du contrôle des déclarations des contribuables à travers l'examen de divers documents comptables. Par conséquent, chaque fois que le contrôle comptable est bon et rigoureux, il y aura un contrôle fiscal bon et efficace, et c'est ce qui limite le phénomène. De la fraude et de l'évasion fiscale et leurs effets négatifs sur l'économie nationale en général et sur le trésor public en particulier.

Les mots clés : Audit comptable, Contrôle fiscal, Déclaration fiscale, Contribuable.



فهرس المحتويات

| | |
|---|--|
| الصفحة | قائمة المحتويات |
| II | الشكر والعرفان |
| III | الاهداء |
| V | الملخص |
| VIII | فهرس المحتويات |
| X | قائمة الجداول |
| XII | قائمة الاشكال |
| XV | قائمة الاختصارات |
| أ | مقدمة |
| الفصل الاول: الاطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية والدراسات السابقة | |
| 24 | تمهيد |
| 25 | المبحث الاول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية |
| 25 | المطلب الاول: مدخل للتحقيق والتدقيق المحاسبي |
| 34 | المطلب الثاني: مدخل للرقابة الجبائية في ظل النظام الجبائي الجزائري |
| 45 | المطلب الثالث: تفعيل الرقابة الجبائية من خلال التدقيق المحاسبي |
| 57 | المبحث الثاني: تقييم الدراسات السابقة |
| 57 | المطلب الاول: الدراسات الوطنية |
| 60 | المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية |
| 61 | المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية |
| الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية | |

| | |
|-----|---|
| 66 | تمهيد |
| 67 | المبحث الاول: تقديم مصلحة مفتشية الضرائب الاول نوفمبر بغرداية |
| 67 | المطلب الأول: تعريف ومهام مفتشية الضرائب اول نوفمبر |
| 68 | المطلب الثاني: مصالح مفتشية الضرائب اول نوفمبر |
| 72 | المبحث الثاني: دراسة الحالات التدقيق المحاسبي والجبائي |
| 72 | المطلب الأول: دراسة الحالة التطبيقية الأولى |
| 83 | المطلب الثاني: دراسة الحالة التطبيقية الثانية |
| 99 | خاتمة |
| 103 | قائمة المراجع |
| 107 | الملاحق |



قائمة الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم |
|--------|--|-------|
| 61 | مقارنة الدراسات المحلية والحالية | 01-01 |
| 63 | مقارنة الدراسات الأجنبية والحالية | 02-01 |
| 70 | تعداد المستخدمين آخر إحصائيات 2020/05/31 | 01-02 |
| 71 | التعداد الجبائي (Population Fiscal) | 02-02 |
| 75 | تسوية أعباء المشتريات | 03-02 |
| 76 | تسوية رسم المسترجعات على المشتريات | 04-02 |
| 77 | بيان رصيد الصندوق لشهر ماي | 05-02 |
| 78 | تسوية الرسم المسترجع على المشتريات | 06-02 |
| 79 | جدول تصحيح حسابات النتائج | 07-02 |
| 80 | تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي IRG | 08-02 |
| 82 | حساب مجموع الحقوق | 09-02 |
| 84 | أسباب رفض الفواتير | 10-02 |
| 85 | تسوية الرسم على المشتريات TVA/ACHAT | 11-02 |
| 86 | تسوية الرسم على الأشغال | 12-02 |
| 87 | تسوية مخصصات الاهتلاك والمؤونات | 13-02 |
| 88 | تسوية مخصصات المؤونات | 14-02 |
| 88 | تسوية قيمة التثبيات العينية | 15-02 |
| 91 | جدول يوضح اسباب رفض الفواتير | 16-02 |
| 92 | تسوية الرسم على المشتريات TVA/ACHAT | 17-02 |
| 93 | تسوية مخصصات المؤونات | 18-02 |
| 94 | تسوية رسم القيمة المضافة TVA | 19-02 |
| 94 | تصحيح النتائج | 20-02 |
| 96 | تسوية الضريبة على الارباح IBS | 21-02 |



قائمة الاشكال

| الصفحة | عنوان الشكل | رقم |
|--------|---|-----|
| 68 | الهيكـل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر | 01 |
| 81 | حجم الفجوة بين النتيجتين | 02 |
| 95 | تصحيح النتائج | 03 |



قائمة الاختصارات

| المصطلح | الدلالة بلغة العربية |
|-----------|------------------------------------|
| G50 | التصريح الجبائي الشهري |
| C4P | وثيقة التسوية الأولية |
| TVA | الرسم على القيمة المضافة |
| TVA/ACHAT | الرسم على القيمة المضافة للمشتريات |
| TAP | الرسم على النشاط المهني |
| IRG | ضريبة على الدخل الاجمالي |
| C4D | وثيقة التسوية النهائية |
| TCR | جدول حسابات النتائج |

مقدمة

أ- توطئة:

تعد الضريبة واحدة من أهم السياسات المالية التي تسعى الدولة لتطبيقها، حيث تلعب دوراً حيوياً في تعزيز خزينة الدولة وتحسين وضعها المالي ومواجهة التحديات الاقتصادية. تُعدُّ الضريبة عاملاً أساسياً في تمويل الأنشطة الحكومية والخدمات العامة، كما أنها تشكل عاموداً أساسياً لتحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة. ومدى نجاح الضريبة في تحقيق أهدافها يتوقف بشكل كبير على قدرة المكلفين على تلبية الالتزامات الضريبية الخاصة بهم.

كما يعرف النظام الجبائي على أنه مجموعة من التصريحات الضريبية التي يتم التصريح بها من قبل المكلفين بالضريبة وذلك بما يتوافق مع نشاطاتهم وظروفهم الفعلية، يقوم بعد ذلك الجهاز الجبائي بمراقبة هذه التصاريح نظراً لأنها في كثير من الأحيان تكون غير دقيقة وغير صادقة، نتيجة للأخطاء التي يمكن أن يرتكبها المكلفون سواء عن طريق الخطأ أو بقصد التهرب الضريبي.

ولقد أدى تفشي ظاهرة التهرب الضريبي إلى كثير من الخسائر التي تكبدتها الدولة وهذا ما فرض على إدارة الضرائب اعتماد وتطوير وسائل وطرق تسمح بالحد من هذه الظاهرة، ومن أهم هاته الوسائل تعد الرقابة الجبائية من الوسائل الرئيسية في إدارة الضرائب، وذلك للحفاظ على حقوق الخزينة العامة وللتحقق من مدى التزام المكلفين بالضرائب والحد من التهرب الضريبي. من خلال هذه الرقابة، يتم كشف جميع الاختلافات والمخالفات المحتملة والتأكد من دقة التصريحات الجبائية التي يقدمها المكلفون.

وان التدقيق المحاسبي يعتبر من أهم الإجراءات الذي تهدف إلى التحقق من مصداقية الملفات والتأكد من صحة دقة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

ب- اشكالية الدراسة:

كما سبق يمكن طرح الاشكالية الرئيسية التالية:

• ما دور التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية بمفتشية الضرائب اول نوفمبر لولاية غرداية؟

ت- الأسئلة الفرعية:

ومن خلال الدراسة وتحليل الاشكالية الرئيسة يمكن طرح الاسئلة الفرعية التالية:

- كيف تتم عملية الرقابة الجبائية في ظل النظام الجبائي الجزائري؟

- هل تساهم ادوات التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟

- ماهي العلاقة بين التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية

ث- فرضيات الدراسة:

- تتم عملية الرقابة الجبائية في ظل النظام الجبائي الجزائري من طرف الهيئات المخولة وذلك بمراقبة التصريحات

الجبائية؟

- يساهم التحكم في ادوات التدقيق المحاسبي وذلك من خلال الالتزام بدليل المدقق، القوانين الجبائية المبادئ

المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية.

- توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية.

ج- مبررات اختيار الموضوع:

- الاسباب الشخصية:

- رغبة وميول في التعرف عن قرب والتمكن من هذا المجال.

- تطبيق المفاهيم النظرية على الواقع العملي وهذا من اجل اكتساب خبرة في المجال.
- اسباب الموضوعية:

- ايضاح الدور الكبير الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تعزيز وتنمية الرقابة الجبائية.
- وجود علاقة ارتباط بين الموضوع محل الدراسة وتخصصنا الجامعي.
- اعتبار الضرائب من بين مصادر المالية التي تساهم في ملئ الخزينة العمومية.

ح- أهمية الدراسة:

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية بالغة في النظام الضريبي الجزائري، فأن هذا النظام يعتبر نظامًا تصريحيًا حيث يمنح للمكلفين بالضريبة حرية تامة في التصريح بجميع دخلهم وممتلكاتهم من تلقاء انفسهم ، وإجراء عمليات الرقابة تكون على التصريحات، ومع ذلك تشكل ظاهرة التهرب والغش الضريبي عائقًا أمام تحقيق الأهداف المنشودة من الرقابة الجبائية، لذا تكمن الأهمية الكبيرة في تسليط الضوء على دور التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للرقابة الجبائية في مكافحة هذه الظواهر وتحقيق مبادئ العدالة في توزيع الأعباء الضريبية وتمويل الخزينة العامة.

خ- أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية وتوضيح إطارها المفاهيمي، التنظيمي، والقانوني؛
- التعرض مفاهيم وكذا انواع التدقيق المحاسبي وتبيين اهميته البالغة كوسيلة للتحقق من صحة ودقة التصريحات المحاسبية التي يُقدمها المكلفون الخاضعون للضريبة؛
- فهم مكونات التدقيق المحاسبي ودورها في دعم الرقابة الجبائي؛

- توضيح مدى أهمية القوائم المالية المدققة لمصالح الضرائب والجهات المعنية.

د- حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تمت اجراء دراسة ميدانية لدى مصلحة مفتشية الضرائب لولاية غرداية.

- الحدود الزمانية: تمت دراستنا للحالات المقدمة من طرف المؤسسة وذلك في الفترة الممتدة ما بين سنة 2017

الى غاية 2020.

ذ- منهج الدراسة:

لنتمكن من الإجابة على الإشكالية والأسئلة المطروحة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي من خلال عرض المفاهيم النظرية المتعلقة بالضرائب والرسوم والرقابة الجبائية، بالإضافة إلى التدقيق المحاسبي، تم استخدام المنهج الكيفي وذلك من خلال الدراسة ميدانية في الجانب التطبيقي من الدراسة.

ر- صعوبات الدراسة:

- عدم استقرار القوانين والإجراءات الجبائية وتحيينها المستمر.
- أسرار المهنة وصعوبة الوصول لبعض المعلومات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة.
- الموضوع متشعب وهذا ما يزيد من صعوبة دراسته من جميع الجوانب.

ز- تقسيمات الدراسة:

تبعاً لاهداف المتوخاة من الدراسة، ومعالجة الاشكالية والتساؤلات الفرعية، وبغية اختبار الفرضيات، تم تقسيم هذه الدراسة الى فصلين اثنين تتقدمهم مقدمة عامة حول موضوع الدراسة.

تطرقنا في الفصل الاول الى الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي حيث يتضمن مبحثين كما يلي:

المبحث الاول الذي تطرقنا من خلاله الى الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية وهذا من خلال المطلب الاول

الذي عرضنا من خلاله مدخل للتدقيق المحاسبي، وايضا مطلب ثاني يتطرق الى مدخل للرقابة الجبائية في ظل النظام

الجبائي الجزائري واما في المطلب الثالث فقد تطرقنا الى تفعيل الرقابة الجبائية من خلال التدقيق المحاسبي.

المبحث الثاني والذي تطرقنا من خلاله الى تقييم دراسات السابقة والتي هي مشاهجة لهته الدراسة وذلك من خلال ثلاثة

مطالب حيث تناولنا في المطلب الاول الدراسات الوطنية واما المطلب الثاني كان خاص بالدراسات الاجنبية وبنسبة

للمطلب الثالث فخصص للمقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

الفصل الثاني يتناول الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية وذلك من خلال عرض توضيحي للمفتشية

محل الدراسة، والتطرق إلى الطرق والإجراءات التي تعتمد عليها في تدقيق وتصحيح تصريحات المكلفين بالضريبة، وفي

الأخير نجد الخاتمة التي تضمنت تلخيص عام واختبار الفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض النتائج

المتوصل إليها، ليتم بعدها تقديم بعض الاقتراحات التي رأينا بأنها ضرورية بناءً على النتائج المتوصل إليها، بالإضافة إلى

آفاق البحث.

الفصل الاول: الاطار المفاهيمي
للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية
والدراسات السابقة

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

تمهيد:

شهدت السنوات الأخيرة تطورات في مجال التدقيق، مما زاد من أهميته بشكل كبير. فبعد أن كانت عملية التدقيق تقتصر في السابق على تتبع الغش والأخطاء في القوائم المالية، تطورت لتشمل الآن كافة المجالات المحاسبية بمفهومها الحديث. ومن بين هذه المجالات، نجد الرقابة الجبائية، حيث يسهم التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وألياتها.

يعمل التدقيق المحاسبي على التأكد من صحة التصريحات الجبائية التي يقدمها المكلفون بالضرائب. ومن خلال هذه العملية، يتم كشف جميع التلاعبات والتجاوزات التي يمكن للمكلفين اللجوء إليها سواء بقصد أو بدون قصد. وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا الفصل وذلك من خلال تقسيم هذا الفصل لمبحثين حيث ان الاول يكون تحت عنوان الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية واما الثاني فيكون تحت عنوان تقييم الدراسات السابقة.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

المبحث الاول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية

نتطرق في هذا المبحث إلى الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية وذلك من خلال ثلاثة مطالب حيث سنعرض في المطلب الاول مجموعة من المفاهيم والاهداف الخاصة بالتدقيق المحاسبي اما في المطلب الثاني فيعالج الجانب النظري للرقابة الجبائية وبنسبة للمطلب الثالث خاص بتفعيل الرقابة الجبائية من خلال التدقيق المحاسبي.

المطلب الاول: مدخل لتحقيق والتدقيق المحاسبي

الفرع الاول: مفهوم التحقيق المحاسبي

ان التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة. يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف الضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.¹

الفرع الثاني: اهداف التحقيق المحاسبي

تتمثل أهداف التحقيق المحاسبي في²:

- اكتشاف الأخطاء والعناصر غير المصرح بها التي تؤدي إلى عدم صحة المحاسبة، واستبدال الأساس الضريبي المصرح به بأرقام الأعمال والأرباح الحقيقية التي تم تقييمها خارج الحساب؛
- كشف الأمور غير الصحيحة، خاصة تلك التي تؤثر على الجانب الجبائي ؛
- التأكد من التوافق التام بين الكتابات المحاسبية والأرقام المصرح بها للإدارة الجبائية.

¹ المديرية العامة للضرائب ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2024 ، المادة 20 ، ص 11 .

² مهيريس محمد عبد الرحمان ، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريبيج ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وجبائية ، جامعة البشير الابراهيمى، برج بوعريبيج ، الجزائر ، 2021-2022 ، ص 25 .

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

الفرع الثالث: مفهوم التدقيق المحاسبي

تعددت تعريفات التدقيق المحاسبي وذلك لاختلاف المراجع والاطراف والهيئات الصادرة منها رغم اتحادها في المعنى ونذكر منها ما يلي:

- تعريف رزق ابو زيد الشحنة ان التدقيق المحاسبي عبارة عن عملية تفحص لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر المالية للمشروع، وذلك بشكل منهجي وانتقادي، يُنفذه مدقق حسابات خارجي مستقل. يتضمن هدف هذا الفحص إبداء رأي فني محايد بشأن مدى عدالة القوائم المالية للمشروع في نهاية فترة زمنية محددة، وقدرتها على تمثيل بدقة نتائج الأعمال، سواء كانت ربحًا أم خسارة، خلال ذلك الفترة¹.

كما جاء تعريف جمعية المحاسبة الامريكية AAA للتدقيق على انه نهج منظم ومنهجي لجمع وتحليل الأدلة والبيانات ذات الصلة بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية. الهدف من ذلك هو تقديم هذه الأدلة والبيانات بشكل موضوعي، مع التركيز على تحديد مدى تطابقها مع المعايير المعمول بها. وتقوم هذه العملية أيضًا بإشعار الأطراف ذات الصلة بنتائج عملية التدقيق.²

- كما عرف خالد أمين حيث يعرف التدقيق على أنه فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع، التي تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة

¹ رزق ابو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات - مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص24.

² معطى لطفي، أثر التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة - مركز الضرائب لولاية سعيدة)، المجلد رقم 05، العدد

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

القوائم المالية وعن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة أو مدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة.¹

ويمكننا استخلاص مما سبق ان التدقيق المحاسبي هو عبارة عن عملية فحص السجلات وحسابات المؤسسة وكذا تقييمها من قبل مهني مؤهل ومستقل الذي يقوم بإبداء رايه حول مدى صحة ودقة ومصداقية المعلومات المالية التي تم تقديمها من طرف المؤسسة وهذا ما يمكننا من معرفة النتائج الفعلية المحققة في تلك الفترة وايصال نتائج هذا الفحص الى مستخدمي المعلومات المالية في شكل تقرير.

الفرع الرابع: اهداف التدقيق المحاسبي

التطور في اهداف التدقيق تزامنا مع زيادة حجم وتعقيد الشركات وأنشطتها، ازدادت أهمية دور المدقق المحاسبي. في الماضي، كانت عملية التدقيق تركز على اكتشاف الغش والتلاعب، خاصة من قبل الموظفين. ومع تطور الشركات، زادت الحاجة لتقييم أداء الإدارة في إدارة الأموال والاستثمارات بشكل فعال. وبالتالي، يُطلب الآن من المدقق المحاسبي أن يكون مهنيًا محايدًا، مستقل وموضوعي. يقدم تقاريره بشكل مستقل وبوضوح لضمان شفافية العمليات المالية وموثوقيتها حيث أصبح للتدقيق المحاسبي عدة اهداف مهمة ومتنوعة والتي تتمثل في:

- يهدف التدقيق إلى التحقق من صحة البيانات المسجلة في الدفاتر والسجلات المحاسبية، وتجهيز هذه البيانات بشكل يتيح توفير معلومات شاملة وموثوقة تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسة؛
- . إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي؛

¹ خالد امين، علم التدقيق الحسابات، الناحية النظرية، دار وائل للنشر الطبعة الثانية، 2004 ص 10.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

- التأكد من صحة المعلومات المدرجة في القوائم المالية يتم عادة من خلال إجراء المجرّد الفعلي أو المادي حيث يتم فحص الموجودات والأصول والممتلكات للتحقق من دقة البيانات المالية؛
- الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال عرضها والإفصاح عنها؛
- تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها؛
- تقديم يد المساعدة لمديريات الضرائب من أجل تحديد القيمة الضريبية من أجل التأكيد على صحة التصريحات الجبائية.

1

الفرع الخامس: فروض التدقيق المحاسبي

الفروض هي عبارة عن معتقدات مسبقة، تبنى على أساسها الأفكار في إطار عملية التحليل حتى تكون ممنهجة ومبسطة. وفي إطار حل مشكلة التدقيق، هي الأخرى يجب أن تتوفر على مجموعة من الافتراضات لإيجاد نظرية شاملة لها، وهي كالاتي:²

- قابلية البيانات المالية للفحص؛
- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة كل من المدقق والإدارة؛
- خلو القوائم المالية وأية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية؛
- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية، يلغي احتمال حدوث الأخطاء؛
- التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال؛
- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل، ما لم يوجد الدليل على عكس ذلك؛
- عند فحص البيانات المالية لغرض إبداء الرأي الفني المحايد، فإن المدقق عليه أن يتصرف ويعمل كمدقق فقط؛

¹رواني أبوحفص، التدقيق المالي والمحاسبي دروس نظرية، مطبوعة محاضرات، جامعة غرداية ص 12، 2018.

² محمد الأمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص 16

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

- القوانين المهنية تفرض على المدقق التزامات مهنية عليه أن يلتزم بها.

فيما يلي نقوم بشرح الفروض بشكل مختصر:

أ- قابلية البيانات المالية للفحص:

فاذا كانت البيانات والقوائم المالية غير قابلة للفحص فإذن ليس هناك مبرر لوجود هذه المهنة. ولقد جاء هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية، والخطوط العريضة التي نسترشد بها لإيجاد نظام للاتصال بين معدي المعلومات ومستخدميها وتمثل هذه المعايير في:

- القابلية للفحص: ونعني بها ان الوصول الى نفس النتائج او المقاييس امر حتمي في حالة ما قام شخصان او أكثر بفحص المعلومات نفسها.
- الملائمة: ضرورة ملائمة المعلومات المحاسبية وارتباطها بالأحداث التي تعبر عنها.
- القابلية للقياس الكمي: القياس الكمي يضيف منفعة نتيجة تحويل المعلومات إلى معلومات أكثر فائدة من خلال عمليات حسابية وهي خاصية يجب أن تتحلى بها المعلومات المحاسبية
- البعد عن التحيز: ونعني بها انه يجب الحقائق بطريقة موضوعية وعادلة.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

ب- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المدقق ومصلحة إدارة المشروع:

من الواضح أنه توجد علاقة تبادل للمنفعة بين إدارة المشروع ومدقق الحسابات. فالإدارة تعتمد في اتخاذ معظم قراراتها على المعلومات المالية التي ترتبط برأي مدقق الحسابات ولذلك تستفيد من المعلومات التي تم مراجعتها بدرجة كبيرة، ويجعل مما استخدام التدقيق أمراً مستحباً وأن تكون عملية التدقيق اقتصادية وعملية.¹

ت- خلو القوائم المالية وآية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية أو تواطئية:

هذا الفرض ذو أهمية كبيرة في عملية التدقيق، وعدم وجوده يوجب على مدقق الحسابات عند إعداد برنامج التدقيق أن يقوم بتوسيع نطاق الاختبارات التي يقوم بها، وأن يتقصى وراء كل شيء بالرغم من عدم وجود ما يؤكد أنه سوف يكشف كل هذه الأخطاء، وهنا تظهر مسؤولية المدقق في اكتشاف الأخطاء لذلك يجب التركيز في هذا المجال على درجة العناية المطلوبة من المدقق أثناء مزاولته لعمله حتى يكون هذا الفرض ذا قيمة حقيقية.

ث- التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال:

يعني هذا الفرض أن مدققي الحسابات يستندون الى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمؤشر للحكم على سلامة المواقف المعنية، وفي الوقت نفسه تكون دليلاً لدعم آراءهم. كما أن هذا الفرض يثير مشكلة تحديد مسؤولية المدقق عندما تكون هذه المبادئ قاصرة أو غير موجودة لهذا يجب أن تكون الأحكام شخصية إلى حد كبير.²

¹ احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، المملكة الاردنية الهاشمية، سنة 2015، ص 12.

² احمد قايد نور الدين، مرجع سابق ذكره ص 13.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

ج- وجود نظام للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث الأخطاء:

إن وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث الخطأ، ولكن لا يبعد إمكانية حدوثه. فالأخطاء مازالت ممكنة الحدوث رغم سلامة أنظمة الرقابة الداخلية المتبعة ووجود هذا الفرض يعمل على جعل عملية التدقيق عملية واقتصادية كباقي الفروض.

ح- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل:

إن هذا الفرض مستمد من فرض محاسبي وهو فرض استمرار المشروع يعني هذا الفرض أنه إذا اتضح إلى مدقق الحسابات أن إدارة المشروع رشيدة في تصرفاتها (مثلا عند شراء أحد الأصول وأن الرقابة الداخلية سليمة، فإنه يفترض أن يستمر الوضع كذلك في المستقبل إلا إذا وجد الدليل عكس ذلك، والعكس صحيح.¹

الفرع السادس: انواع التدقيق المحاسبي:

يمكن تصنيف عمليات التدقيق إلى عدة أنواع أساسية استناداً إلى الغرض الرئيسي للتدقيق. يمكن أن يكون هذا الغرض مرتبطاً بالعمليات الإدارية، أو التحقق من مدى العمل بالقواعد والإجراءات المعنية، أو التدقيق في القوائم المالية. بالإضافة إلى ذلك، يمكن تصنيف التدقيق إلى أنواع أخرى المختلفة، وفيما يلي سنقوم بعرض مختلف هذه الانواع:

(1) انواع التدقيق الاساسية:

من حيث القائم بعملية التدقيق:

ويمكن ان نقسمه الى نوعين اساسين وهما:

- **التدقيق الداخلي:** يقوم هذا النوع من التدقيق بواسطة مصلحة مختصة داخل المؤسسة، وتتمتع هذه المصلحة بالحرية الكاملة في اتخاذ القرارات وتمتلك استقلالية تامة في تنفيذ مهامها. يتمثل دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء

¹ احمد قايد نور الدين، مرجع سابقة ذكره ص 14.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

وضمن التطابق والتحقق، ويتم تنفيذ هذا العمل بشكل دائم نظراً لأنه يتم من خلال مصلحة دائمة موجودة في إطار المؤسسة.

كما عرفه المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين بأنه " عبارة عن فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف مديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة. هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى".¹

- **التدقيق الخارجي:** يتم من خلال جهة غير تابعة للمؤسسة، بهدف فحص البيانات والسجلات المحاسبية وتقييم نظام الرقابة الداخلية. يهدف ذلك لإبداء رأي في محايد بشأن دقة وصحة المعلومات المحاسبية التي تم إنتاجها من خلال النظام المحاسبي، بهدف منحها المصادقية والقبول العام من قبل أطراف خارجية والرضا لدى مستخدمي هذه المعلومات.

ويمكن تقسيم هذا الأخير الى قسمين هما:

- **التدقيق القانوني:** هو الإجراء المفروض قانونياً على بعض أنواع الشركات والهيئات، ويتمثل في إجراءات المراجعة السنوية الإلزامية، التي يقوم بها محافظ الحسابات بهدف الشهادة على صحة وتنظيم الحسابات السنوية، وضمان أنها تعكس بدقة الحالة المالية للشركة ونتائج أعمالها.
- **التدقيق التعاقدية:** يقوم بأدائها شخص متمكن خارجي مستقل، وذلك بناءً على طلب من إدارة المؤسسة أو أحد الأطراف المعنية، ويمكن تجديدها سنوياً. يعتبر هذا النوع من التدقيق اختياريًا، ويتم ذلك وفقًا لعقد موقع بين المدقق والعميل، حيث يقوم المدقق بتنفيذ مهمته وفقًا لأهداف ونطاق العمل المحددة، والفترة الزمنية المحددة في الاتفاقية بين الطرفين.²

(2) انواع التدقيق الاخرى:

- **التدقيق التشغيلي:** يهتم هذا النوع من التدقيق بتدقيق في الأنشطة التشغيلية المتعلقة بإجراءات وعمليات وسياسات المنتهجة من قبل المؤسسة للحكم على مدى كفاءتها وانتظامها ومدى فاعليتها ومقارنتها بالأهداف المحددة مسبقاً،

¹ محمد الأمين مازون، مرجع سبق ذكره، ص15

² محمد زبير، دور التدقيق المحاسبي في تحليل التكلفة والعائد بالمؤسسات الاقتصادية بين معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية - دراسة حالة

حول الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز sadeg فرع وسط SDC فترة 2017-2019 -، اطروحة مقدمة الاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه، جامعة

غرداية، 2021، ص65.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

وكذا إعداد التقرير وتقديم التوصيات اللازمة للإدارة بشأنها لتحسين عمليات المنظمة، ومن الأمثلة على هذا النوع من التدقيق:

- تدقيق إدارة موارد المنشأة المتاحة مثل تدقيق إدارة أصول ومعدات المنشأة وتدقيق إدارة رأس المال البشري .
- تدقيق الإجراءات المتعلقة بتشغيل عمليات المنشأة، مثل تدقيق إجراءات إعداد الموازنات التقديرية، وإجراءات رأس المال العامل.

- تقييم دقة وكفاءة ومعالجة عمليات الرواتب في نظام الكمبيوتر.

● **تدقيق الالتزام:** يعتبر تدقيق الالتزام عملية يتم القيام بها وذلك من اجل معرفة مدى التزام الجهة الخاضعة للتدقيق

بالتقاعد والاجراءات المحددة مسبقا ومحددة من طرف سلطة اعلى، كما في حالة: 1

- تدقيق معدلات الأجور للالتزام بقوانين الحد الأدنى للأجور.

- تحديد ما اذا كان موظفي المحاسبة يتبعون إجراءات مسبقة من قبل مراقب الشركة.

- دراسة الاتفاقات التعاقدية مع البنوك وغيرها من المقرضين للتأكد من مدى التزام الشركة للمتطلبات القانونية.

(3) من حيث الالتزام في تنفيذ عملية التدقيق:

أ- **التدقيق الالزامي:** وهو ذلك التدقيق الذي يوجب القانون المؤسسة ويلزمها بالقيام به، حيث نص المشرع من خلال

نصوصه على الزامية تعيين مدقق يقوم بالوظائف الموكلة له من خلال القانون المعمول به، وهذا بغية الوصول إلى

الأهداف المتوخاة من التدقيق.

ب- **التدقيق الاختياري:** وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني بمعنى لا يجتم على المؤسسة القيام به.²

¹ رزق ابو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 44.

² محمد زويبر، مرجع سبق ذكره، ص 64

4) من حيث نطاق التدقيق:

- **التدقيق الكامل:** يعتمد هذا النوع على تدقيق جميع البيانات المالية للمنشأة، وإبداء الرأي عن جميع هذه البيانات وليس عن جزء منها، ويكون المدقق مسئولاً عن تدقيق جميع البيانات المالية حتى في حالة اعتماده على إجراء التدقيق الكامل الاختباري.
- **التدقيق الجزئي:** هذا النوع من التدقيق يتمحور حول فحص محدد لجزء معين من البيانات المالية، وليس كلها، مما يجعل المسؤولية المدقق محصورة في هذا الجانب فقط. في مثل هذه الحالات، يكون من الضروري وجود اتفاق أو عقد كتابي يحدد نطاق وحدود التدقيق وغايته بوضوح. ومن أمثلة هذا النوع من التدقيق تكليف المدقق بفحص عمليات النقدية في المؤسسة، سواء كانت مقبوضات أو مدفوعات، لأغراض محددة.¹

المطلب الثاني: مدخل للرقابة الجبائية في ظل النظام الجبائي الجزائري

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

- تعرف الرقابة الجبائية بأنها: " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها"².
- وايضا يمكن تعريفها على انها فحص للتصريحات وكل السجلات ووثائق والمستندات المكلفين بالضريبة والخاضعين لها، سواء كانوا ذات شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بمن اجل التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.

¹ رزق ابو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 48.

² بغني الشريف، سلطات الادارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، العدد 15، السنة 2021، ص 30.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

- المادة 18-01 من قانون الإجراءات الجبائية فأن الرقابة الجبائية هي " ترأب الإدارة الجبائية التصريجات والمستندات

المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتأوه. كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي

ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعبا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.»¹

ويمكن استخلاص مما سبق التعريف الشامل التالي:

الرقابة الجبائية هي العملية التي تقوم بها المصالح الضريبية وذلك لضمان التزام المكلفين بالقوانين الضريبية والتشريعات

المتعلقة بالضرائب. حيث تشمل الرقابة الجبائية تدقيق السجلات المالية والمعاملات، والتأكد من صحة التصريجات

الجبائية المقدمة من قبل المكلفين، بهدف التحقق من دقة التقديرات الضريبية وتحصيل الضرائب المستحقة بشكل عادل

ومنظم.

الفرع الثاني: اسباب قيام الرقابة الجبائية:

يوجد سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية وهما:

أ- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريجات الجبائية:²

الرقابة الجبائية تعتبر وسيلة حيوية لمراقبة النظام التصريحي، حيث يكون المكلف هو من يحدد أساسيات فرض الضريبة

ويقدم التصريجات اللازمة للإدارة الجبائية، فمن خلال الرقابة الجبائية يتم التحقق من صحة ومصداقية هذه التصريجات

وضمنها، مما يعزز مبدأ العدالة الضريبية ويضمن تطبيق الضريبة بشكل عادل ومتساوي.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 18-01، ص 09

² لباس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ام البواقي -، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل

شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محم خيضر بسكرة، 2011، ص 20.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

ب- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

بسبب عوامل متعددة، يقوم بعض المكلفين بالضريبة باللجوء إلى التهرب الضريبي أو تخفيض العبء الضريبي باستخدام طرق شرعية وغير شرعية، ومن هنا تصبح عمليات مكافحة هذه الممارسات الغير مشروعة من أولويات الإدارة الجبائية. تتمتع الإدارة الجبائية بسلطات وصلاحيات واسعة يتم استخدامها من خلال تقنيات متعددة لمكافحة التهرب الضريبي. تعتبر الرقابة الجبائية أداة حيوية في هذا السياق، حيث تضمن تحقيق مصالح الخزينة العامة وتعزز الالتزام بالقوانين الضريبية.

الفرع الثالث: اهداف الرقابة الجبائية

أ- الهدف المالي والاقتصادي:¹

وفقاً للأستاذ مارك لاراي، الرقابة الجبائية تهدف إلى حفظ الأموال العامة ومنع فقدانها بأشكالها المختلفة، بهدف الحفاظ على عائدات الخزينة العامة وزيادة الموارد المتاحة للنفقات، وبالتالي يتم تعزيز الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ تتضمن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية جزءاً من العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

ب- الهدف القانوني:

تركز الرقابة الجبائية على التحقق من مطابقة وامتثال المكلفين للقوانين والأنظمة المالية، بهدف ضمان سلامة النظام المالي، كما تسلط الضوء على مبدأ المسؤولية والمحاسبة، حيث يعاقب المكلفون بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يقومون بها للتهرب من دفع الضرائب المستحقة عليهم، يعزز أيضاً مبدأ العدالة الضريبي حيث يعامل المكلفون بالضريبة بالتساوي فيما يتعلق بالالتزام بدفع الضرائب المفروضة عليهم، ويشجعون على أداء واجباتهم الضريبية من خلال المنافسة العادلة بينهم.

¹ بغني الشريف، مرجع سبق ذكره، ص 30

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

ت-الهدف الاداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- الرقابة الجبائية تساهم في اكتشاف وتحديد نواقص والخلل الموجود في القوانين الضريبية الحالية، وهذا يمكن الإدارة الجبائية من اتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة لتحسين النظام الضريبي.
- تحديد الانحرافات والكشف عن الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في فهم وتقييم أسبابها وآثارها، مما يمكنها من اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عنها .
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي .
- ضمان وتماسك واستمرارية النظام التصريحي يعتمد على دقة وصحة التصريحات المقدمة من قبل العناصر الجبائية. في حال كانت هذه التصريحات دقيقة وصحيحة، وكانت الأخطاء والإهمالات فيها قد ارتكبت بدون قصد، فإن ذلك يؤدي إلى غياب أي رقابة على هذه التصريحات، مما يعرض فلسفة النظام التصريحي للتهديد ويضعفه.
- الهدف الاجتماعي:

حيث يتمثل هذا الأخير في:

- منع ومحاربة انحرافات المكلف والتي تشمل مختلف أشكال والسلوكيات الغير مقبولة، مثل السرقة، والإهمال، وتقصير المكلف في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا يارساء مبدأ أساسي في الاقتطاعات والمتمثل في وقوع جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة¹.

الفرع الرابع: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان استقرار الخزينة العمومية، لذا وضع القانون الجبائي إطارًا تشريعيًا وتنظيميًا للرقابة الجبائية، ومنح الإدارة الجبائية سلطات وصلاحيات واسعة لأداء مهامها ضمن الحدود القانونية المحددة. بالمقابل، يطالب المكلفون بالضريبة بالالتزام بعدة التزامات، ويُمنحون في المقابل عدة ضمانات لحمايتهم.

1) الوسائل الهيكلية المكلفة برقابة الجبائية:

أ- الاجهزة المختصة حاليا برقابة الجبائية:

- مديرية الأبحاث والمراجعات: أنشأت هذه المديرية من خلال المرسوم التنفيذي رقم 98-22 المؤرخ في 19 ربيع الأول الموافق ل 13/07/1998 معدلا ومكملا للمرسوم التنفيذي رقم 95-5 المؤرخ في 15 رمضان 1415 الموافق ل 15 فيفري 1995، تقوم المديرية الأبحاث والمراجعات DRV بمهمة الرقابة الجبائية بتوفر شرط مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة محل التدقيق، على أن يتجاوز 4.000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات، ورقم أعمال 10.000.000 دج بالنسبة للمؤسسات الاخرى، أما الهدف الرئيسي لهذا الجهاز هو مكافحة التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة.²
- المديرية الولائية للضرائب: ان المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية وبالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث تتكفل بهذه المهمة عبر إقليمها. كما أنها مكلفة بتطبيق برامج المراجعة المصادق عليها من مديرية الأبحاث والمراجعات والتي تكون في إقليم الولاية بشرط أن يكون المكلفين

¹ بغني الشريف، مرجع سبق ذكره، ص 30

² لباس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 26.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

الخاضعين للرقابة الجبائية محققين رقم أعمال سنوي أقل من 1.000.000 دج بالنسبة المقدمي الخدمات، ورقم أعمال سنوي أقل من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى.

ب- الاجهزة المتخصصة حديثا بالرقابة الجبائية:

- مركز الضرائب: هي مصلحة تنفيذية محلية تتبع مباشرة للمديرية الولائية للضرائب، حيث تقوم مراكز الضرائب بإدارة الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الذين ينتمون الى النظام الحقيقي، والذين لا تتجاوز إيراداتهم السنوية 100.000.000 دج، بالإضافة إلى المهنة الحرة. هذه المراكز تخصص في جميع مراحل العمل الجبائي، بدءاً من تحديد الالتزامات الضريبية وصولاً إلى عمليات الاستحصال والرقابة الضريبية ومعالجة المنازعات، وذلك ضمن اختصاصاتها¹

- مديرية كبريات المؤسسات: تأسست المديرية وفقاً للمرسوم التنفيذي رقم 02/303 الصادر في 28 سبتمبر 2002، والذي تم تعديله وتكميله بالمرسوم التنفيذي رقم 02/494 الصادر في 26 ديسمبر 2005، وتتمتع بصلاحيات على المستوى الوطني، حيث تكفل إدارة جميع الوظائف من تحديد الالتزامات الضريبية إلى الاستحصال والرقابة ومعالجة المنازعات².

أما المكلفون بالضريبة والذين يخضعون لهذه المديرية فهم:

- الشركات أو التجمعات التي تعمل في قطاع المحروقات والمشمولة بالتشريعات المتعلقة بالمحروقات، بما في ذلك التعديلات والتكميلات.

¹ لباس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 28.

² بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الابحاث والمراجعات بسكرة)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص 30.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

- الشركات الأجنبية التي تعمل مؤقتاً في الجزائر بنظام تعاقدى، عندما تبلغ قيمة العقد أو العقود أو تتجاوز مبلغاً محددًا بقرار من وزير المالية.
- رؤوس الأموال وشركات الأشخاص الذين يختارون الخضوع للنظام الجبائي لرؤوس الأموال، وتجمعات الشركات عندما تبلغ قيمة الأعمال السنوية لأحد الشركات العضوة مبلغاً محددًا بقرار من وزير المالية.
- تمثل المهام المسندة للمديرية في متابعة جميع الملفات الجبائية للمكلفين وتنفيذها بدقة واتخاذ التدابير اللازمة لضمان الامتثال للقوانين الضريبية، بما في ذلك:

- جمع المعلومات الجبائية من مصادر متعددة وتنظيمها بشكل يسهل استخدامها بشكل أمثل.
- معالجة الشكاوى والمنازعات ومتابعتها، بالإضافة إلى التحقيق في التجاوزات وتقديم الحلول اللازمة.
- تحليل وتقييم العمليات الجبائية وتقديم الاقتراحات لتحسين الأداء والسياسات الجبائية.¹

(2) الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

أ- الحقوق الممنوحة لإدارة الجبائية:

- حق الرقابة: تنص المواد 18 و19 من قانون الإجراءات الجبائية على حق الرقابة على إدارة الجبائية ترأب التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتأوه. كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. يتعين

¹ المادة 55 من القانون رقم 17-11 مؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018، ص 27.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

1

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

- "تدقق المصلحة المسيرة في التصريحات الجبائية. يجوز لها أن تطلب كتابيا من المكلفين بالضريبة كل المعلومات أو التبريرات أو التوضيحات المتعلقة بالتصريحات المكتتبة.

- يجب أن تشير الطلبات المكتوبة صراحة إلى النقاط التي ترى المصلحة المسيرة أنه من الضروري الحصول على توضيحات أو تبريرات بشأنها. ولهذا الغرض، قد تطالب بدراسة المستندات المحاسبية المتعلقة بالمؤشرات والعمليات والبيانات الخاضعة للرقابة. تحدد طلبات المعلومات أو التبريرات الأجل الذي يرد خلاله المكلفون بالضريبة بثلاثين (30) يوما، ابتداء من تاريخ استلام الطلب." 2

• حق الاطلاع: فيما يخص حق الاطلاع فإن المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية نصت على انه: "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه".

وفي حالة رفض المكلف الاستجابة لحق الاطلاع فإن المادة 62 والمادة 63 من قانون الإجراءات الجبائية بينت العقوبات المطبقة حين الرفض وهي:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 18، ص 09.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، المادة 19، ص 09.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

حسب المادة 62 من القانون قانون الاجراءات الجبائية نص المشرع على انه: " يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 أعلاه، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها " ¹

حسب المادة 63 من القانون قانون الاجراءات الجبائية نص المشرع على انه: " يترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك، تطبيق غرامة مالية قدرها 100 دج، كحد أدنى، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل على أحد دفاتر المعني تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق. " ²

● حق استدراك الاخطاء: لقد تطرقت المادة 105 من القانون الاجراءات الجبائية لحق الاستدراك بانه يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم، وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب، حسب الحالة، ضمن الشروط والأجل المنصوص عليها في المادتين 106 و 107 أدناه.

وقد حدد الاجل القانوني الاستدراك الاخطاء ب أربع (4) سنوات وهذا حسب ما جاء في المادة 106 و 107 من قانون الاجراءات الجبائية. ³

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع السابق، المادة 62، ص 36،

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع السابق، المادة 63، ص 36.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع السابق، المادة 105، ص 53-54.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

- حق المعاينة: لقد تطرقت المادة 34 من قانون الاجراءات الجبائية على حق المعاينة حيث نصت المادة على ما يلي: " من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسيه، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة في المادة 35 أدناه، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة"¹

ب- الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة:

قد منح المشرع الجبائي الجزائري مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية، وهذا يتماشى مع الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهامهم. يهدف ذلك إلى خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلفين من جهة والأعوان المدققين من جهة أخرى. تتنوع الضمانات الممنوحة للمكلفين وتشمل مجموعة من الحقوق والتوصيات، بما في ذلك الجوانب المتعلقة بسير عملية التدقيق وإجراءات التقييم.

- الاعلام المسبق: لقد نصت المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية حق الاعلام المسبق للمكلف بالضريبة حيث جاء فيها بأنه لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرون (20) يوماً، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار²

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع السابق، المادة 34، ص 20.

²وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع السابق، المادة 20، ص 12.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

- لحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار: يحق لكل مكلف خاضع للرقابة الجبائية ان يقوم باستعانة بمستشار من اختياره اما ان يكون محامي او محاسب او مستشار جبائي، كما يمكنه أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية في حالة غيابه
- عدم إمكانية إعادة الرقابة: لا يمكن للإدارة الجبائية أن تقوم برقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة، وايضا عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ما عدا في حالة الممارسات التدلسية، بالإضافة إلى أن الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات والاقتراحات، أو في حال عدم الرد في أجل ثلاثون يوما أو أيضا في حالة غياب التعديلات، ويرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب والرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول وبصورة استثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم.
- محدودية مدة الرقابة: لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين، وفي حال اعطاء معلومات ناقصة او غير صحيحة من طرف المكلف وذلك خلال فترة الرقابة يمكن في هاته الحالة ان تتجاوز عملية الرقابة الأجل المذكورة سابقا.¹
- الإبلاغ بنتائج الرقابة: لقد فرض المشرع الجبائي على المراقب ضرورة إبلاغ المكلف بالنتائج المتوصل إليها اعترافا منه لهذا الأخير بحق الاطلاع على النتائج وذلك عن طريق إشعار بالتقويم مفصلا وبطريقة تساعد المكلف أو الخبير على تقديم ملاحظاته في أجل أربعين يوما.
- حق الطعن: لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقا من حقوق المكلف بالضريبة لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن، وتلك النتائج يطلب

¹ مصطفى عواري، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 01، ال عدد01، جامعة الشهيد

حمدة لخضر الوادي، 2016، ص 37.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

من خلالها التحفيز الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى

الجهات المعنية حسب التدرج¹

المطلب الثالث: تفعيل الرقابة الجبائية من خلال التدقيق المحاسبي.

سنتطرق في إذا المطلب إلى مراحل والاجراءات والخطوات التي يقوم بها العون المدقق فيما يخص تطبيق الرقابة الجبائية.

الفرع الاول: المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق المحاسبي

(1) توفير أدوات التدقيق المحاسبي:

من اجل القيام بعملية التدقيق في محاسبة المكلفين يجب علينا توفير مجموعة من الادوات التي تساعدنا على ذلك وتتمثل

هذه الادوات فيما يلي: ²

أ- دليل المدقق في المحاسبة:

في عام 1994، أصدرت المديرية العامة للضرائب دليلا خاصا للعون المدقق المكلف بتدقيق محاسبة المكلفين الذين

يخضعون للرقابة، جاء ذلك في إطار إنشاء مديرية الأبحاث والمراجعات التابعة لها في ذلك الوقت حيث يعتبر هذا

الدليل مرشداً وموجهاً ومرجعاً رسمياً يستخدمه المدقق كأداة أساسية لأداء مهامه بكفاءة وفعالية.

ب- المبادئ والفروض المحاسبية المتعارف عليها

¹ بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم

الاقتصادية، تخصص: مالية وبنوك كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان 2006/2005، ص 103-104.

² معطى لطفي، أثر التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة مركز الضرائب لولاية سعيدة -، مجلة الدراسات القانونية

والاقتصادية، المجلد 05، ال عدد03، 2023، 223.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

المحاسبة تعتبر علم، ولكل علم مفاهيم أساسية، ومبادئ حيث أن الهدف الرئيسي للمحاسبة يتمثل في توفير معلومات مفيدة للمساعدة في اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي هذه المعلومات، وبنسبة للمفاهيم فهي تتعلق بالمفردات والمصطلحات التي تستخدم في حقل المحاسبة والمفهوم هو تعبير بين بذاته ولا يحتاج إلى تفسير أو شرح في كل مرة ويستخدم للدلالة على أشياء أو أحداث تساهم في تحقيق أهداف المحاسبة، وزيادة على ذلك نجد المبادئ والفروض المحاسبية من أهم المعرفة الأساسية للمحاسبة. وتتمثل هاته المبادئ والفروض فيما يلي:

1. المبادئ المحاسبية:

● مبدأ الأهمية النسبية:

حسب المادة 11 من المرسوم 08-158 نص المشرع على انه: "يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها تجاه الكيان يمكن جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة - يجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة قليلة الأهمية. يمكن ألا تطبق المعايير المحاسبية على العناصر"¹

● مبدأ استقلالية السنوات:

حسب المادة 12-13 من المرسوم 08-158 نص المشرع على انه:

" تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها، ومن أجل تحديدها، يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط".

"يجب ربط حدث بالسنة المالية المقفلة إذا كانت له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية ويكون معلوما بين هذا التاريخ وتاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية. لا يتم إجراء أية تسوية

¹ الجريدة الرسمية، العدد 27، المرسوم التنفيذي 08-158، المادة 11، ص 12.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

إذا طرأ حدث بعد تاريخ إقفال السنة المالية وكان لا يؤثر على وضعية الأصول أو الخصوم الخاصة بالفترة السابقة للموافقة على الحسابات. ويجب أن يكون هذا الحدث موضوع إعلام في الملحق بالكشوف المالية إذا كان ذا أهمية تمكنه من التأثير على قرارات مستعملي الكشوف المالية¹.

● مبدأ الحيطة والحذر:

حسب المادة 14 من المرسوم 08-158 نص المشرع على انه: "يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه. ينبغي ألا يبالغ في تقدير قيمة الأصول والمنتجات، كما يجب ألا يقلل من قيمة الخصوم والأعباء يجب ألا يؤدي تطبيق مبدأ الحيطة هذا إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها".²

● مبدأ ديمومة الطرق المحاسبية:

حسب المادة 15 من المرسوم 08-158 نص المشرع على انه: "اقتضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات. لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغير في التنظيم".³

● مبدأ التكلفة التاريخية:

حسب المادة 16 من المرسوم 08-158 نص المشرع على انه: «تقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة. غير أن الأصول والخصوم الخصوصية مثل الأصول

¹ الجريدة الرسمية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 13-12، ص 12.

² نفس المرجع السابق، المادة 14، ص 12

³ نفس المرجع السابق، المادة 15، ص 12

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

البيولوجية أو الأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية. تحدد كيفيات تطبيق أحكام هذه المادة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية».¹

● مبدأ مطابقة الميزانية الافتتاحية لسنة المالية مع الميزانية الختامية لسنة السابقة:

حسب المادة 17 من المرسوم 158-08 نص المشرع على انه: "يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة".

مبدأ اسبقية الواقع المالي والاقتصادي على الشكل القانوني:

حسب المادة 18 من المرسوم 158-08 نص المشرع على انه: "تقيّد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن كشوف مالية طبقاً لطبيعتها وواقعها المالي والاقتصادي، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني. تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية".²

مبدأ عدم المقاصة:

حسب المادة 15 من القانون 07-11 نص المشرع على انه: "لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم، ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلاً تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات بالتتابع، أو على أساس طاف".³

¹ نفس المرجع السابق، المادة 16، ص 12

² الجريدة الرسمية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 18، ص 12-13

³ الجريدة الرسمية، العدد 74، لقانون 07-11، المادة 15، سنة 2007، ص 04.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

2. الفروض المحاسبية:

- فرض الوحدة المحاسبية:

- تعتبر المؤسسة وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها وعليه تأخذ الكشوف المالية في الحساب معاملات المؤسسة وعدم ادخال معاملات المالكين والمساهمين فيها. واستبعاد العمليات التي لا تخص الوحدة.

- فرض الاستمرارية:

وقد ورد فرض الاستمرارية في النظام المحاسبي المالي حيث تنص المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 08/156 على إعداد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة المؤسسة لنشاطها في مستقبل متوقع، وقد يسقط هذا الفرض في حالة ما طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقيف عن النشاط في المستقبل قريب.¹

- فرض الوحدة النقدية: حسب المادة 17 من المرسوم 08-158 نص المشرع على انه: " يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية. يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان. كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية. لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقدا. غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالكشوف المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي.

2 "

- فرض الاستحقاق: حتى تحقق القوائم المالية أهدافها فيجب ان تعد وفقا لأساس الاستحقاق، وطبقا لهذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها، كما يتم

¹ سعد بوراوي، النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، ملتقى دولي المركز الجامعي الوادي، 17-18 جانفي 2010، ص 11 - 12.

² الجريدة الرسمية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 18، ص 12.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

إثبات الدفاتر المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترات التي تخصها، كما يتطلب أساس الاستحقاق المحاسبي الاعتراف بالمصروفات التي تخص الفترة المحاسبية سواء تم دفعها أو لم يتم، وكذلك الاعتراف بالإيرادات المكتسبة سواء تم قبضها أو لم يتم قبضها.¹

(2) الإجراءات الأولية لعمية التدقيق المحاسبي:

أ- سحب الملف الجبائي من المفتشية: حيث تتمثل اول خطوة التي يقوم بها العون المدقق هي عملية سحب الملف الجبائي الخاص بالمكلف الخاضع للرقابة الجبائية من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف.

ب- إشعار المكلف بالتحقيق في المحاسبة: ينص قانون الإجراءات الجبائية وذلك من خلال المادة 20 على " لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرون (20) يوماً، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار"²

ت- ملئ استمارات التدقيق المحاسبي:

بناء على المعلومات المتوفرة في ملف الجبائي الخاص بالمكلف الذي يخضع للرقابة الجبائية، يقوم العون المدقق بتعبئة جدولين أساسيين لتحديد وفهم الهيكل الخارجي للمحاسبة، وأهمية رأس المال في الشركة وتطوره، وكذلك جميع الإمكانيات المتاحة للمؤسسة.³

¹ سعد بوراوي، مرجع سبق ذكره، ص 12.

² المادة 20، قانون الاجراءات الجبائية، ص 12

³ معطي لظفي، مرجع سبق ذكره، ص 224.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

الفرع الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التدقيق المحاسبي:

بعد انقضاء الأجل المحدد قانونا وذلك لتحضير الوثائق اللازمة وبوصول أول موعد تدخل مباشر بعين المكان يذهب المدققون المباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق فيها.

اول: التدقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل

إن الرقابة الجبائية الشكلية لمحاسبة المكلف تتمثل في المعاينة المادية للدفاتر والوثائق المحاسبية الموضوعة تحت تصرف العون المدقق والخاصة بسنوات محل التدقيق، للتأكد من وجود وصحة الدفاتر والوثائق المحاسبية الملزمة قانونيا¹

1- طبيعة الدفاتر والوثائق المحاسبية:

وتقسم هذه الاخيرة الى:

أ- الدفاتر المحاسبية القانوني: والتي تتمثل في

- دفتر اليومية: كما تنص المادة 09 من القانون التجاري فإنه: " كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المؤسسة أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن مراجعة تلك العمليات يوميا ». ²

- دفتر الجرد: كما تنص المادة 10 من القانون التجاري على: " يجب على التاجر أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر

أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحسابات النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية

وحسابات النتائج في دفتر الجرد ". ³

¹ معطي لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 224

² القانون التجاري، المادة 09، ص 04.

³ نفس المرجع السابق، المادة 10، ص 04.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

ب- الوثائق الختامية: ونعني بالوثائق الختامية تلك المخرجات التي يعدها المحاسب وهي خلاصة العمل المنجز خلال

السنة المالية والممثلة في الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج لكون تلك الوثيقتين تعبران عن الوضعية المالية للمؤسسة

ومستوى حجم النشاط المستغل خلال كل دورة مالية.¹

ت- الوثائق الاثباتية: وتمثل في الفواتير وكذا العقود المبرمة وايصالات التسديد، المراسلات الصادرة والواردة، وصولات

الدخول والخروج، حيث انه لا يمكن للمحاسب تسجيل أية عملية في الدفاتر المحاسبية إلا إذا كانت مرفقة بوثيقة

إثبات تبرر صحة العملية المسجلة، والتي تعتبر الوثائق القانونية التي تحمي كل الأطراف المسؤولة على ذلك.²

ثانيا: التدقيق في محاسبة المكلف من حيث المضمون:

يقصد بها قيام المدقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية للميزانية، وحسابات التسيير والنتائج.

الفرع الثالث: المرحلة الختامية لعملية التدقيق المحاسبي:

إن معاناة وضعية المكلف والتدخل في عين المكان والتدقيق المحاسبي للدفاتر والوثائق شكلا ومضمونا تمكن العون المدقق من

استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة، كما يقدم العون تقريرا محررا في كلتا الحالتين كخلاصة لعمله المنجز .

أولا: تقييم محاسبة المكلف بالضريبة:

عند إتمام المرحلة الميدانية من عملية التدقيق يقوم العون المدقق بتقييم محاسبة المكلف أي قبولها شكلا ومضمونا أو رفضها

حسب القواعد القانونية كالتالي:

¹ لباس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 66.

² لباس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 67.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

- قبول المحاسبة: ويتم قبول المحاسبة إلى وذلك إذا حققت مجموعة من الشروط وعليه فإن قبول المحاسبة من قبل العون المدقق يمكن تصنيفه إلى مستويات قبول صريح، قبول نسبي.
- رفض المحاسبة: قد يضطر العون المدقق إلى ان يرفض المحاسبة وذلك لكثرة الأخطاء والتجاوزات الموجودة فيها، أو حتى عدم احترامها لأدنى الشروط القانونية.

ثانيا: تبليغ النتائج المتوصل إليها

ويتم التبليغ عبر مرحلتين:

- التبليغ الأولي: ويستطيع المكلف الرد على هذا الابلاغ في اجل قدره 40 يوم حسب ما حدده المشرع الجزائري
- التبليغ النهائي: في حالة عدم رد المكلف في الآجال القانونية يعد هذا قبولا ضمنيا، وتبقى الاسس المعدلة على حالها

ثالثا: إعداد تقرير العملية التدقيق المحاسبي¹

يعتبر التقرير النهائي لعملية التدقيق في محاسبة المكلف آخر استمارة يملؤها العون المدقق والذي يضم كل الوثائق المذكورة سابقا، الملاحق المرفقة على شكل عدة نسخ لترسل منها إلى المديرية الجهوية للضرائب وكذا مديرية الأبحاث والمراجعات، ويتم الاحتفاظ بنسخة منها لدى رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات

الفرع الرابع: قدرة التحكم في ادوات التدقيق على دعم الرقابة الجبائية:

(1) قدرة دليل المدقق على دعم الرقابة الجبائية: يعتبر دليل المدقق في المحاسبة كأداة أساسية سخرتها الإدارة الجبائية للأعوان المكلفين بهذه المهمة يتخذها العون المدقق كسند مهم لأنه يحتوي على كل المراحل والإجراءات التفصيلية في مجال التدقيق

¹ معطي لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 225.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

في محاسبة المكلفين بالضريبة، تتم تحديث الإطار القانوني للرقابة الجبائية والنظام الضريبي بشكل دوري ومستمر، نظراً للتعدلات التشريعية المتعلقة بالرقابة الجبائية والتشريع الضريبي بشكل عام. يتطلب التحكم السليم في هذه الأداة الالتزام بأحدث التطورات القانونية والتشريعية، وإلا فإن ذلك قد يؤدي إلى فشل عمليات الرقابة وحتى إلى إمكانية إبطائها، مما يعرض حقوق الخزينة العامة للخطر ويقلل من فعالية استرجاع الأموال المستحقة.¹

(2) المبادئ المحاسبية ومساهماتها في دعم الرقابة الجبائية: يتوجب على العون المدقق في مجال محاسبة المكلفين بالضرائب أن يمتلك معرفة شاملة بالمفاهيم الأساسية للمحاسبة، بما في ذلك المبادئ والفروض والمفاهيم الأساسية، وذلك بشكل يعتبر أساسياً وضرورياً. من خلال حيث لاحظنا أن أحد الأدوات الضرورية للتدقيق التي يجب على العون المدقق التحكم فيها هي القدرة على فهم جوانب المعرفة المحاسبية الأساسية، التي تستهدف كشف التجاوزات والأخطاء التي قد يرتكبها المكلفون بالضرائب.

(3) تحيين القوانين الجبائية ومساهماتها في الرقابة الجبائية: ينبغي لهم أن يتمتعوا بالقدرة الكافية على تطبيق القوانين الضريبية، التي تعد أداة أساسية في عملية التدقيق المحاسبي. ومن بين هذه القوانين، يبرز قانون الإجراءات الجبائية كأداة حيوية تلعب دوراً بارزاً في توجيه عمليات الرقابة عموماً، وتوجيه عمليات التدقيق في محاسبة المكلفين على وجه الخصوص.²

الفرع الخامس: قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل على دعم الرقابة الجبائية:

أ- مساهمة فحص الدفاتر المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية: تتمثل هذه العملية في فحص الوثائق المحاسبية والمستندات المتعلقة بالإيرادات والمصروفات، والتي تم تحديدها ووصفها في المواد 09-10-11-12 من القانون التجاري. يتعين

¹ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجزائري، تحديث قانون المالية 2009.

² لباس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 84.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

أن تكون هذه الوثائق مؤرخة ومرقمة ومصادق عليها من قبل قاضي من القسم التجاري للمحكمة. وتشمل هذه الوثائق: دفتر اليومية، ودفتر الجرد، بالإضافة إلى الوثائق الختامية¹.

ب- فحص الوثائق الختامية ومساهمتها في دعم الرقابة الجبائية: تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية مخرجات أي نظام محاسبي لكونها تمثل خلاصة العمل المنجز خلال الدورة والمعبرة عن وضعية المركز المالي وحجم النشاط الفعلي الممارس من طرف المؤسسة طوال السنة، وعلى العون المدقق أن يكون حريص على فحص تلك الوثائق الختامية الموجودة نسخ منها في الملف الجبائي للمكلف، وهذه المقارنة تتم بين الميزانيات المحاسبية وجداول حسابات النتائج للسنوات المدقق فيها لتساعد العون المدقق على معرفة التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يقع فيها المكلف بقصد أو دون قصد كتطور مستويات عناصر الأصول من الاستثمارات المخزون، مستوى النقدية وغيرها من الحسابات الأخرى².

ت- فحص الوثائق الاثباتية ومساهمتها في دعم الرقابة الجبائية: يسعى العون المدقق بكل جهد للتحقق من صحة التصريحات التي تُقدم من قبل المكلفين، مُحققاً في صحتها ومطابقتها للأسس القانونية. لا يمكن قبول التصريحات إلا إذا كانت تتوافر فيها العلامات المعترف بها قانوناً مثل الختم والتوقيع وغيرها من المعالم التي تُشير إلى الشرعية.

كما تجد أن الوثائق تعتمد على السند قانوني للتعبير عن مدى صدق تلك التسجيلات المحاسبية المدونة في الدفاتر القانونية، وزيادة على ذلك يلزم القانون التجاري حسب المادة 12 الحفاظ على الدفاتر والوثائق المحاسبية السابقة لمدة عشرة سنوات بالرغم أن الرقابة لا يمكن أن تدقق في الملفات الجبائية إلا عن أربعة (4) سنوات التي لم يمسهما التقدم لكن والهدف وراء ذلك هو الرجوع إليها للفصل في المنازعات.³

¹ ادريس عبد السلام، المراجعة معايير واجراءات، طبعة 05، جامعة قار بونس، ليبيا، 2008، ص 60.

² ادريس عبد السلام، نفس المرجع السابق، ص 65

³ سليمان مصطفى المداهمة، مبادئ واساسيات علم المحاسبة، دار البارودي، طبعة 01، الاردن، 2007، ص 138.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

الفرع السادس: قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون على دعم الرقابة الجبائية:

أ- قدرة رقم الاعمال التجاري على دعم الرقابة الجبائية: تميز النشاط التجاري بسرعة دوران المخزون وكثرة المبيعات المحققة، وعليه فإن عون المدقق يجد سهولة في كشف التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب بالضريبة وهنا تجمع المعلومات والمصادقات من الأطراف المتعاملة مع المكلف وخاصة منها الفواتير.

ب- قدرة رقم الاعمال الخدمي على دعم الرقابة الجبائية: تميز هذا النوع بالغياب الشبه كلي لعناصر المخزون والتي في أغلب الأحيان يعتمد عليها الأعوان المدققين في كشف التجاوزات لدى فان عدم تحكم المدققين في كيفية كشف التجاوزات التي يعد لها المكلف الإخفاء حجم إيراداته بسبب غياب الفواتير والمخزون فقد تفوت على الإدارة فرصة استرجاع حقوق الخزينة العمومية

ت- مساهمة رقم الاعمال الصناعي في دعم الرقابة الجبائية: يجب على العون المدقق الحرص الشديد في التأكد من رقم الأعمال المحقق في هذا المجال، بذلك منح المشرع الجبائي حق الاطلاع لكل ما يخدم التدقيق كالاتصال بالوكالات والهيئات المختصة في هذا المجال ومن بين المؤشرات التي يعتمد عليها في إعادة تقرير هذا الحساب

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الفواتير المتعلقة ببيع المنتجات أو شراء المواد الولية

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة

قيام العون المدقق باكتشاف التجاوزات التي يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته تساعد بشكل كبير في استرجاع

الضريبة ودعم الرقابة الجبائية.¹

¹ لباس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 85.

المبحث الثاني: تقييم الدراسات السابقة

سنتطرق في هذا المبحث الى تقييم للدراسات السابقة وذلك من خلال ثلاثة مطالب، حيث ان المطلب الاول سيكون خاص بالدراسات الوطنية واما الثاني خاص بالدراسات الاجنبية وبنسبة للمطلب الثالث فهو خاص المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

المطلب الاول: الدراسات الوطنية

بوعكاز سميرة، 2014 بعنوان " مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي " ¹

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الحيوي للتدقيق الجبائي في التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين. يتم ذلك عبر الفحص الدقيق للوثائق الثبوتية التي تدعم المعلومات المقدمة في هذه التصريحات من خلال الاجابة على الاشكالية " الى اي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟ " حيث تم اعتماد على المنهج التفسيري في إجراء هذه الدراسة، حيث تم دمج المنهج الاستكشافي والاختباري في الجانب النظري للبحث. أما في الجانب التطبيقي، فقد تم استخدام الأسلوب التحليلي بالاعتماد على استبيان، بهدف اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج تفسيرية للمشكلة المدروسة وقد افضت الدراسة الى ان التدقيق الجيد والفعال يعد أداة أساسية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي واسترجاع المستحقات للخزينة العامة. لكن، لم يجد التدقيق بشكل كافٍ من هذه الظاهرة نظرًا لضرورة توفير الدعم الكبير لهذا القطاع لتحقيق النتائج المرجوة. يتطلب ذلك الاعتماد على الوسائل المادية اللازمة، بما في ذلك الإطارات المؤهلة بشكل جيد والمدربة والمجهزة بالخبرة، إلى جانب مرونة في التعامل مع المكلفين وتوفير المعلومات

¹ بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة بجامعة بسكرة، 2014.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

والتسهيلات لهم، بما في ذلك شرح حقوقهم وواجباتهم تجاه السلطات الجبائية، بالإضافة إلى التوضيح حول العقوبات والغرامات المحتملة نتيجة لأي تأخير أو تهرب في الالتزام بالقوانين الضريبية. يُسهم كل ذلك في زيادة الوعي لدى المكلفين. علاوة على ذلك، تحتاج الإدارة الجبائية إلى تحديث وسائلها المادية من خلال تطوير هذا القطاع ودعمه بتقنيات الحاسوب لتسهيل عمليات التحقيق وتوفير نتائج أسرع. يُشجع المكلفون أيضًا على التقديم للتصاريح بشكل صادق وذات جودة من خلال منحهم حوافز تحفزهم على الامتثال للقوانين الضريبية.

عروج طارق وبوربيع موسى، 2020 بعنوان " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية -دراسة حالة لمركز

الضرائب لولاية جيجل للفترة الممتدة من 2015-2018 " 1

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور الضرائب في تعزيز التنمية الاقتصادية الوطنية وحماية أموال الخزينة العامة، وكذلك التحديات التي تواجه تنفيذ سياسات الدولة وبرامجها نتيجة تفاقم ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي. ويظهر التدقيق المحاسبي كأحد الأدوات الرئيسية للردع والوقاية ضد المكلفين الذين يحاولون التهرب، مما يعزز دوره في دعم الرقابة الجبائية. وذلك من خلال الاجابة على الاشكالية " ما هو دور الرقابي للتدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية؟ " . حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بهدف الرد على الإشكالية المطروحة وتأكيد صحة الفرضيات. في الفصل الأول والثاني، كما تم استخدام المنهج الوصفي لشرح المفاهيم المتعلقة بالتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية. أما في الفصل الثالث، فقد تم تطرق إلى المنهج الوصفي والتحليلي، من خلال تحليل إجراءات التدقيق المحاسبي ودراستها خلال المرحلة الميدانية في مركز الضرائب بولاية جيجل. أما بالنسبة للأدوات المستخدمة في الدراسة، فقد تم الاعتماد على مجموعة متنوعة من القوانين الجبائية، بما في ذلك قانون الإجراءات الجبائية، إلى جانب المراسيم والقرارات والتعليمات المتعلقة بالرقابة الجبائية

¹ عروج طارق، بوربيع موسى، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية -دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية جيجل للفترة الممتدة من 2015-2018، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، 2020.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

والتدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية. وايضا دليل العون المدقق في المحاسبة وملف المكلف الخاضع للرقابة الجبائية، بالإضافة

إلى الكتب والمذكرات المتخصصة في هذا المجال.

ولقد افطت الدراسة النتائج التالية:

- قبل البدء في عملية التدقيق المحاسبي يجب على المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف ليحدد شكل قانوني للمكلف وكذا الضرائب والرسوم التي تتماشى مع طبيعة نشاطه.
 - يجب على العون المدقق الأخذ بعين الاعتبار المبادئ والفروض المحاسبية من أجل كشف الأخطاء والتجاوزات المرتكبة من طرف المكلف.
 - لاطلاع الدائم والمستمر من طرف العون المدقق على القوانين الجبائية وكل المستجدات المتعلقة بتحيينها عن طريق القوانين المالية أو المراسلات أو التعليمات حتى لا يقع في الأخطاء.
- تدلاواتي يامنة، برياطي حسين، 2022 بعنوان " دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم " ¹

تهدف الدراسة الى أطهار المكانة التي تكتسبها الضريبة في الاقتصاد الوطني ودورها في تمويل الخزينة العمومية، وكما هو معروف أن التهرب الضريبي يعتبر من أبرز العوائق التي تواجه الدولة فهو يعرقل مسيرتها في التخطيط والتنفيذ لمختلف سياساتها، وهذا يستدعي ضرورة مكافحة هذه الظاهرة ومما لا شك فيه الرقابة الجبائية تلعب دور فعال في مواجهة والتخفيف من حدة هذه

¹ تدلاواتي يامنة، برياطي حسين، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم، مجلة المالية & الاسواق، المجلد 09، العدد 01، 2022

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

الظاهرة، ومن بين الأدوات الفعالة التي تعتمد عليها هي التدقيق المحاسبي فهو يعتبر وسيلة ردعية ووقائية في نفس الوقت وذلك من خلال الاجابة على الاشكالية " ما مدى تأثير التدقيق المحاسبي على تفعيل الرقابة الجبائية الجزائية؟ «، حيث تم الاعتماد في هذا البحث على المنهج الوصفي في الجانب النظري، الذي تم توضيح من خلاله المفاهيم والنظريات ذات الصلة. كما تم استخدام منهج دراسة حالة وذلك بمؤسسة فردية تابعة لمركز الضرائب في ولاية مستغانم، حيث تم تطبيق ما تم وصفه نظرياً على الواقع العملي. تم تحليل البيانات والمعلومات المتوفرة ومن ثم الخروج بملاحظات ونتائج تسلط الضوء على سير العمل والتطبيق العملي للمفاهيم المدروسة. ولقد توصلت الدراسة الى ان الرقابة الجبائية بجميع آلياتها تلعب دور مهما في كشف الاخطاء او التلاعبات في التصريحات الجبائية ودورها في مكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي لبعض المكلفين بالضريبة وذلك بفرض حقوق وغرامات جزائية. وكذلك الدور الهام والفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية بمختلف آلياتها في زيادة التحصيل الضريبي من خلال الاجراءات التي تقوم بها والتي تؤدي الى كشف مختلف التلاعبات والاعمال التدلسية كما يجب التحكم في أدوات التدقيق وفق المعايير والمبادئ واحترام القوانين الجبائية، والالتزام بفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون يدعم الرقابة الجبائية.

المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية

1. Agumas Mebratu Alamirew ،2015"INPACT OF TAX AUDIT ON IMPROVING TAX PAYERS COMPLIANCE EMPERICAL EVIDENCE FROM ETHIPIAN REVENUE AUTHORITY ATFEDERAL LEVEL¹ "

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور التدقيق الضريبي في تحسين إدارة الضرائب من خلال زيادة مستوى الامتثال لدفع الضرائب من قبل المكلفين. ينبغي على إدارة الضرائب تنفيذ برنامج تدقيق ضريبي متطور، متبعة سياسات

¹ INPACT OF TAX AUDIT ON IMPROVING TAX PAYERS COMPLIANCE ،Agumas Mebratu Alamirew ، مجلة الدولية للبحوث المحاسبية (jar) ، كلية الاعمال والاقتصاد ، جامعة بحر دار ، اثيوبيا ، العدد 12 ، 2015.

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

واستراتيجيات فعالة في فحص صحة إبلاغ دافعي الضرائب عن التزامهم الضريبية والتحقق من صحة المعلومات التي تقدمها، بالإضافة إلى كشف الاختلافات بين المعلومات المعلنة وتلك المسجلة في الوثائق الثبوتية. وذلك من خلال الاجابة على الاشكالية التالية " ما إثر تدقيق حسابات الضرائب على تحسين الامتثال الضريبي في اثيوبيا؟ «، حيث تم اعتماد المنهج التحليلي، مع دعمه بإجراء استبيان، بهدف اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى استنتاجات تفسيرية للمشكلة المدروسة كما ولقد توصلت الدراسة الى ان التدقيق الضريبي يمثل استعراضاً مستقلاً لحسابات دافعي الضرائب، ويشكل جزءاً أساسياً في تحسين نظام الضرائب من خلال زيادة مستوى الامتثال لدفع الضرائب. بالإضافة إلى جمع الإيرادات المباشرة من أنشطة التدقيق الضريبي عن طريق اكتشاف الاختلافات في التصريحات الضريبية. وتطبيق العقوبات المناسبة ونشر نتائج أنشطة التدقيق بصفة عامة أو خاصة يساهم في كشف حالات الغش والتهرب. والبرنامج المنظم لتدقيق حسابات الضرائب يوفر دعمًا قيمًا في جمع المعلومات حول صحة النظام الضريبي. وارتفاع عدد الملفات المدققة من قبل مصلحة الضرائب يلعب دورًا مهمًا

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

اولا: المقارنة ما بين الدراسات المحلية والدراسة الحالية

الجدول رقم (01-01): مقارنة الدراسات المحلية والحالية

| الدراسة | اوجه التشابه | اوجه الاختلاف |
|--------------|--|---|
| بوعكاز سميرة | توافقت الدراسة الحالية مع هاته الدراسة من ناحية الهدف من هذه الدراسة | تكمن اوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية وهاته الدراسة فيكون ان الدراسة السابقة اعتمدت على دراسة عينة من الافراد المؤهلين |

الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.

| | | |
|--|---|--|
| <p>للقيام بعملية التدقيق بإضافة الى الاستعانة باستبانة اما الدراسة الحالية فقد اهتمت بدراسة العينية للملفات الخاصة بل المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.</p> | <p>وايضا في بعض المناهج المتبعة وكذلك من حيث المتغيرات</p> | |
| <p>هنالك اختلاف بين الدراستين حيث ان الدراسة الحالية اجريت على مستوى مفتشية الضرائب اما بنسبة للدراسة السابقة فقد اجريت على مستوى مديرية الضرائب.</p> | <p>نلاحظ تشابه بين الدراسة السابقة وكذا الحالية من حيث الهدف وايضا من حيث المناهج المتبع والمتغيرات</p> | <p>عيروج طارق وبوربيع موسى</p> |
| <p>نلاحظ وجود اختلاف بين الدراستين من حيث اجريت الدراسة السابقة في مركز الضرائب اما بنسبة للدراسة الحالية فأجريت في مفتشية الضرائب وكذلك بنسبة لعدد الحالات المدروسة وكذا مدة الدراسة حيث اعتمدت الدراسة السابقة على حالة واحدة خلال فترة زمنية مقدرة ب اربعة سنوات اما الدراسة الحالية فقد اعتمدت على دراسة حالتين بمدة زمنية مختلفة.</p> | <p>هناك تشابه بين الدراستين من حيث الهدف والمناهج المستخدمة في الدراستين ومتغيرات الدراستين.</p> | <p>تدلاواقي يامنة وبرياطي حسين</p> |

ثانيا: المقارنة بين الدراسات الاجنبية والدراسة الحالية

الجدول رقم (01-02): مقارنة الدراسات الأجنبية والحالية

| الدراسة | اوجه التشابه | اوجه الاختلاف |
|----------------------------|---|---|
| Agumas Mebratu Alamirew | نلاحظ ان هناك تشابه بين الدراساتين وذلك من حيث الهدف من الدراساتين والذي يتمثل في تفعيل نظام الرقابة الجبائية والحد من التهرب والغش الضريبي وكذلك تشابه في المناهج المتبعة في الدراساتين. | وجود اختلاف بين الدراستين والذي يتمثل في ان جمع المعلومات في الدراسة السابقة يعتمد على احصائيات مأخوذة من مصالح الضرائب وايضا الاعتماد على برنامج تحليل الاحصائي لتحليل هذه البيانات الخاصة بالدراسة اما الدراسة الحالية فقد اعتمدت على دراسة العينية للملفات الخاصة بل المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية. |

خلاصة الفصل:

تم في هذا الفصل استعراض الأسس النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، بالإضافة إلى استعراض الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة. ومن خلال ذلك، يتضح أن الهدف الرئيسي للإدارة الجبائية هو محاربة الغش والتهرب الضريبي، وذلك باستخدام مختلف الأساليب المحاسبية والقانونية من خلال أدوات الرقابة الجبائية. تعتبر آليات الرقابة، بمختلف أشكالها، وسيلة للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة. ومن بين هذه الآليات، يأتي التدقيق في محاسبة المكلفين كأداة فعالة تُستخدم لتطهير الملفات الجبائية للمكلفين، وذلك من خلال الالتزام بدليل المدقق في المحاسبة وفحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون. وبناءً على ذلك، تم ربط التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية بالرقابة الجبائية من خلال الدراسة الميدانية التي تمثلت في دراسة حالات الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق

المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

تمهيد :

بعد أن تطرقنا في الجانب النظري إلى التدقيق المحاسبي وكذلك الرقابة الجبائية، لابد من تعزيز ذلك بدراسة ميدانية بمفتشية الضرائب اول نوفمبر لولاية غرداية لدراسة حالتين يخضعان للرقابة الجبائية على مستوى مصلحة المراقبة .

حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين تناولنا في المبحث الأول تقديم عام لمفتشية الضرائب اول نوفمبر لولاية غرداية وذلك محلال تقديم تعريف وكذا مهام المفتشية بالاضافة الى الهيكل التنظيمي ، أما المبحث الثاني فقمنا بالتفصيل في مراحل عملية التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية.

المبحث الاول: تقديم مصلحة مفتشية الضرائب الاول نوفمبر بغرداية

تعد المديرية الولائية لضرائب لولاية غرداية واحدة من اهم المؤسسات العمومية التي تساهم في زيادة الإيرادات العامة، بحيث يندرج تحتها فرع مفتشية الضرائب الذي يلعب دور كبير في هذه المؤسسة، في هذا المبحث سنتعرف على هذا الفرع من حيث نشأته وهيكله وتعريفه.

المطلب الاول: تعريف ومهام مصالح مفتشية اول نوفمبر بغرداية

الفرع الاول: تعريف بمفتشية الضرائب الاول نوفمبر بغرداية

تم افتتاح مفتشية الضرائب أول نوفمبر 1992 حيث كانت تسمى قبل هذا التاريخ مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية التسجيل أما بعد انتعاش النشاط الاقتصادي داخل ولاية غرداية تم الفصل بين المفتشيتين حيث فتح مفتشية الضرائب المباشرة وأطلق عليها تسمية أول نوفمبر سنة 2002 وهي تضمن كل من حي الثنية المخزن وحي مليكة العليا والسفلى وكذا حي الحاج مسعود إضافة إلى حي بهراوة وواد نشو.

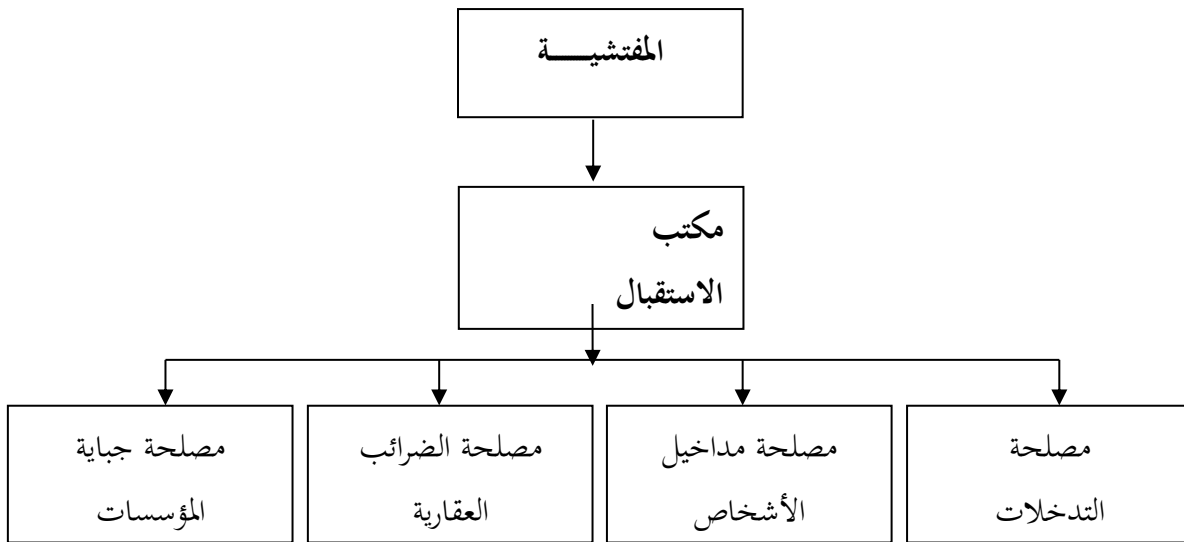
الفرع الثاني: مهام مفتشية الضرائب الاول نوفمبر بغرداية

ومن مهام مفتشية الضرائب أول نوفمبر ما يلي:

عبارة عن مصلحة الوعاء والمراقبة والتدخلات المختلفة وهي التي تحسب أسس الضريبة ومن مهامها، تأسيس الضريبة والرسوم، مراقبة كل تصريحات المكلفون بالضريبة، المراقبة المعمقة للملفات الجبائية، أيضا التدخلات في عين المكان وجمع

كل المعلومات التي تخص الضرائب المباشرة وحقوق الطابع والمخزونات وإحصاء كل النشاطات منها المتغيرة فالمهمة الرسمية للتدخلات هي الإحصاء منها البيانات المبنية وغير المبنية والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

الشكل (01): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر



المصدر: المفتشية الضرائب اول نوفمبر

المطلب الثاني: مصالح مفتشية الضرائب اول نوفمبر

- 1) مكتب الاستقبال: هو مكتب استعلامي توجيهي للمكلفين حول حقوقهم والتزاماتهم اتجاه المفتشية انطلاقا من بداية فتح الملف الجبائي إلى غاية نهاية نشاطهم الممارس سواء تعلق الأمر بالتصريحات الشهرية أو السنوية أو فيما يتعلق بالتظلمات التي يرفعونها إلى مدير الضرائب.

- (2) مصلحة التدخلات: هو مكتب خاص بالتدخلات الميدانية لموظفي مفتشية حيث يقوم موظفو مصلحة التدخلات بتحرير محاضر التدخلات في كل تدخل ميداني لكل شخص على حدا، وتحليل هذه المحاضر إلى مصالح مختصة لمعينة محتوياتها من أجل التأكد من التصريحات التي يقدمها المكلفين.
- (3) مصلحة مداخل الأشخاص: يحتوي على ملفات أشخاص طبيعيين سواء المنتمين إلى نظام جبائي حقيقي أو الخاضعين إلى النظام الجزائري أو نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة حيث هذا المكتب يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين وتحرير جداول الضريبة الخاص بهم كل على حدا.
- (4) مصلحة الضرائب العقارية: هذا المكتب تحرر فيه الجداول الناتجة عن عقود الكراء المتواجدة في الحدود الإقليمية للمفتشية سواء عقود تجارية أو عقود ذات طابع بنكي متعلقة بشخص طبيعي أو معنوي يضاف إلى هذه المهام الرسم على التطهير.
- (5) مكتب جباية المؤسسات: هذا الأخير يحتوي على ملفات المؤسسات أو الشركات أو الشركات الناشطة أو نطاق الحدود الإقليمية للمفتشية منها شركات المساهمة والتضامن، شركات ذات مسؤولية المحدودة، والشركات ذات الشخص الوحيد تضاف إليهم التعليمات حسب أنواعها، وكذلك يحتوي على ملفات أصحاب المهن الحرة مثل المحامين، المحاسبين، الأطباء... إلخ، ومن مهامه الرئيسية متابعة تصريحات المكلفين وكذا تحرير جدول ضريبة خاصة بهم كل سنة.

جدول رقم (01-02): تعداد المستخدمين آخر إحصائيات 2020/05/31

| الوظيفة | العدد | | المناصب |
|--|---------|----|----------------|
| رئيس مفتشية | 01 | | مفتش قسم |
| رئيس مصلحة جباية المؤسسات | 01 ذكور | 04 | مفتش رئيسي |
| / | 03 اناث | | |
| رئيس مصلحة الجباية العقارية ورئيس مصلحة التدخلات | 02 ذكور | 03 | مفتش |
| / | 01 اناث | | |
| رئيس مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين | 01 ذكور | 02 | مراقب الضرائب |
| / | 01 اناث | | |
| / | 01 | | عون معاينة |
| / | 01 | | عون حجز |
| / | 01 | | تقني إعلام آلي |

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

| | | |
|----|---------|-----------------------|
| / | 01 | محاسب إداري |
| / | 01 | موظفة في إطار الإدماج |
| / | 02 | حارس |
| / | 01 | منظمة |
| 18 | المجموع | |

المصدر: من إعداد الطالبان اعتمادا على الوثائق الإدارية المقدمة من طرف المفتشية

جدول رقم (02-02): التعداد الجبائي (Population Fiscal)

| العدد الحقيقي للملفات (Réal Nombre de Dossier) | | | | | |
|--|----------------|--------------|-----|-----|-------|
| code | Code Régionale | Inspection | IRG | IBS | TOTAL |
| 4700 | 09 | INSP 470 A02 | 504 | 113 | 617 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على احصائيات مقدمة من طرف المفتشية

المبحث الثاني: دراسة الحالات التدقيق المحاسبي والجبائي

سنتطرق في هذا المبحث الى دراسة حالة عملية للتحقيق الجبائي المطبق على مستوى مفتشية الضرائب في أول نوفمبر.

المطلب الاول: دراسة الحالة التطبيقية الاولى

قبل البدء في إجراءات هذا التدقيق المحاسبي، يتوجب التعريف بوضوح بطبيعة ونشاط المكلف الذي يخضع لهذا التدقيق، بالإضافة إلى توضيح الأسباب والدواع التي دفعت إلى إجراء هذا التحقيق.

الفرع الأول: المرحلة التحضيرية

في إطار برنامج التحقيق الجبائي المحاسبي لسنة 2021 تم إدراج ملف هذه الشركة في قائمة الملفات التي يتم فيه التحقيق في إطار التحقيق الجبائي المحاسبي.

● اولاً: تقديم المؤسسة المعنية بالتحقيق ووضعيتها الجبائية

تنشط في مجال مقاولة أشغال الكهرباء.

الوضعية الجبائية للمؤسسة: تخضع هذه المؤسسة الى مجموعة من الضرائب والرسوم من بينها

- الرسم على النشاط المهني (TAP)
- الرسم على القيم المضافة (TVA)
- الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) الخاصة بالشركاء
- والضريبة على الدخل (IRG/SALAIRES) الاجمالي للرواتب والأجور

تم اقتراح المؤسسة للتدقيق وتسجيلها ضمن برنامج التدقيق لسنة 2021 واخضاعها للتدقيق للفترة الممتدة من 2017 الى 2020، نتيجة النتائج المتحصل عليها من المراقبة على الوثائق التي خضعت لها المؤسسة واكتشاف العديد من التجاوزات والاطفاء واثار لعملية التهرب الضريبي بعد مقارنة التصريحات الجبائية مع الوثائق المثبتة للعمليات المالية والمحاسبية

الإجراءات الأولية:

- اشعار بالتدقيق: تم إرسال إشعار التدقيق مرفق بميثاق حقوق و واجبات المؤسسة المعنية بالتدقيق إلى مسير الشركة حول إخضاع ملف الشركة إلى التدقيق الجبائي المحاسبي بتاريخ 2021/07/11 وتم منحه مدة عشرة أيام لإحضار جميع الوثائق المحاسبية للسنوات محل التدقيق ، وكما تضمن الاشعار امكانية استعانة المؤسسة بمستشار من اختيارها بالإضافة لأسماء المحققين والفترة التي يتم فيها التدقيق (2020/2019/2018/2017) وطبيعة مختلف الضرائب والرسوم المعنية بموضوع التدقيق (الرسم على القيمة المضافة ، الرسم على النشاط المهني ، الضريبة على ارباح الشركات الضريبة على الدخل الإجمالي)

- سحب المكلف:

المكلف استجاب لطلب الإدارة الجبائية وأحضر وثائقه المحاسبية ومنه تم سحب ملف الشركة من مفتشية أول نوفمبر وذلك بواسطة وثيقة التسليم الممضاة من طرف المحققين الجبائيين، ليتم بعدها الاحتفاظ بما لدي رئيس المفتشية حتى نهاية التدقيق.

قام المحققون بتفحص ملف الشركة من وثائق والتصريحات التي تضمنها الملف الجبائي، معتمدين في ذلك على مواعيد اكتاب مختلف التصريحات الدوري المعنية بعملية التدقيق وخاصة منها الميزانية ولواحقها

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

قام المدققون بإرسال طلب المعلومات الى أحد الموردين والبنك من اجل التأكد من صحة بعض المعلومات

- اعداد الكشوف المالية:

تم إعداد كشوف المحاسبة وفقاً لجدول الحسابات والناتج المتوفرة في التصريح السنوي الذي قدمه المكلف للإدارة الجبائية على مدار الأربع سنوات محل التحقيق.

فحص وثيقة التصريحات الشهرية المملوءة من طرف المفتشية التي تعد وثيقة ثبوتية تلخص التصريحات المقدمة من طرف المكلف، شرع في عملية التدقيق في السجلات والدفاتر والوثائق المتمثلة في دفتر الجرد ودفتر اليومية ومختلف الوثائق الثبوتية

الفرع الثاني: المرحلة الميدانية

التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل: لتأكد من مطابقة هذه الوثائق للتنظيمات المنصوص عليها، تتم المعاينة المادية للدفاتر والوثائق المحاسبية الموضوعة تحت تصرف المدقق والخاصة بالسنوات محل التدقيق، للتأكد من الوجود الفعلي للوثائق المحاسبية (دفتر اليومية والجرد) ووثائق اللازمة (الفواتير الإيصالات التراخيص) والتأكد من صحة البيانات المسجلة فيها.

التحقيق من حيث المضمون: في ضوء التحقيق في ملف المكلف التصريحات التي صرح بها وجمع المعلومات تبين عن وجود بعض التجاوزات والتناقضات وبعد التفحص الذي شمل جميع الدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية وكذلك التصريحات الجبائية تبين ما يلي:

• سنة 2017: فواتير شراء للمورد "EURL E" تخص نشاطكم لسنة 2016 تم قيدها في يوميات الشراء لسنة

2017 وهي:

- فاتورة رقم: 2093 في 2016/10/06 بمبلغ: 141 271 دج خارج الرسم، والرسم TVA = 24 016 دج.
- فاتورة رقم: 482 في 2016/03/03 بمبلغ: 176 268 دج خارج الرسم، والرسم TVA = 29 966 دج.
- فاتورة رقم: 062 في 2016/05/25 بمبلغ: 203 353 دج خارج الرسم، والرسم TVA = 34 570 دج.

الجدول رقم (03-02): تسوية أعباء المشتريات

| مبلغ الرسم | مبلغ خ، الرسم | اسم المتعامل | رقم الفاتورة | تاريخ الفاتورة |
|------------|---------------|--------------|--------------|----------------|
| 24 016 | 141 271 | EURL E. | 2093 | 06-10-2016 |
| 29 966 | 176 268 | EURL E. | 482 | 03-03-2016 |
| 3 457 | 203 353 | EURL E. | 62 | 25-05-2016 |
| 88 552 | 520 892 | المجموع | | |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

بما ان هذه الفواتير تابعة لسنة 2016 وتم ادراجها في سنة 2017 وهذا خلافا لمبدأ المحاسبة واستقلالية كل دورة سيتم إلغاء هذه الأعباء وإدراجها في نتيجة الدورة.

- سنة 2018: بعد تفحص فواتير أعباء أشغال من الباطن تخص مورد الخدمات "زيان بوبكر" وهي:
 - رقم: 56 في 2018/05/16 بمبلغ: 1 174 000 دج خارج الرسم، و الرسم TVA = 223 060 دج.
 - رقم: 91 في 2018/09/22 بمبلغ: 1 170 000 دج خارج الرسم، والرسم TVA = 222 300 دج.

الجدول (02-04): تسوية رسم المسترجعات على المشتريات

| مبلغ الرسم | مبلغ خ، الرسم | اسم المتعامل | رقم الفاتورة | تاريخ الفاتورة |
|------------|---------------|--------------|--------------|----------------|
| 223 060 | 1 174 000 | زيان ب | 56 | 16-05-2018 |
| 222 300 | 1 170 000 | زيان ب | 91 | 22-09-2018 |
| 445 360 | 2 344 000 | المجموع | | |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

تبين عدم مطابقة بيانات الفاتورة مع ختمها إضافة إلى نقص المعلومات في مضمونها.

وطبقا للمرسوم التنفيذي 05/468 المؤرخ في 2005/12/10 سيتم إلغائها وهذا باسترجاع الرسم على المشتريات

وإدراج باقي المبلغ في نتيجة الدورة.

- سنة 2019: بعد مراقبة يومية الصندوق أظهرت لنا كما يلي:
 - رصيد الأولي في 2019/01/01 = 3 452 466 دج.
 - مجموع الإيرادات في 2019/05/31 = 2 100 000 دج.
 - مجموع المصاريف في 2019/05/31 = 4 580 682 دج.
 - مبلغ وصل التسديد في 2019/05/31 = 3 003 191 دج.

الجدول (02-05): بيان رصيد الصندوق لشهر ماي

| 2019 | | | |
|-----------|-----------|------------------|------------|
| المبالغ | | حساب الصندوق | |
| دائن | مدين | البيان | التاريخ |
| / | 3 452 466 | رصيد الأولي | 01/01/2019 |
| / | 2 100 000 | مجموع الإيرادات | 31/05/2019 |
| 4 580 682 | / | مجموع المصاريف | 31/05/2019 |
| 3 003 191 | / | مبلغ وصل التسديد | 31/05/2019 |
| / | 2 031 407 | رصيد انتهائي | 31/05/2019 |
| 7 583 873 | 7 583 873 | المجموع | |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

ظهر حساب الصندوق برصيد دائن في نهاية شهر ماي وهذا بسبب إدراج وصل تسديد للمورد " EURL SERT " غير مسجل في محاسبتكم، يعبر هذا الرصيد الدائن عن مداخيل مالية غير مصرحة تم بواسطتها تسديد أعباء وخدمات وعليه سيتم إدراجه في نتيجة الدورة

● سنة 2020:

- أعباء خارج الاستغلال المصرحة في محاسبتكم والمرحلة من السنوات السابقة بقيمة: 2 750 267 دج والمرصد في حساب (44202)، والتي لم تقدموا أي تبرير عليها سيتم إعادة إدماجها في نتيجة الدورة.

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

ومما سبق ستصبح وضعيتكم الجبائية الجديدة كما يلي:

الجدول (02-06): تسوية الرسم المسترجع على المشتريات

| البان | 2018 |
|---------------------------------------|-----------|
| مبلغ المشتريات | 2 344 000 |
| معدل الرسم على القيمة المضافة | 19% |
| الرسم على القيمة المضافة TVA/ACHAT | 445 360 |
| نسبة العقوبة | 25% |
| مبلغ العقوبة | 111 340 |
| المجموع | 556 700 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

شرح عمليات الجدول:

الرسم على القيمة المضافة TVA = مبلغ المشتريات × معدل الرسم على القيمة المضافة

$$TVA = 2\,344\,000 \times 19\% = 445\,360$$

معدل العقوبة: 25%

$$\text{مبلغ العقوبة: } 111\,340 \text{ دج} = 25\% \times 445\,360$$

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

مجموع: 445 360 + 111 340 = 556 700 دج

تم تسوية الرسم على القيم المضافة وفق المواد 14-29 الى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة

جدول (02-07): جدول تصحيح حسابات النتائج

| السنوات | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| النتائج المصرحة | 2 270 739 | 3 728 412 | 847 639 | 2 326 910 |
| إعادة إدماج الأعباء | 520 892 | 2 344 000 | / | 2 750 267 |
| مداخيل غير مصرحة | / | / | 2 031 407 | / |
| النتائج المعتمدة | 2 773 631 | 6 072 412 | 2 879 046 | 423 357 |
| الفرق | 520 892 | 2 344 000 | 2 031 407 | 423 357 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

شرح العمليات في الجدول:

النتائج المعتمدة = النتائج المصرحة + إعادة إدماج الأعباء

النتائج المعتمدة = 2 270 739 + 520 892 = 2 773 631 د.ج

الفرق = النتائج المعتمدة - النتائج المصرحة

الفرق = 2 773 631 - 2 70 739 = 520 892 د.ج

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

بما ان الضريبة على الدخل الاجمالي تفرض على حصة الشركاء من النتيجة اذن نقوم بحساب حصة الشريك عبد السلام ب والذي يساهم 50% في راس مال الشركة فيتم حساب حصته من النتيجة والضريبة المفروضة عليه كما يلي:

جدول (02-08): تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

| السنوات | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|-----------------------------------|-----------|-----------|-----------|---------|
| الزيادات في نتائج الشركة | 520 892 | 2 344 000 | 2 031 407 | 423 357 |
| نسبة المساهمة في الشركة 50% | 260 446 | 1 172 000 | 1 015 704 | 211 679 |
| المدادخيل المصروفة | 1 135 369 | 1 864 206 | 423 819 | / |
| الدخل الإجمالي المصحح | 1 395 815 | 3 036 206 | 1 439 523 | 211 679 |
| IRG الضريبة على الدخل الإجمالي | 78 133 | 410 200 | 304 711 | 18 335 |
| نسبة العقوبة | 15% | 25% | 25% | 10% |
| العقوبة | 11 720 | 102 550 | 76 177 | 1 833 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

شرح عمليات الجدول:

الزيادة في حصة الشريك عبد السلام. ا (2018) = الفرق غير المصحح × نسبة المساهمة

الزيادة في حصة الشريك عبد السلام. ا (2018) = 2 344 000 × 50% = 1 172 000 د.ج.

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

بما ان المكلف قد قام بتصريح IRG للنتيجة 1 864 206 د.ج وبعد التدقيق تبين ان هناك نتيجة تم اعادة ادماجها

والمقدرة ب 1 172 000 د.ج. فعليه فإنها ستخضع للضريبة على الدخل، وحيث انها تنتمي للفترة الاخيرة في

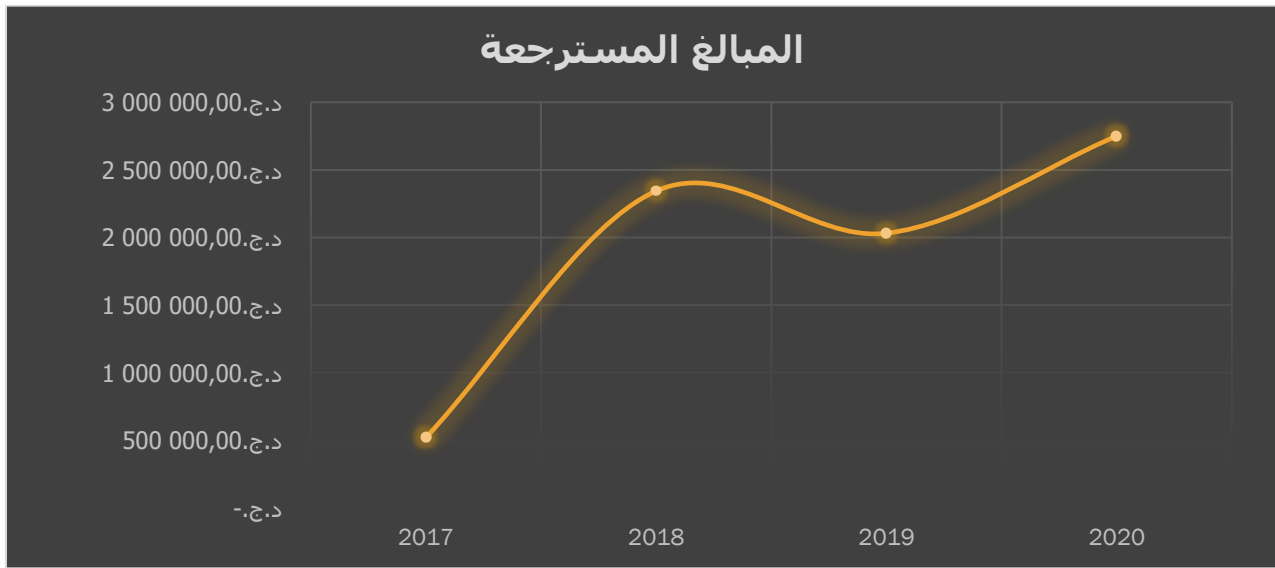
جدول IRG فيتم حسابها كالتالي:

الضريبة على الدخل الإجمالي(2018) IRG = الزيادة في حصة الشريك × 35%

الضريبة على الدخل الإجمالي(2018) IRG = 1 172 000 × 35% = 410 200 د.ج.

ملاحظة: نفس الشيء بالنسبة لشريك الثاني بخصوص قيمة الضريبة والعقوبة حيث انه يساهم ب 50% في المؤسسة

الشكل (02): حجم الفجوة بين النتيجتين



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

يمثل هذا المنحنى مقدار الفجوة بين النتيجتين قبل وبعد التحقيق لسنوات الممتدة من 2017 الى غاية 2020 ويوضح

مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في استرجاع النتائج المخفاة عمدا او عن طريق الخطأ وفرض الضرائب المستحقة عليها

ومجموعة من العقوبات من اجل مكافحة من ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها

الجدول (02-09): حساب مجموع الحقوق

| المبلغ | البيان |
|------------|--------------------------------|
| 445360 | رسم TVA |
| 25% | نسبة العقوبة |
| 111340 | العقوبة |
| 811379 | الضريبة على الدخل لشريك الأول |
| 811379 | الضريبة على الدخل لشريك الثاني |
| 384560 | العقوبة |
| 2564018.25 | مجموع الحقوق |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

التبليغ الأولي: تم إرسال وثيقة التسوية الأولية C4 الى مسير الشركة بتاريخ: 2021/12/19 حيث يمنح للمكلف أجل أربعين يوم للرد عن الضرائب التي تأسست في حقه وذلك طبقا للمادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية . وتتضمن وثيقة التسوية الأولية جميع الضرائب والرسوم التي تمت عليها عملية التسوية وبشكل مفصل وواضح حتى يتسنى للمكلف فهمها والرد عليها وفق الحق الذي اعطاه اياه المشرع الجبائي الجزائري . إن عملية التسوية الجبائية تستند الى القوانين الجبائية المحددة لهذه العملية وهي كالاتي : حيث تبدأ بالقوانين التي أوجبت الحق للإدارة الجبائية بإجراء عملية التحقيق وهي المواد 18 و 19 و 20 من قانون الإجراءات الجبائية كما يجب ذكر كل نوع من الضرائب التي تأسست وفق المواد القانونية التي تنص على ذلك في دراستنا لهذه الحالة تتعدد الضرائب والرسوم ومنه سنذكر طبيعة كل ضريبة أو رسم والمواد القانونية التي تنص على ذلك بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المواد 14 و 29 إلى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بمعدلات الضريبة على أرباح الشركات.

المادة 104 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي.

المطلب الثاني: دراسة الحالة التطبيقية الثانية

سنتناول أيضا حالة لتحقيق محاسبي لمكلف

تبعًا لتحقيق المصوب للمحاسبة التي خضعت له مؤسستكم "مؤسسة التسيير السياحي بغرداية" والمتمثل نشاطها في "الخدمات الفندقية". للسنتين غير المتقادمتين والممتدتين من 2019/01/01 إلى غاية 2020/12/31، والذي شمل الدفاتر المحاسبية والوثائق الإثباتية وكذلك التصريحات الجبائية وقد تم خلال هذه العملية تحرير تحت رقم 39 بتاريخ 2021/07/12 والمستلمة بتاريخ 2021/07/13 ولم يتم الرد في الآجال القانونية.

وعليه كانت نتائج التحقيق كما يلي:

• سنة 2019:

- 1) فواتير شراء سيتم إلغاؤها طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي (05-468) المؤرخ في 2005/12/10، وهذا لنقص بيانات هاته الفواتير، وعليه سيتم استرجاع الرسم وإدراج باقي المبلغ في نتيجة الدورة:
- فواتير تحت أرقام 07-08-09-15-18 لسنة 2019 مع المتعامل HADJ.S.N بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 213 280 دج ورسم على المشتريات: 40 523 دج
- فواتير تحت أرقام 07-63-112 لسنة 2019 مع المتعامل G TAHER بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 16 550 دج، مبلغ الرسم: 3 145 دج
- فواتير تحت أرقام 99-100-104 لسنة 2019 مع المتعامل G TAHER بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 31 100 دج، مبلغ الرسم: 5 909 دج

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

- فاتورة تحت رقم 12 لسنة 2019 مع المتعامل LARBI B بمبلغ خارج الرسم: 277 940 دج، مبلغ الرسم: 52 809 دج
- فواتير تحت أرقام 05-06-07-08-09-10-11 لسنة 2019 مع المتعامل LAIOURETTE بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 810 785 دج، مبلغ الرسم: 154 049 دج
- فاتورة تحت رقم 16 لسنة 2019 مع المتعامل EURL B. بمبلغ خارج الرسم: 45 260 دج مبلغ الرسم: 8 599 دج
- فاتورة تحت رقم 43 لسنة 2019 مع المتعامل LEADER T. بمبلغ خارج الرسم: 11 428 دج، مبلغ الرسم: 2 171 دج
- فاتورة تحت رقم 09 لسنة 2019 مع المتعامل BENK Y بمبلغ خارج الرسم: 126 000 دج، مبلغ الرسم: 23 940 دج

كما يبين الجدول التالي أسباب رفض هذه الفواتير

الجدول رقم (02-10): أسباب رفض الفواتير

| تاريخ الفاتورة | رقم الفاتورة | اسم المتعامل | معلومات الزبون | الفاتورة | المورد | بيانات الفاتورة | متقدمة |
|----------------|----------------|--------------|----------------|----------|--------|-----------------|--------|
| 2019 | 07-08-09-15-18 | H.S N | × | | | | |
| 2019 | 07-63-112 | G TAHER | | × | | | |
| 2019 | 99-100-104 | G TAHER | | | | | |
| 2019 | 12 | LARBI B | × | | × | | |

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

| | | | | | | | |
|--|---|---|---|---|-----------|--------------|------|
| | | | | | | 05-06-07-08- | |
| | × | × | | × | LAIO. | 09-10 -11 | 2019 |
| | | | | × | EURL B. | 16 | 2019 |
| | | | × | | LEADER T. | 43 | 2019 |
| | | | | | BENK. Y. | 9 | 2019 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

الجدول رقم (11-02): تسوية الرسم على المشتريات TVA/ACHAT

| تاريخ الفاتورة | رقم الفاتورة | اسم المتعامل | مبلغ خ. الرسم | مبلغ الرسم TVA |
|----------------|---------------------------|--------------|---------------|----------------|
| 2019 | 07-08-09-15-18 | H.S N | 213 280 | 40 523 |
| 2019 | 07-63-112 | G TAHER | 16 550 | 3 145 |
| 2019 | 99-100-104 | G TAHER | 31 100 | 5 909 |
| 2019 | 12 | LARBI B | 277 940 | 52 809 |
| 2019 | 05-06-07-08-09-10 - 11 | LAIO. | 810 785 | 154 049 |
| 2019 | 16 | EURL B. | 45 260 | 8 599 |
| 2019 | 43 | LEADER T. | 11 428 | 2 171 |
| 2019 | 9 | BENK. Y. | 126 000 | 23 940 |
| | | المجموع | 1 532 343 | 291 145 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

شرح العمليات:

$$\text{مبلغ الرسم TVA} = \text{مبلغ خ. الرسم} \times 19\%$$

$$\text{مبلغ الرسم TVA} = 213\,280 \times 19\%$$

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

مبلغ الرسم TVA = 40 523

(2) وضعية الأشغال رقم 25-الخاصة بالمتعامل ETBGA A.M.W المتعلقة بتهيئة فندق ال مرحبا تم فيها ترحيل خاطئ لمبلغ الاشغال المتراكمة كما يلي:

مبلغ الاشغال المتراكمة الواجب ترحيله 352 983 855 دج بكامل الرسوم

مبلغ الاشغال المتراكمة المرحل: 327 903 855 دج بكامل الرسوم

الجدول رقم (02-12): تسوية الرسم على الاشغال

| وضعية الاشغال 25 للمتعامل A.M W ETBGA | | |
|---------------------------------------|------------------|--------------------------------------|
| مبلغ الرسم | مبلغ متضمن الرسم | البيان |
| 56 358 767 | 352 983 885 | مبلغ الاشغال المتراكمة الواجب ترحيله |
| 52 354 397 | 327 903 855 | مبلغ الاشغال المتراكمة المرحلة |
| 4 004 370 | 25 080 030 | الاستحقاقات |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

شرح عمليات الجدول:

مبلغ الرسم = (مبلغ متضمن الرسم ÷ 1.19) × معدل TVA

مبلغ الرسم = (352 983 885 ÷ 1.19) × 19%

مبلغ الرسم = 56 358 767 دج

يعتبر هذا المبلغ هو قيد مضاعف للأعباء والرسم وعليه سيتم استرجاع الرسم المقدر:

4 004 370 دج وإدراج مبلغ : 21 075 630 دج في نتيجة الدورة

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

3) بالنسبة لمخصصات الإهلاكات والمؤونات تم ملاحظة وجود فرق بين المبالغ المسجلة في جدول تحديد النتائج (TCR) من جهة والمبالغ المسجلة في الجدولين (الجدول رقم 05 والجدول رقم 08) من جهة اخرى كما يلي:

- مخصصات الإهلاكات في جدول تحديد النتائج (TCR): 130 687 189 دج

- مخصصات الإهلاكات المبررة: 101 097 567 دج

- مخصصات المؤونات المبررة: 2 740 048 دج

الجدول رقم (02-13): تسوية مخصصات الاهتلاك والمؤونات

| مخصصات الإهلاكات والمؤونات | |
|----------------------------|---|
| مبلغ | البيان |
| 130 687 189 | لمخصصات الإهلاكات في جدول تحديد النتائج (TCR) |
| - 101 097 567 | مخصصات الإهلاكات المبررة |
| - 2 740 048 | مخصصات المؤونات المبررة |
| 26 849 574 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

يتم إدراج الفرق بمبلغ: 26.849.574 دج في نتيجة الدورة باعتبار ان هـد المبلغ غير مبرر

4) عدم تقديم تبرير بالوثائق الثبوتية لمخصصات المؤونات المسجلة في الحسابات:

- ح/6853: مخصصات مؤونات المخزون بمبلغ: 11 866 328 دج

- ح/6854: مخصصات مؤونات العملاء بمبلغ: 13 674 176 دج

- ح/6855: مخصصات مؤونات الديون المتعلقة بالمعامل RADJA F. بمبلغ: 4 388 003 دج

- ح/6855: مخصصات مؤونات الديون المتعلقة بالمعامل BEK. بمبلغ: 31 470 003 دج

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

الجدول رقم (02-14): تسوية مخصصات المؤونات

| مخصصات المؤونات | | |
|-----------------|--|------------|
| حساب | البيان | مبلغ |
| 6853 | مخصصات مؤونات المخزون | 11 866 328 |
| 6854 | مخصصات مؤونات العملاء | 13 674 176 |
| 6855 | مخصصات مؤونات الديون المتعلقة بالمعامل F,R | 4 388 003 |
| 6855 | مخصصات مؤونات الديون المتعلقة بالمعامل BEKH، | 31 470 003 |
| | المجموع | 61 398 510 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

يتم إدراج الفرق بمبلغ: 61 398 510 دج في نتيجة الدورة باعتبار ان هـ المبلغ غير مبرر

(5) تم تسجيل تخفيض في مبلغ التثبيتات العينية كما يلي :

التثبيتات العينية المسجلة بتاريخ 2018/12/31 بمبلغ خام: 1 344 816 149 دج

+ يضاف لها التثبيتات العينية المشتراة خلال سنة 2019: 3 438 066 دج

- يطرح منها التثبيتات العينية المتنازل عنها: 29 020 923 دج

- التثبيتات العينية في 2019/12/31: 1 319 233 292 دج

- التثبيتات العينية المسجلة في الأصول بتاريخ 2019/12/31: 1 259 437 886 دج

الجدول رقم (02-15): تسوية قيمة التثبيتات العينية

| حساب | البيان | مبلغ |
|------|---|-----------------|
| 21X | التثبيتات العينية المسجلة 2018/12/31 بمبلغ خام | 1 344 816 149 |
| 21X | التثبيتات العينية المشتراة خلال سنة 2019 | 3 438 066 |
| 21X | التثبيتات العينية المتنازل عنها | - 29 020 923 |
| 21X | التثبيتات العينية في 2019/12/31 | 1 319 233 292 |
| 21X | التثبيتات العينية المسجلة في الأصول بتاريخ 2019/12/31 | - 1 259 437 886 |
| | المجموع | 59 795 406 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

يعتبر هذا المبلغ تخفيض لعنصر من عناصر الأصول غير مبرر وعليه سيتم إدراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

(6) عدم تبرير المبلغ 2.740.019 دج حسومات اخرى المسجل في الجدول رقم 09 (جدول تحديد النتيجة الجبائية)

وعليه سيتم ادراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

• سنة 2020:

(1) فواتير شراء سيتم إلغاؤها:

- فاتورة تحت رقم 45 لسنة 2020 مع المتعامل K.A بمبلغ خارج الرسم: 47 500 دج، مبلغ الرسم: 9 025 دج

- فاتورة تحت رقم 38 لسنة 2020 مع المتعامل SOTR. بمبلغ خارج الرسم: 867 217 ج مبلغ الرسم:

164 771 دج

- فاتورة تحت رقم 17 لسنة 2020 مع المتعامل HADJ S.N بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 385 700 دج ورسم

على المشتريات: 73 283 دج

- فواتير تحت أرقام 01-05-06-07-08-10 لسنة 2020 مع المتعامل PHARM.Z بمبلغ إجمالي خارج

الرسم: 520 568 دج، مبلغ الرسم: 98 908 دج

- فاتورة رقم 04 لسنة 2020 مع المتعامل PHARM.N بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 20 000 دج، مبلغ

الرسم: 3800 دج

- فواتير تحت أرقام 01-02 لسنة 2020 مع المتعامل BADER.INFO بمبلغ إجمالي خارج

الرسم: 159 960 دج، مبلغ الرسم: 30 392 دج

- فواتير تحت أرقام 24-25 لسنة 2020 مع المتعامل SUDOP بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 40 910 دج،

مبلغ الرسم: 7 773 دج

- فاتورة تحت رقم 01 لسنة 2020 مع المتعامل LARBI B.C بمبلغ خارج الرسم: 417 141 دج، مبلغ الرسم: 79 257 دج
- فاتورة تحت رقم 01 لسنة 2020 مع المتعامل imprimerie h.s بمبلغ خارج الرسم: 77 600 دج، مبلغ الرسم: 14 744 دج
- فواتير تحت أرقام 04-05-07-09 لسنة 2020 مع المتعامل LAIOURETTE.A بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 1 816 383 دج، مبلغ الرسم: 345 113 دج
- فواتير تحت ارقام 04-05-06-10-11-12-15-16-17-28 لسنة 2020 مع المتعامل EURL.B بمبلغ خارج الرسم: 4 131 125 دج مبلغ الرسم: 784 914 دج
- فاتورة تحت رقم 07 لسنة 2020 مع المتعامل eurl.1 بمبلغ خارج الرسم: 196 000 دج، مبلغ الرسم: 37 240 دج
- فاتورة تحت رقم 93 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل G TAHER بمبلغ خارج الرسم: 228 000 دج مبلغ الرسم: 43 320 دج
- فواتير تحت رقم 1032-1074 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل ENIE.L بمبلغ إجمالي: 739 358 دج ومبلغ الرسم: 140 478 دج
- فاتورة تحت رقم 171 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل CETIC بمبلغ خارج الرسم: 322 000 دج مبلغ الرسم: 61 180 دج
- وضعيات الأشغال 03-04-05-06 لسنة 2020 الخاصة بالمتعامل Bouk.S بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 70 985 644 دج وبمبلغ الرسم: 13 487 272 دج (معلومات المتعامل خاطئة)

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

- الفواتير تحت أرقام 312-313-314-357-408-409-410-412-413-415 المتعلقة بالمتعامل

arل. sucod.v والتي يبلغ إجمالي الرسم على المشتريات : 286 396 دج تخص سنة 2018 ولا يمكن

للمؤسسة استرداد الرسم وهذا طبقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال

- فاتورة تحت رقم 2102 للمتعامل C D E والتي يبلغ الرسم على المشتريات: 756.302 دج تخص سنة

2017 ولا يمكن للمؤسسة استرداد الرسم وهذا طبقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال

الجدول رقم (02-16): جدول يوضح اسباب رفض الفواتير

| تاريخ الفاتورة | رقم الفاتورة | اسم المتعامل | معلومات الزبون | الفاتورة | المورد | بيانات الفاتورة | متقدمة |
|----------------|-------------------------------|--------------|----------------|----------|--------|-----------------|--------|
| 2020 | 45 | K A | × | | | | |
| 2020 | 38 | SO | × | | | | |
| 2020 | 17 | H.S N | × | | | | |
| 2020 | 01-05-06-07-08-10 | Z P | × | | | | |
| 2020 | 4 | P N | × | | | | |
| 2020 | 01*02 | B INF | × | | | | |
| 2020 | 24-25 | SU | × | | | | |
| 2020 | 1 | LA BEN | × | | × | | |
| 2020 | 1 | im h. s | × | | | | |
| 2020 | 04-05-07-09 | LAI | × | | × | × | |
| 2020 | 04-05-06-10-11-12-15-16-17-28 | E B | × | | | | |
| 2020 | 7 | e log | × | | | | |
| 2020 | 93 | G TAHER | × | | | | |
| 2020 | 1032-1074 | E L | | | | | |

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

| | | | | | | |
|---|--|---|---|--------|---|------|
| | | | | CE | 171 | 2020 |
| | | × | × | Bou S | 03-04-05-06 | 2020 |
| × | | | | s.s. v | 312-313-314-357-408- 409-410-412-413-415 | 2020 |
| × | | | | C D E | 2102 | 2020 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

الجدول رقم (02-17): تسوية الرسم على المشتريات TVA/ACHAT

| تاريخ الفاتورة | رقم الفاتورة | اسم المتعامل | مبلغ خ، الرسم | مبلغ الرسم |
|----------------|-----------------------------------|--------------|---------------|------------|
| 2020 | 45 | K A | 47 500 | 9 025 |
| 2020 | 38 | SO | 867 217 | 164 771 |
| 2020 | 17 | H.S N | 385 700 | 73 283 |
| 2020 | 01-05-06-07-08-10 | Z P | 520 568 | 98 908 |
| 2020 | 4 | P N | 20 000 | 3 800 |
| 2020 | 01*02 | B INF | 159 960 | 30 392 |
| 2020 | 24-25 | SU | 40 910 | 7 773 |
| 2020 | 1 | LA BEN | 417 141 | 79 257 |
| 2020 | 1 | im h. s | 77 600 | 14 744 |
| 2020 | 04-05-07-09 | LAI | 1 816 383 | 345 113 |
| 2020 | 04-05-06-10-11-12-15- 16-17-28 | E B | 4 131 125 | 784 914 |
| 2020 | 7 | e log | 196 000 | 37 240 |
| 2020 | 93 | G TAHER | 228 000 | 43 320 |
| 2020 | 1032-1074 | E L | 739 358 | 140 478 |

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

| | | | | |
|------------|------------|---------|---|------|
| 61 180 | 322 000 | CE | 171 | 2020 |
| 13 487 272 | 70 985 644 | Bou S | 03-04-05-06 | 2020 |
| 396 286 | 0 | S.S. V | 312-313-314-357-408- 409-410-412-413-415 | 2020 |
| 756 302 | 0 | C D E | 2102 | 2020 |
| 16 534 058 | 80 955 106 | المجموع | | |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي (05-468) المؤرخ في 2005/12/10 وهذا لنقص بيانات هاته الفواتير، وعليه سيتم

استرجاع الرسم وإدراج باقي المبلغ في نتيجة الدورة

(2) عدم تبرير بالوثائق الثبوتية لمخصصات المؤونات المسجلة في الحسابات التالية:

ح/ 6853 مخصصات مؤونات المخزون: 1 162 703 دج

ح/ 6855 مخصصات مؤونات الديون: 1 201 236 دج

الجدول رقم (02-18): تسوية مخصصات المؤونات

| مخصصات المؤونات | | |
|-----------------|--------------------------|------|
| مبلغ | البيان | حساب |
| 1 162 703 | مخصصات مؤونات المخزون | 6853 |
| 1 201 236 | مخصصات مؤونات الديون | 6855 |
| 2 363 939 | المجموع | |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

وعليه سيتم إدراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

(3) عدم تبرير المبلغ 23 551 459 دج حسومات اخرى وعليه سيتم إدراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

ومما سبق ستصبح الوضعية الجبائية الجديدة كما يلي:

الجدول رقم (02-19): تسوية رسم القيمة المضافة TVA

| البيان | 2019 | 2020 |
|-----------------------------------|-----------|------------|
| مبلغ المشتريات | 1 532 343 | 80 955 106 |
| معدل الرسم على القيمة المضافة | %19 | %19 |
| الرسم على القيمة الضافة TVA/ACHAT | 291 145 | 15 381 470 |
| الرسم على الاشغال 25 | 4 004 370 | / |
| نسبة العقوبة | %25 | %25 |
| مبلغ العقوبة | 1 073 879 | 3 845 367 |
| المجموع | 1 365 025 | 19 226 837 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

الجدول رقم (02-20): تصحيح النتائج

| السنة | 2019 | 2020 |
|--------------------|--------------|-------------|
| النتائج المصرحة | -161 656 203 | 13 758 031 |
| أعباء يعاد إدماجها | 146 541 933 | 106 870 504 |
| نتيجة الدورة | -15 114 269 | 120 628 535 |
| ترحيل العجز | -40 111 439 | -55 225 708 |
| النتيجة الجبائية | -55 225 708 | 65 402 826 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

شرح العمليات:

نتيجة الدورة = النتائج المصرحة + اعباء يعاد ادماجها

نتيجة الدورة (2019) = (-161 656 203) د.ج. + 146 541 933 د.ج. = -15 114 269 د.ج.

نلاحظ ان النتيجة خسارة ويتم ترحيل العجز وحساب النتيجة الجبائية لسنة 2019.

النتيجة الجبائية = نتيجة الدورة + ترحيل العجز

النتيجة الجبائية (2019) = (-15 114 269) د.ج. + (-40 111 439) د.ج. = (-55 225 708) د.ج.

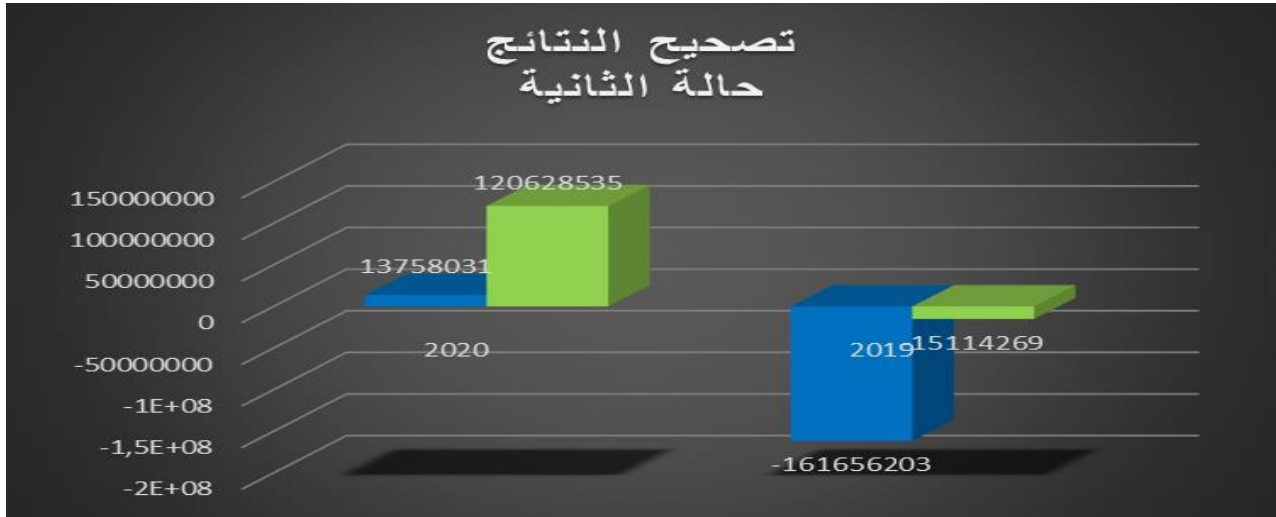
د.ج.

نتيجة الدورة (2020) = 13 758 031 د.ج. + 106 870 504 د.ج. = 120 628 535 د.ج.

النتيجة الجبائية (2019) = 120 628 535 د.ج. + (-55 225 708) د.ج. = 65 402 826 د.ج.

بما ان النتيجة ربح يستوجب اعادة النظر في الضريبة

الشكل (03): تصحيح النتائج



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية

الفصل الثاني: مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

يمثل الشكل أعمدمة بيانية توضح مقدار النتائج المصرحة باللون الأزرق وكذلك النتائج المصححة بعد إحالة ملف المكلف الى التحقيق موضحة باللون الاخضر حيث نلاحظ حجم الفرق بين النتيجتين حيث انه في سنة 2020 صرح المكلف بنتيجة سالبة مما إعفائه من تسديد الضرائب المفروضة على النتيجة وبعد التحقيق تبين ان النتيجة موجبة لدا توجب عليه دفع الضرائب الواجبة عليه وتسديد مبالغ عقوبات مفروضة على التهرب الضريبي

الجدول رقم (02-21): تسوية الضريبة على الارباح IBS

| السنة | 2019 | 2020 |
|-----------------------|-------------|------------|
| النتيجة الجبائية | -55 225 708 | 65 402 826 |
| نسبة IBS | 23% | 23% |
| ضريبة على الارباح IBS | / | 15 042 650 |
| نسبة العقوبة | / | 25% |
| العقوبات | / | 3 760 662 |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من مفتشية الضرائب

الضريبة على الارباح IBS = النتيجة الجبائية × نسبة IBS

بما ان نتيجة سنة 2019 كانت خسارة فإن المؤسسة معفية من تسديد الضريبة لهده السنة وترحل الى السنة المقبلة

الضريبة على الارباح IBS(2020) = 65 402 826 د.ج. × 23% = 15 042 650 د.ج.

قيمة العقوبة = ضريبة IBS × نسبة العقوبة

قيمة العقوبة = 15 042 650 د.ج. × 25% = 3 760 662 د.ج.

تم تسوية الضريبة على ارباح الشركات وفقا لأحكام للمادة 150 من ضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

التبليغ الأولي:

تم إرسال وثيقة التسوية الأولية C4 الى مسير الشركة بتاريخ: 2021/12/19 حيث يمنح للمكلف أجل أربعين يوم للرد عن الضرائب التي تأسست في حقه وذلك طبقا للمادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية .وتتضمن وثيقة التسوية الأولية جميع الضرائب والرسوم التي تمت عليها عملية التسوية وبشكل مفصل وواضح حتى يتسنى للمكلف فهمها والرد عليها وفق الحق الذي اعطاه اياه المشرع الجبائي الجزائري .إن عملية التسوية الجبائية تستند الى القوانين الجبائية المحددة لهذه العملية وهي كالآتي : حيث تبدأ بالقوانين التي أوجبت الحق للإدارة الجبائية بإجراء عملية التحقيق وهي المواد 18 و19 و20 من قانون الإجراءات الجبائية كما يجب ذكر كل نوع من الضرائب التي تأسست وفق المواد القانونية التي تنص على ذلك في دراستنا لهذه الحالة تتعدد الضرائب والرسوم ومنه سنذكر طبيعة كل ضريبة أو رسم والمواد القانونية التي تنص على ذلك بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المواد 14 و29 إلى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

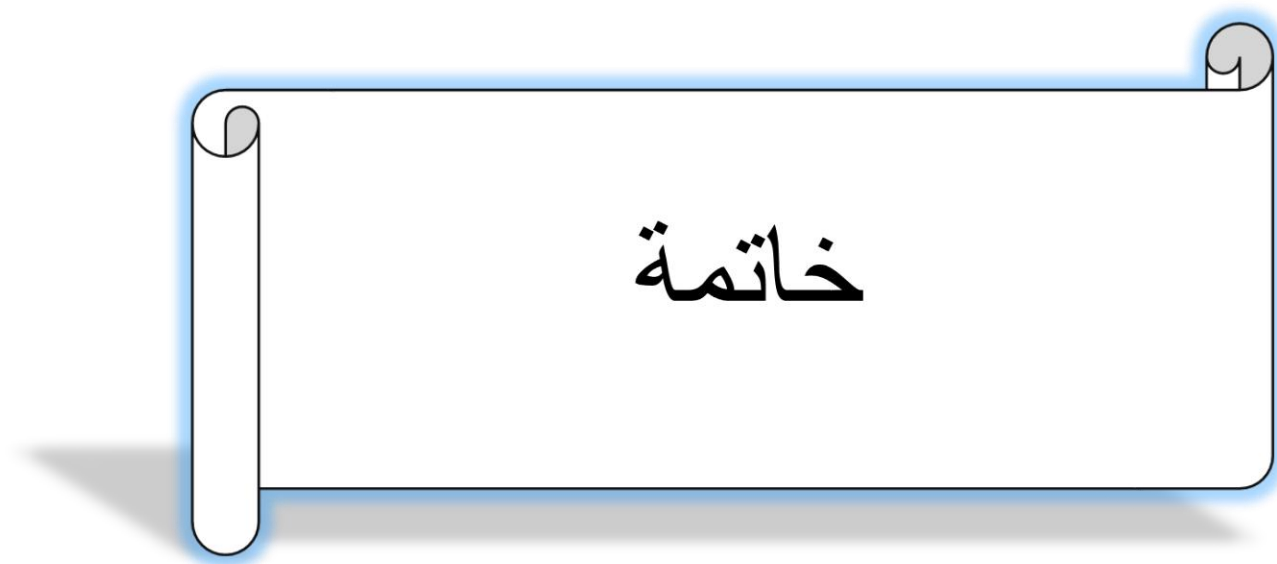
المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بمعدلات الضريبة على أرباح الشركات.

خلاصة الفصل:

بموجب القانون، تمتلك الإدارة الجبائية سلطة مطلقة في اجراء الرقابة على تصريحات المكلفين بالضريبة. وتعتبر الرقابة الميدانية أفضل السبل للكشف عن سلوكيات المكلفين في محاولة تجنب تسديد الضرائب.

عملية الرقابة العامة تتم عبر فحص الملفات من حيث الشكل ومن حيث المضمون، حيث يقوم المدقق بالتحقق من وجود أي أخطاء. إذا لم يتم العثور على أخطاء، يتم إغلاق الملف الجبائي، أما إذا وُجدت أخطاء جسيمة، يُعرض الملف للرقابة الجبائية. يتضمن التدقيق المحاسبي فحص محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل والمضمون. يبيدي المدقق رأيه بالموافقة أو الرفض بشأن صحة التصريحات المقدمة، ويتحقق من تطابقها مع المعلومات التي تم جمعها خلال التدخل الميداني. بعد ذلك، يتم إخطار المكلف بنتائج التدقيق.

تعتمد الرقابة الجبائية على سلسلة من الإجراءات القانونية التي تنظم تدخل مدققي الإدارة الجبائية. تضمن هذه الإجراءات حقوق المكلفين بالضريبة، وتنص على أن عدم الالتزام بها أو مخالفتها يؤدي إلى تجاهل عملية الرقابة الجبائية والنتائج الناجمة عنها.



خاتمة:

من خلال هذه الدراسة، تمكنا من التعرف على عدة جوانب مهمة في مجال التدقيق المحاسبي، الذي يعتبر أحد المواضيع البحثية والمهنية المهمة في مجال المحاسبة.

من خلال دراستنا، توضح لنا أن التدقيق المحاسبي يعتبر وسيلة من آليات تفعيل الرقابة الجبائية، حيث يلعب دورا حيويا في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية. وقد قامت الإدارة الجبائية بتوفير الوسائل والإطار القانوني اللازم للهيئات المختصة بالرقابة، بهدف تنقية الملفات الجبائية، والتي تخضع للمحاسبة بموجب القانون، وتحقيق من دقة التصريحات المقدمة لتصحيحها وإعادة التقييم واسترداد الحقوق المنتهكة.

تم استعراض موضوع هذه المذكرة في فصلين، حيث سعينا من خلالها إلى ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي من خلال تناول حالتين وفقاً لطبيعة موضوع المذكرة، بهدف الوصول إلى إجابة عن المشكلة الرئيسية التي تم طرحها.

اولا: نتائج اختبار الفرضيات

- عملية الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري تعتمد على مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بضرورية وذلك من قبل الأجهزة أو الهيئات التي لها صلاحيات واسعة لأداء مهامها ضمن الحدود القانونية المحددة. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الاولى.
- ان التحكم في ادوات التدقيق المحاسبي والمتمثلة في دليل المدقق والقوانين الجبائية وايضا المبادئ المحاسبية يعتبر من بين اهم الاساسيات التي تعزز الرقابة الجبائية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية

- ان الرقابة الجبائية تعتمد على التدقيق في تصريحات المكلفين وذلك من خلال تدقيق في مختلف الوثائق المحاسبية اذن كلما كان التدقيق المحاسبي جيد ومحكم تكون هناك رقابة جبائية جيدة اذن هناك علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

ثانيا: نتائج الدراسة

من خلال دراستنا توصلنا لنتائج التالية:

- يمثل التدقيق المحاسبي عملية فحص وتقييم للمعلومات المتعلقة بالعمليات المحاسبية والمالية للمؤسسة؛
- تتم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تشمل الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق بالإضافة إلى التدقيق في المحاسبة المكلف، وذلك بهدف التقليل من التهرب الضريبي؛
- يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الشروع في عملية التدقيق المحاسبي، وذلك بهدف وضع الخطط المناسبة وتحديد الضرائب والرسوم الملائمة لطبيعة النشاط الممارس والشكل القانوني للمكلف؛
- عدم استقرار النصوص القانونية والرسوم والضرائب أدى إلى صعوبة وتعقيد النظام الضريبي بالنسبة لكل من المكلفين وأعوان الضرائب؛
- نجاح عملية التدقيق وتطورها في أي بلد يعتمد على درجة تنظيمها والتزام الممارسين بتلك التنظيمات التي تهدف أساسا إلى خدمة مصالح المجتمع ومصالح أعضاء المهنة؛
- المعاينة وحق الاطلاع تعد خطوة هامة لتسهيل عملية التدفق وكشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبها المكلف بالضريبة.

ثالثا: الاقتراحات

- ضرورة اختيار المدققين والأعوان ذوي الكفاءة العالية والمعرفة العلمية الواسعة في مجالي الضريبة والمحاسبة؛
- توفير الموارد المادية والأدوات المتنوعة التي تساهم في دعم المدققين وتخفيف عبء العمل عليهم، مما يزيد من تركيزهم وكفاءتهم؛
- نشر الوعي والحس الضريبي بين المكلفين بهدف توعية المجتمع بأهمية الضرائب في تعزيز التنمية الاقتصادية ودعم الخزينة العامة؛
- منح الامتيازات ضريبية للمكلفين الممثلين للقوانين الجبائية؛
- ضرورة إنشاء شبكة معلوماتية تربط بين المفتشيات والقابضات والمديرية، بهدف تسهيل وتسريع الحصول على كافة المعلومات المتعلقة بالمكلفين الخاضعين للتدقيق.

رابعا: افاق الدراسة

- موضوع التدقيق المحاسبي ودوره في تعزيز الرقابة الجبائية يعد من المواضيع الهامة التي تشجع الباحثين على التعمق فيها، لذلك نقترح أن تركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:
- تأثير التغييرات التشريعية على ممارسات التدقيق المحاسبي وأدوات الرقابة الجبائية؛
 - دور التكنولوجيا الحديثة في تحسين دقة وفعالية عمليات التدقيق المحاسبي؛
 - دور التدقيق المحاسبي في تعزيز الالتزام الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية؛
 - دور التدقيق الداخلي في دعم الرقابة الجبائية وتحقيق الكفاءة الإدارية.



قائمة المراجع

➤ الكتب:

- (1) احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، المملكة الاردنية الهاشمية، سنة 2015.
- (2) ادريس عبد السلام، المراجعة معايير واجراءات، طبعة 05، جامعة قار يونس، ليبيا، 2008.
- (3) خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، طبعة رقم 04، عمان، الاردن، 2007.
- (4) خالد امين، علم التدقيق الحسابات، الناحية النظرية، دار وائل للنشر الطبعة الثانية، 2004.
- (5) رزق ابو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات - مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولي (الإطار النظري)، دار وائل للنشر، المملكة الاردنية الهاشمية، سنة 2015.
- (6) رزق ابو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات - مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
- (7) سليمان مصطفى الدلاهمة، مبادئ واساسيات علم المحاسبة، دار البارودي، طبعة 01، الاردن، 2007.

➤ المجلات:

- (1) بغني الشريف، سلطات الادارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، العدد 15، السنة 2021.
- (2) تدلاواني يامنة، برياطي حسين، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم، مجلة المالية & الاسواق، المجلد 09، العدد 01، 2022.

(3) مصطفى عواري، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال

والاعمال، المجلد 01، ال عدد01، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، 2016.

(4) معطى لطفى، إثر التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة – مركز

الضرائب لولاية سعيدة)، المجلد رقم 05، العدد 03.

➤ المطبوعات:

(1) رواني بوحفص، التدقيق المالي والمحاسبي دروس نظرية، مطبوعة محاضرات، جامعة غرداية، 2018.

➤ الرسائل والاطروحات:

(1) بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009، مذكرة

مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: مالية وبنوك كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، جامعة تلمسان 2005/2006.

(2) بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة

الابحاث والمراجعات بسكرة)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص

محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015.

(3) لياس فلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية – دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ام

البواقي -، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة،

2011.

(4) محمد الأمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة

ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 3، 2010/2011

(5) محمد زبير، دور التدقيق المحاسبي في تحليل التكلفة والعائد بالمؤسسات الاقتصادية بين معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية - دراسة حالة حول الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز sedge فرع وسط SDC فترة 2017-2019 -، اطروحة مقدمة الاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه، جامعة غرداية، 2021.

(6) مهيريس محمد عبد الرحمان ، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعرييج ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وجباية ، جامعة البشير الابراهيمي، برج بوعرييج ، الجزائر ، 2021-2022.

➤ الملتيقيات الدولية:

(1) سعد بوراوي، النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، ملتقى دولي المركز الجامعي الوادي، 17-18 جانفي 2010.

➤ القوانين والمراسيم:

- (1) وزارة التجارة وترقية الصادرات، المديرية العامة للتجارة، قانون التجاري.
- (2) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية.
- (3) القانون رقم 17-11 مؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018.
- (4) الجريدة الرسمية، لمرسوم التنفيذي 08-158، المؤرخ في 26 مايو سنة 2008، المطبعة الرسمية، العدد رقم 27.
- (5) الجريدة الرسمية، القانون رقم 11-07، المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007، المطبعة الرسمية، العدد رقم 74.

A horizontal scroll with a light blue glow and a shadow. The scroll is partially unrolled, showing the word 'الملاحق' (Al-Malahiq) in the center. The scroll has a grey binding on the left and right sides.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

DEW GHARDAIA

ولاية غرداية

Référence N° 09 /DEW/SDCF/BVC/2021

Lettre avec
A/R
N°A
Mr: LE GERANT DE LA SNC ABELEC ABDESSELAM
FOUNTURES ET TRAVAUX D ELECTRICITE
HAI BOUHRAOUA N°04 - W.GHARDAIA

GHARDAIA

Le 11/07/2021

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre siège le 10/11, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017 - 2018 - 2019 - 2020 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP, TVA, IRC et AUTRES.

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Mr : SIOU SSIUOUI AISSA

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Mr : LAOUAR ABDELHAKIM IC .

Mr : HAMMANI FAROUK IC .

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

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

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

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

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

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

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

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-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 neuf (9) mois.

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

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

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

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

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr
Tél n°

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série Q n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DWI GHARDAIA

المديرية الولائية للضرائب

Fiche de début des travaux
de Vérification

GHARDAIA

Le 27/07/2021

Numéro de l'affaire 26/2021

Numéro d'identification Fiscale. 000547010572449

Nom / Prénom ou raison sociale. SNC ABELEC ABDESSELAM

Activité. FOUNITURES ET TRAVAUX D ELECTRICITE

Adresse. BP N°363 -BELGHANEM (47009)-GHARDAIA Tel. /

Avis de vérification N° 09/2021 du 11/07/2021

Remis-le..... 14/07/2021

Période à vérifier du 1 janv. 17 au. 31 déc. 20

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Mr : HAMMANI FAROUK I/C

Mr : LAOUAR ABDELHAKIM I/C

Date de début des travaux préparatoires 12/07/2021

Date du contrôle inopiné (1)..... /

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) 25/07/2021

Chef de brigade

Mr : SIOU SIOU AISSA

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

Mr : HAMMANI FAROUK I/C

Mr : LAOUAR ABDELHAKIM I/C

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب غرداية

DECHARGE
(Réception des documents comptables)

Suite à la demande écrite formulée par M ABDE EL-SALAM IBRAHIM en sa qualité de GERANT DE SNC ABELEC en date du , et acceptée par le service en date du 15 mai 22 conformément à l'article 20-1 du Code des Procédures Fiscales.

Nous, vérificateurs, certifions avoir reçu les documents et justifications comptables énumérés ci -après, en vue de procéder à la :

- Vérification de la comptabilité au titre de la période du 01/01/2017 au 31/12/2020
 Vérification ponctuelle de comptabilité au titre de la période du au

| Intitulé des documents comptables |
|---|
| * LES FACTURES D'ACHATS ET DES CHARGES 2015 ET 2016 |
| * RELEVÉ DE BANQUE 2015 ET 2016 |
| * DECLARATION G50 2015 ET 2016 |
| * JOURNAUX AUXILIAIRE 2015 ET 2016 |
| GHARDAIA LE 15/05/2022 |
| Vérificateur (s) (Nom/Prénom/Signature) |
| Mr:HAMMANI FAROUK IC |
| Mr:LAOUAR ABDELHAKIM IC |

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Site 0. n° 33

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS OUARGLA

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA GHARDAIA

SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

BUREAU DES VERIFICATIONS

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Noms des signés, Mr: HAMANI FAROUK , Mr:LAOUAR ABDELHAKIM

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise SNC ABELEC ABDESSELAM exerçant

l'activité de FOUNTURES ET TRAVAUX D ELECTRICITE

Sise au BP N°363 -BELGHANEM (47009)-GHARDAIA, conformément

aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° 09/2021 du 11/07/2021

Fait à GHARDAIA le 14/12/2021

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Mr :LE GERANT DE LA SNC ABELEC

ABDESSELAM

Nom/Prénom/Grade de(s)

Mr: HAMANI FAROUK IC

Mr:LAOUAR ABDELHAKIM IC

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

2022/02/21

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIW GHARDAIA

المديرية الولائية للضرائب - غرداية

Fiche de fin des travaux
de Vérification

GHARDAIA

Le 14/02/2022

Numéro de l'affaire

26/2021.

Numéro d'identification fiscale

000547010572449

Nom / Prénom ou raison sociale

SNC ABELEC ABDESSELAM

Activité

FOUNTURES ET TRAVAUX D ELECTRICITE

Avis de vérification N°

09/2021

du

11/07/2021

Date de fin des travaux sur place

14/12/2021

Date de notification des résultats de la vérification.....

19/12/2021

Date de notification de la position définitive de l'administration.

06/02/2022

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

Mr : SIOU SSIU AISSA

Mr : HAMMANI FAROUK IC .

Mr : LAOUAR ABDELHAKIM IC .

Série D n° 15

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**MINISTERE DES FINANCES**

Direction générale des impôts

Direction régionale des impôts de Ouaregla

Direction des impôts de wilaya de Ghardaia

IDENTIFIANT FISCAL

000547010572449

CODE TERRITOIRE

4528

CODE ACTIVITE

109214

NUMERO D'ARTICLE

47010226861

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° 26 / 2021

Entreprise vérifiée : SNC ABELEC ABDESSELAM

Activité : FOUNTURES et TRAVAUX D ELECTRICITE

Adresse : BP N°363-BELGHANEM(47009)-GHARDAI

Brigade de vérification n° 03

Agents vérificateurs :

Mr : HAMMANI FAROUK I/C

Mr : LAOUAR ABDELHAKIM I/C

A/ GENERALITES

1. Renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée :

- Forme juridique : **Personne morale .**
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle : **06/05/2005**
- Désignation de l'exploitant-directeur général : **ABDESSELAM BRAHIM BEN / BAHMED.**
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :
 - Associé Majoritaire :
 - Associé Minoritaire :
 - Non Associé :
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :

| NOM ET PRENON | NBR DES PARTS | VALEURE DES PARTS . |
|-----------------------------|---------------|---------------------|
| ABDESSELAM BRAHIM B/ BAHMED | 50 PARTS | 1000 DA /PARTS |
| ABDESSELAM SALEH B/ BRAHIM | 50 PARTS | 1000 DA /PARTS |

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire :

HAI BEN DJEBLINE -BELGHANEM) - W - GHARDAI A

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES وزارة المالية
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS المديرية العامة للضرائب
 GHARDAIA

Site: 01 n° 21 w/aly

Mr : ABDESSELAM SALEH B/ BRAHIM
 ASS SNC ABELEC ABDESSELAM
 HAI BELGHANEM - W GHARDAIA

Référence N°: J6/DIW/SDCF/BVC/2022

Lettre avec
A.R.
N°

GHARDAIA Le 06/02/2022

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur, Mr : ABDESSELAM SALEH B/ BRAHIM

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 18/01/2022 et du / / en réponse à la notification de redressement N° 10/21 du 19/12/2021 et la notification complémentaire / rectificative N° / / du / /

Après un examen de ma part, je vous informe que :

Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;

Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;

Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 02 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade
Mr: SIOU SIOU AISSA

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs
Mr : HAMMANI FAROUK I/C
Mr : LAOUAR ABDELHAKIM I/C