



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

تخصص: محاسبة

بعنوان:

دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي

دراسة حالة بمفتشية الضرائب اول نوفمبر في غرداية للفترة

2023-2020

تحت إشراف:

- د. محمد عبد الرحمان بن طجين.

من اعداد الطلبة:

- روميضاء بودهير

- عائشة موسى

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	الرتبة	لقب وإسم الأستاذ
رئيسا	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	خبيطي خضير
مشرفا مقرر	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	محمد عبد الرحمان بن طجين
عضوا مناقشا	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	قطيب عبد القادر

السنة الدراسية: 2024/2023



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

تخصص: محاسبة

بعنوان:

دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي

دراسة حالة بمفتشية الضرائب اول نوفمبر في غرداية للفترة

2023-2020

تحت إشراف:

من اعداد الطلبة:

- د. محمد عبد الرحمان بن طجين.

- روميضاء بودهير

- عائشة موسى

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	الرتبة	لقب وإسم الأستاذ
رئيسا	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	خبيطي خضير
مشرفا مقرر	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	محمد عبد الرحمان بن طجين
عضوا مناقشا	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	قطيب عبد القادر

السنة الدراسية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

بعد بسم الله الرحمان الرحيم والصلاة والسلام على أشرف المرسلين أما بعد

اهدي ثمرة جهدي وعملي الى من قال عز وجل: وقضى ربك الا تعبدوا الا اياه وبالوالدين احسانا
والذي الكريمين اطال الله في عمرهما اللذان بدلا ما في وسعها لإرضائي وبلوغ مبتغاي والى اخوتي واخواتي
واصدقائي سندي في هذه الحياة حفظهم الله ورعاهم

وجميع الاقارب الى جميع زملائي الى أساتذتي الكرام وكل من لم يتسنى لي ذكرهم فالقلب لم
ينساهم.

روميساء بودهير

إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة نبي
الرحمة سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم إلى من قال فيها الرحمان " وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا " بارك
الله فيها وحفظهما أمي وأي أعلى ما عندي

إلى بهجة البيت وسندي في الحياة أختي فاطمة وأخواتي رعاهم الله ورزقهم الصحة والعافية

إلى كل أساتذتي الكرام وكل من علمني حرفا طيلة هذا المشوار

إلى كل أصدقائي وزملاء الدراسة 2 ماستر محاسبة ومالية دفعة 2024

إلى كل من أحببتهم في الله ولم تسعهم صفحتي

عائشة موسى

شكر وتقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات ما انتهى درب ولا ختم جهد إلا بفضلك يا رب الحمد لله قولاً وفعلاً وشكراً ورضاً. أما بعد فنتقدم بجزيل الشكر والامتنان الى المشرف الفاضل الاستاذ بن طاجين عبد الرحمان الذي اعاننا على انجاز الدراسة ولم ييخل علينا بتوجيهاته فجزاه الله خيراً

كما نتقدم بالشكر الى رئيس مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية الاستاذ غشي العيد على حسن الاستقبال وعلى المعلومات القيمة التي قدمها لنا.

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة التي منت علينا بقبول هذه المذكرة

والى كل من ساعدنا من قريب او من بعيد

المخلص

الملخص:

هدفت دراستنا الى معرفة دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي مستعملين في ذلك دراسة تطبيقية لحالة مؤسسة اقتصادية على مستوى مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية خلال الفترة 2020 - 2023، وذلك بغية التعرف على كافة الاجراءات اللازمة لعملية التحقيق المحاسبي، توصلنا من خلال دراستنا الى ان التحقيق المحاسبي أداة فعالة من بين الادوات التي تستخدمها الادارة الجبائية، في الكشف عن حالات التهرب الضريبي من اجل تصحيح الاسس الخاضعة للضريبة.

الكلمات المفتاحية

تحقيق محاسبي، ضريبة، تهرب ضريبي، نظام جبائي، مفتشية ضرائب، ادارة جبائية.

Résumé :

L'enquête comptable est un mécanisme utilisé pour garantir la validité et la crédibilité des déclarations fiscales rédigées par les contribuables, dans le but de découvrir toutes les omissions et manipulations de la part du contribuable. Ainsi, notre étude avait pour objectif de connaître le rôle d'enquête comptable dans la lutte contre l'évasion fiscale, à partir d'une étude appliquée au niveau de l'inspection des impôts le 1er novembre à Ghardaïa, afin d'identifier toutes les procédures nécessaires au processus d'enquête comptable. L'étude a porté sur une personne morale au cours de la période 2020 -2023, notre étude nous a permis de constater que la L'enquête comptable est 'un des outils efficaces utilisés par l'administration fiscale pour détecter les cas d'évasion fiscale afin de corriger la base d'imposition.

Les mots clés

Enquête comptable, fiscalité, fraude fiscale, inspection des impôts, système fiscal, administration fiscale

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

I, II	اهداء
III	شكر وتقدير
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الاشكال البيانية
XI	قائمة الاختصارات والرموز
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
01	الفصل الاول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي
03	المبحث الاول: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي
24	المبحث الثاني: مراجعة الدراسات السابقة
33	خلاصة الفصل الأول
35	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية
37	المبحث الاول: تقديم مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية
41	المبحث الثاني: دراسة حالة مكلف بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية
88	خلاصة الفصل الثاني
90	الخاتمة
93	قائمة المصادر والمراجع
99	الملاحق
106	فهرس المحتويات

قائمة الجداول والأشكال
والملاحق والاختصارات والرموز

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
29	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث الغرض	01
30	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث الهدف	02
31	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث أسلوب معالجة الاشكالية	03
32	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث طرح الاشكالية	04
40	تعداد المستخدمين آخر إحصائيات 2020/05/31	05
41	التعداد الجبائي (Population Fiscal)	06
43	ميزانية سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	07
46	جدول حسابات النتائج سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	08
49	جدول حركة المخزون سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	09
50	الرسم على النشاط المهني لسنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	10
51	الرسم على القيمة المضافة خلال سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	11
52	الضريبة على الدخل لسنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	12
55	جدول التسوية للرسم على القيمة المضافة سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	13
55	فرض العقوبة سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	14
56	جدول التسوية للرسم على النشاط المهني سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	15
57	جدول التسوية للرسم على القيمة المضافة سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	16
59	جدول التسوية للضريبة على الدخل الاجمالي سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	17
59	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري	18
60	جدول مستحقات سنة 2020	19
60	ميزانية سنة 2021 _الوحدة دينار جزائري	20
63	جدول حسابات النتائج سنة 2021 _الوحدة دينار جزائري	21
67	الرسم على النشاط المهني سنة 2021 _الوحدة دينار جزائري	22
67	الرسم على القيمة المضافة سنة 2021 _الوحدة دينار جزائري	23
68	حركة المخزون سنة 2021	24

قائمة الجداول والأشكال والملاحق والاختصارات والرموز

70	التسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر أبريل ونوفمبر سنة 2021	25
71	التسوية على النشاط المهني سنة 2021	26
72	تسوية الرسم على القيمة المضافة سنة 2021	27
73	جدول التسوية على الدخل الإجمالي سنة 2021- الوحدة دينار جزائري	28
74	جدول المستحقات سنة 2021	29
74	التسوية للرسم على القيمة المضافة سنة 2021	30
75	تسوية للرسم على النشاط المهني سنة 2021	31
75	التسوية للرسم على القيمة المضافة	32
76	ميزانية سنة 2022	33
79	جدول حسابات النتائج لسنة 2022	34
82	جدول حركة المخزون سنة 2022	35
83	تسوية الرسم على القيمة المضافة سنة 2022	36
84	تسوية الرسم على النشاط المهني سنة 2022	37
84	تسوية الرسم على القيمة المضافة	38
84	جدول الحقوق المستحقة سنة 2022	39
85	الرسم على النشاط المهني سنة 2023	40
86	الرسم على القيمة المضافة سنة 2023	41
87	التسوية على النشاط المهني سنة 2023	42
87	التسوية على القيمة المضافة سنة 2023	43

قائمة الاشكال البيانية

الصفحة	العنوان	الرقم
38	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية	01

قائمة الاختصارات والرموز

المختصر	شرح المختصر باللغة الاصلية	شرح المختصر باللغة العربية
IRG	Impot sur le revenu globale	الضريبة على الدخل الاجمالي
TAP	Tax sur lactivite professionnelle	الرسم على النشاط المهني

قائمة الجداول والأشكال والملاحق والاختصارات والرموز

الرسم على القيمة المضافة	Tax sur valeur ajoutée	TVA
الضريبة على ارباح الشركة	Inropot sur les bénéfices des société	IBS
متضمن جميع الرسوم	Tout taxe compris	TTC
خارج الرسم	Hors taxe	HT

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
99	قائمة تدوين جميع المعلومات والبيانات	01
100	قائمة تدوين جميع المعلومات والبيانات (تابع)	02
101	قائمة تدوين جميع المعلومات والبيانات (تابع)	03
102	وثيقة التسوية الأولية	04
103	وثيقة التسوية النهائية	05
104	محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي	06

المقدمة

مقدمة:

توطئة:

للضريبة دور هام في الحياة الاقتصادية والاجتماعية باعتبارها مورد اساسي لخزينة الدولة حيث تعمل على تقليص الفوارق الاجتماعية، كما تعتبر أداة للمحافظة على الاستقرار الاقتصادي. وبناء على ذلك فان اقرار الضريبة يهدف الى تحقيق المنفعة العامة.

مع ذلك هناك عدة عقبات تواجهها الدولة في تنفيذ مختلف سياساتها المالية من بينها ظاهرة التهرب الضريبي التي تفشت بشكل خطير وسريع، وتعددت صورها حيث أصبحت هذه الظاهرة تكتسب مناعة من خلال تكيفها مع التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي، وبهذا يمنح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية مجموعة من الوسائل القانونية اللازمة لمكافحة التهرب الضريبي.

يعتبر التحقيق المحاسبي اداة فعالة في التحقق من إذا كانت الصورة التي تعرضها المؤسسة من خلال قوائمها المالية ذات مصداقية او هناك اختلاف عن الوضعية الواقعية، حيث يقوم المدقق بإصدار تقرير مفاده تنفيذ او تأكيد لما ادلت به المؤسسة من معلومات من خلال البحث في مستندات المحاسبية. كما يعد التحقيق المحاسبي احدى وسائل الرقابة الجبائية التي تتبعها الادارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، والتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.

الاشكالية:

بناء على ما سبق نطرح الاشكالية التالية:

✓ إلى أي مدى يمكن الاعتماد على التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي لدى مفتشية الضرائب اول نوفمبر بغرداية؟

ويمكن تقسيم تلك الاشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

✓ كيف يتم تطبيق اجراءات التحقيق المحاسبي في مفتشية الضرائب اول نوفمبر بغرداية؟

- ✓ كيف يتم اكتشاف التهرب الضريبي لدى متعاملي مفتشية الضرائب اول نوفمبر بغرداية؟
- ✓ كيف يتم فحص محاسبة المكلف في مفتشية الضرائب اول نوفمبر بغرداية؟

فرضيات الدراسة:

- ✓ يتم تطبيق اجراءات التحقيق المحاسبي بمفتشية الضرائب اول نوفمبر بغرداية من خلال مراجعة ملفات المكلفين.
- ✓ يتم فحص محاسبة المكلف بمفتشية الضرائب اول نوفمبر بغرداية باستخدام أدوات التحقيق المحاسبي.
- ✓ يتم اكتشاف التهرب الضريبي لدى متعاملي مفتشية الضرائب اول نوفمبر بغرداية بفحص الوثائق المحاسبية والتصريحات.

أهداف الدراسة:

- ✓ تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وأثارها.
- ✓ تسليط الضوء على التحقيق المحاسبي وتبيان دوره في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- ✓ اكتشاف كيفية تنفيذ التحقيق المحاسبي في إطار مكافحة التهرب الضريبي.

أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية هذا الموضوع في الدور الذي تؤديه الضريبة في التنمية الاقتصادية للوطن والحفاظ على أموال الخزينة العمومية، كما ان تقاوم ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين من أبرز العقبات أمام تسيير الدولة لسياستها، اضافة إلى أن التحقيق المحاسبي من أبرز الوسائل الردعية والوقائية ضد المكلفين المتهربين وهذا ما يبرز دعمه للرقابة الجبائية.

مبررات ودوافع اختيار الموضوع:

1- دوافع ذاتية:

- ✓ توسيع الرصيد العلمي الشخصي في هذا المجال.
- ✓ الاسقاط النظري على الواقع المهني.

2- دوافع موضوعية:

- ✓ الارتباط بين المجال المحاسبي والجبائي.
- ✓ علاقة الموضوع بالتخصص.
- ✓ أهمية الضرائب باعتبارها مهمة للدولة في تنمية نفقاتها.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في الحدود المكانية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية بوهراوة، في حين تتمثل الحدود الزمانية في الفترة الزمنية التي تمت فيها الدراسة (أفريل وماي 2024)، والتي تم فيها تحليل معطيات متعلقة بدراسة حالة خلال السنوات من 2020 الى 2023.

منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة:

بناء على الاشكالية المطروحة و بغية الوصول إلى الأهداف و التحقق من صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي في دراسة المفاهيم المتعلقة بالتحقيق المحاسبي و التهرب الضريبي، اضافة الى المنهج التحليلي التجريبي من خلال دراسة دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي و ذلك بناء على وثائق المؤسسة، أما بالنسبة للأدوات المستخدمة فقد تم الاعتماد على وثائق المؤسسة و برنامج Excel كما استعنا ببعض الكتب، المقالات، المجلات العلمية و الملتقيات اضافة الى المسح المكتبي و الملاحظات الميدانية و المقابلات الشخصية.

هيكل البحث:

لإنجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه الى فصلين أحدهما نظري وثانيهما تطبيقي حيث احتوى هذين الفصلين على ما يلي:

✓ **الفصل الاول:** خصصناه للأدبيات النظرية والتطبيقية للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي والدراسات السابقة، حيث تناولنا في المبحث الاول الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي أما المبحث الثاني فتعرضنا فيه لدراسات سابقة مشابهة لموضوعنا.

✓ **الفصل الثاني:** يُعني هذا الفصل بالدراسة الميدانية، وقد قمنا بتقسيمه الى مبحثين تطرقنا في الاول الى تقديم مفهومية الضرائب أول نوفمبر غرداية، بينما المبحث الثاني فتطرقنا فيه الى دراسة حالة مكلف بمفتمشية الضرائب أول نوفمبر غرداية.

الصعوبات:

✓ كثرة التعديلات التي مست القوانين والتشريعات المرتبطة بالنظام الجبائي.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية

للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي

تمهيد:

يعتبر التحقيق المحاسبي أحد الوسائل التي تتبعها الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي والتأكيد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، وتستخدم هذه الوسيلة في فحص الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الحقيقي والتي تمسك محاسبة قانونية منتظمة، بهدف كشف كل التلاعبات المستعملة سواء بقصد أو دون قصد من قبل المكلف بالضريبة، وهذا من خلال فحص محاسبة المكلف شكلا ومضمونا.

ونظرا للانتشار الواسع لظاهرة التهرب الضريبي اختلفت الآراء في تحديد أسبابها، فقد يكون هذا راجع إلى وجود ثغرات في التشريعات الاقتصادية كما قد يرجع إلى ضعف الإدارة الضريبية وسوء التسيير فيها.

وعليه سيتم في هذا الفصل تناول الموضوع من خلال التطرق إلى:

- ✓ **المبحث الاول:** الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي.
- ✓ **المبحث الثاني:** مراجعة الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي

سنتطرق في هذا المبحث إلى الأدبيات النظرية حول التحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي، حيث تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب، سنتناول في المطلب الأول عموميات حول التحقيق المحاسبي، وفي المطلب الثاني عموميات حول التهرب الضريبي، أما في المطلب الثالث نتطرق إلى العلاقة بين التحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي.

المطلب الأول: عموميات حول التحقيق المحاسبي

أولاً: الرقابة الجبائية

1. مفهوم الرقابة الجبائية

تعريف (1): الرقابة الجبائية هي عملية فحص محتوى السجلات المحاسبية لضمان توافقيها مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى بمطابقته مع الأدلة والتصريحات المقدمة¹.

تعريف (2): هي عملية تدقيق تشمل جميع التصريحات والسجلات والوثائق والمستندات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة، سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو معنويين. تهدف هذه العملية إلى التأكد من صحة المعلومات المدرجة في ملفاتهم الضريبية. يجب على الشخص المكلف بهذه المهمة استخدام أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار وتوضيح جميع التفاصيل المدرجة في التصريحات والوثائق المرفقة².

¹ ولهي بوعلام، إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية - حالة الجزائر، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس - سطيف - كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، أكتوبر 2009. ص 6

² سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، 2011. ص 47.

تعريف (3): الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني تُعطى بموجبه للإدارة الجبائية السلطة لمراقبة التصريحات والوثائق المستخدمة في تحديد الضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الإتاوات، بهدف اكتشاف النواقص وتصحيح الأخطاء المحتملة من المكلفين بالضريبة. كما تشمل هذه الرقابة فحص السجلات المحاسبية بغض النظر عن الوسيلة المستخدمة لحفظ الوثائق¹.

ومن خلال التعريفات السابقة للرقابة الجبائية يمكننا تعريفها على أنها عملية نظامية تقوم بها السلطات الضريبية للتحقق من صحة ومصداقية التصريحات الضريبية المقدمة من المكلفين، وضمان التزامهم بالقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها، وذلك من خلال فحص السجلات المحاسبية والمالية والوثائق ذات الصلة.

2. أشكال الرقابية الجبائية

الرقابة الجبائية تأخذ عدة أشكال لتعطي الإدارة الجبائية فرصا أكبر للتأكد من حقيقة وصحة الأرقام والوثائق والمعلومات المصرح بها من طرف المكلفين وهي:²

✓ الرقابة الشكلية

يعد هذا النوع من الرقابة الجبائية أول عملية تحقق تتعرض لها التصريحات الجبائية المقدمة من المكلفين. تتميز هذه الرقابة بسطحيتها وبساطتها، حيث تركز على التأكد من صحة ومصداقية المعلومات والمعطيات المقدمة، بما في ذلك أسماء المكلفين وعناوينهم وأرقام تسجيلهم، بالإضافة إلى كيفية تقديم وعرض هذه المعلومات، حيث تهدف الرقابة الشكلية إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة أثناء كتابة التصريحات والتحقق من

¹ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري (تحديث) قانون المالية (2009)، مطبعة مزوار، طبعة الأولى، 2009، ص 11.

² عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر الإطار العام، الأهداف والطرق العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة الهقار للدراسات الاقتصادية، العدد 2، الجزائر، 2018، ص 312.

هوية وعنوان المكلف، وتجدر الإشارة إلى أن الرقابة الشكلية تعتبر جزءاً من مهام مفتشية الضرائب التي تُجرى سنوياً.

✓ الرقابة الجزئية

على عكس الرقابة الشكلية، تكون الرقابة الجزئية شاملة وتتضمن نوعين من الرقابة: الرقابة النقدية والرقابة الإجمالية. تتضمن الرقابة النقدية مراجعة التصريحات ومقارنتها بالوثائق الملحقة¹.

✓ الرقابة على مستوى المديرية الفرعية

تُجرى الرقابة المحاسبية سنوياً وفقاً لبرنامج سنوي محدد حيث تقترح المفتشية على المديرية الفرعية عدداً من الملفات، عادة ما يتراوح بين 15 إلى 20 ملف، ليتم دراستها، بموجب قانون المالية، يُطلب من مراقبي المديرية الفرعية دراسة ما بين 8 إلى 19 ملف على الأقل لكل فوج سنوياً، حيث يشمل الفوج مراقباً ومفتشاً، وتتراوح مدة هذه الرقابة من 6 أشهر إلى سنة، وذلك حسب حجم أعمال كل مكلف².

✓ الرقابة المعمقة أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية

تشمل هذه العملية جمع مجموعة من المعلومات الهامة للسلطة الضريبية، والتي يتم دراستها بعمق وبشكل دقيق، مع مقارنتها بالمعايير الخارجية لكل مكلف. يمكن لهذا النوع من الرقابة تحليل النشاط الضريبي وكذلك الأفراد بطريقة موضوعية.

¹ سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، أكتوبر 2015، ص5.

² عبود ميلود، برباوي كمال، المرجع السابق، ص313.

✓ الرقابة البسيطة

تعني الرقابة على المواد الضريبية المباشرة فقط، بالإضافة إلى الرسوم فيما يتعلق برقم الأعمال في آن واحد¹.

3. أهداف الرقابة الجبائية:

للرقابة الجبائية هي أداة قانونية تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المتمثلة في:

✓ الهدف القانوني

يتمثل في التحقق من تطابق وامتنال المكلفين للقوانين والأنظمة المالية، بهدف حفظ سلامتها. تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة، لضمان معاقبة المكلفين عن أي مخالفات تتعلق بالتهرب الضريبي وعدم دفع مستحقاتهم الجبائية².

✓ الهدف المالي والاقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى حفظ الأموال العامة من الهدر بمختلف أشكاله، لزيادة إيرادات الخزينة العامة وبالتالي تعزيز الأموال المتاحة للإنفاق، مما يساهم في تعزيز الرفاهية الاقتصادية للمجتمع بشكل عام.

✓ الأهداف الإدارية

¹ عبود ميلود، برباوي كمال، المرجع السابق، ص 313.

² نوي نجاة، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003-1999"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ونقود،

جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 36.

تلعب الرقابة الجبائية دوراً حيوياً في تعزيز فعالية الإدارة الجبائية من خلال تقديم المعلومات الضرورية. يمكن تلخيص دورها في النقاط التالية¹:

1. تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء لمساعدة الإدارة في فهم أسبابها واتخاذ القرارات اللازمة لمواجهة المشكلات.
2. تساعد في إعداد الإحصاءات، مثل نسب التهرب الضريبي.
3. كشف الثغرات القانونية التي يمكن استغلالها لتجنب الضرائب، مما يساعد في إيجاد حلول لتلك الثغرات.

✓ الأهداف الاجتماعية

تتمثل هذه الأهداف في هدفين رئيسيين:

1. تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، من خلال تطبيق مبدأ المساواة أمام القوانين الضريبية.
2. منع ومكافحة الانحرافات المالية بمختلف أشكالها، مثل الاحتيال والإهمال، وضمان أن يتحمل كل فرد ومؤسسة واجباتهم تجاه المجتمع بشكل كامل².

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكر، الجزائر، 2012، ص 82.

² سليمان عتير، مرجع نفسه، ص 83.

ثانيا: التحقيق المحاسبي

1. تعريف التحقيق المحاسبي

التعريف (1): يُعتبر التحقيق المحاسبي أحد أشكال الرقابة الجبائية، ويُعرّف على أنه "عملية فحص التصريحات وكافة السجلات والوثائق والمستندات المتعلقة بالمكلفين بالضرائب، سواء كانوا أشخاصًا طبيعيين أو معنويين، بهدف التحقق من صحة المعلومات الواردة في ملفاتهم الجبائية"¹.

التعريف (2): التحقيق المحاسبي هو مجموعة العمليات الإلزامية التي تعمل على مراقبة التصريحات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة.²

التعريف (3): هي مجموعة من العمليات تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية والتحقق من الدفاتر والوثائق المحاسبية للسنوات المالية المقفلة في مكانها، إلا في حال طلب المكلف بالضريبة خطيًا نقلها وتقبل المصلحة بذلك، أو في حال وجود قوة قاهرة تقرها المصلحة.³

التعريف (4): هي مجموعة من العمليات التي تهدف إلى التحقيق المباشر في محاسبة المؤسسة والتحقق من مطابقة المؤشرات لبعض المعطيات التي تم الحصول عليها من داخل المؤسسة وخارجها، وذلك لضمان صحة ومصداقية التصريحات المسجلة.⁴

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية: دراسة حالة بمديرية لضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة ماجستير جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر، ص 20.

² المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ زموري في فريال، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس، مذكرات مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة بومرداس، 2022، ص 19.

⁴ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عمليات الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي الجزائري والمقارن، دار الهدى الجزائر 2012، ص 24

ومن خلال التعريفات السابقة يمكننا تعريف التحقيق المحاسبي على أنه هو عملية نظامية تتم من خلالها مراجعة وفحص السجلات المالية والمحاسبية، الهدف الرئيسي من هذا التحقيق هو التأكد من دقة وصحة البيانات المالية المعلنة من طرف المكلف.

2. أهداف التحقيق المحاسبي

التحقيق المحاسبي والجبايي يهدف إلى تحقيق أبرز الأهداف التي تسعى الرقابة الجبائية لتحقيقها:

✓ الهدف المالي والاقتصادي

يهدف التحقيق المحاسبي إلى حماية الأموال العامة من التلاعب والسرقة، وضمان عدم ضياعها بأي شكل من الأشكال، وهذا يسهم في زيادة إيرادات الخزينة العامة، مما يؤدي إلى توفر المزيد من الأموال للإنفاق العام، وبالتالي رفع مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، حيث يبقى هذا الهدف مهماً نظراً للعلاقة المتشابكة بين الاقتصاد والجباية.

✓ الهدف القانوني

يتمثل في التأكد من أن تصرفات المكلفين المالية تتماشى مع القوانين والأنظمة الضريبية المعمول بها، ليركز التحقيق على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عند ارتكاب أي مخالفات تهدف للتهرب من دفع المستحقات الجبائية¹.

✓ الهدف الإداري

¹ زايبي مولود، مسار برنامج التحقيق المحاسبي والجبايي من الانتقاء إلى التنفيذ، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10،

العدد 2، الجزائر، 2021، ص 135.

يلعب التحقيق المحاسبي والجبائي دورًا حيويًا في دعم الإدارة الضريبية من خلال تقديم المعلومات والخدمات التي تعزز فعاليتها وأدائها. ويمكن تحديد هذا الدور في النقاط التالية:

- يساعد التحقيق في تحديد أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يسهل اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- يساهم في كشف الانحرافات والأخطاء، مما يمكن الإدارة الضريبية من فهم أسبابها وتقييم آثارها، واتخاذ القرارات المناسبة لحل المشكلات الناتجة عنها.
- يساهم في إعداد إحصائيات، مثل نسب التهرب الضريبي، مما يساعد في قياس هذا التهرب.
- يعتبر أداة لزيادة وعي المكلفين بحقوقهم وواجباتهم الجبائية.

✓ الهدف الاجتماعي

يتجسد في الأهداف التالية:

- منع ومحاربة الانحرافات المالية مثل السرقة والإهمال، وضمان أن يؤدي المكلفون واجباتهم تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة من خلال إرساء مبدأ المساواة أمام الضريبة، سواء كانت العدالة أفقية أو عمودية¹.

3. إجراءات التحقيق المحاسبي

يتم إجراء التحقيق المحاسبي على عدة مراحل والتمثلة في:

¹ زايبي مولود، المرجع السابق، ص136.

الإجراء الأول: وفقاً للفقرة الرابعة من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، لا يمكن بدء أي تحقيق محاسبي دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً،¹ الهدف من ذلك هو تمكينه من تحضير الوثائق والمستلزمات الضرورية للتحقيق، يتم هذا الإعلام عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، مرفقاً بإشعار بالوصول وميثاق حقوق وواجبات المكلف بالتحقيق في محاسبته، على أن يُمنح المكلف فترة لا تقل عن عشرة أيام للتحضير، تبدأ من تاريخ استلام الإشعار.

إلا أن هناك استثناءً يتعلق بالمراقبة المفاجئة التي يكون هدفها المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التحقق من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها. في هذه الحالة، يُسلم الإشعار بالتحقيق عند بدء عمليات المراقبة.²

الإجراء الثاني: يجب أن يتضمن إشعار التحقيق المعلومات التالية:

- أسماء وألقاب ورتب المحققين.
 - تاريخ وساعة التدخل الأول والفترة المحددة للتحقيق.
 - الحقوق والضرائب والرسوم والإتاوات المعنية، والوثائق الواجب الاطلاع عليها.
- يجب أن يُذكر في الإشعار بوضوح، وتحت طائلة بطلان الإجراء، أن للمكلف بالضريبة الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء عملية الرقابة.³

¹ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

² ميهوبي مراد، إجراءات التحقيق المحاسبي وضمانات حقوق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، أكتوبر 2015، ص 6-7.

³ مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد 1، العدد 1، الجزائر، 2016، ص 33.

الإجراء الثالث: من جهة أخرى، حددت المادة مدة التحقيق الميداني والاستثناءات المتعلقة بها بشكل إلزامي، حيث لا يمكن أن تتجاوز مدة التحقيق الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من أربعة أشهر في الحالات التالية، تحت طائلة بطلان الإجراء¹:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1,000,000 دج لكل سنة مالية يتم التحقيق فيها.

- جميع المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2,000,000 دج لكل سنة مالية يتم التحقيق فيها.

يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز على التوالي 5,000,000 دج و 10,000,000 دج لكل سنة مالية يتم التحقيق فيها.

في جميع الحالات الأخرى، يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق الميداني سنة واحدة².

بالنسبة للاستثناءات الواردة في هذا النص، تشير المادة إلى استثناءين:

الاستثناء الأول: قراءة الملاحظات والعرائض: لا تكون الإدارة مقيدة بمدة الرقابة الميدانية المذكورة أعلاه عند قيامها بالتحقيق في الملاحظات والعرائض المقدمة من المكلف بالضريبة بعد انتهاء عمليات التحقيق الميداني.

الاستثناء الثاني: حالة استعمال مناورات تدليسية: لا تطبق مدة الرقابة الميدانية المحددة أعلاه في حالة استخدام مناورات تدليسية مثبتة قانوناً، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء

¹ الفقرة 5، المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

² ميهوبي مراد، المرجع السابق، ص 7.

التحقيق، أو إذا لم يرد في الآجال المحددة على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19، والتي تحدد بثلاثين يوماً¹.

مع الإشارة إلى أنه وفقاً لأحكام المادة 96، عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، باستثناء الحالات التي يستخدم فيها المكلف بالضريبة مناورات تدليسية أو يقدم معلومات غير صحيحة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات المحاسبية لنفس الضرائب والرسوم، وللفترة نفسها².

4. الأعوان المؤهلين للقيام بالتحقيق المحاسبي

لقد أوكلت الإدارة الجبائية مهمة التحقيق إلى أشخاص محددین يتمتعون بميزات خاصة. هؤلاء الأشخاص هم "كل عون تابع للإدارة الجبائية الذي يحمل رتبة مفتش على الأقل ويملك الكفاءة لإجراء تحقيق في التصريحات الجبائية"³، كما "يجب أن يكون المحقق حاملاً لبطاقة انتداب صادرة عن المديرية العامة للضرائب، تُثبت صفته" (ميثاق المكلف بالضريبة، 2017). ويُذكر أنه لا يمكن للعون الجبائي استلام بطاقة الانتداب إلا بعد أداء اليمين⁴.

المطلب الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي

أولاً: مفهوم وأنواع التهرب الضريبي:

¹ المادة 19 من قانون الإجراءات الجرائية.

² ميهوبي مراد، المرجع السابق، ص7.

³ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

⁴ سني عواطف، ساسي مايسة، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل أسس الخاضعة للضرائب والرسوم دراسة حالة

مديرية الضرائب بولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة بسكرة، 2020، ص24.

من أهم المعوقات التي تواجه التطور الاقتصادي للدول هو التهرب الضريبي الذي يسبب انخفاض كبير في مداخيلها ومواردها، وبالتالي عدم قدرتها على تحقيق أهدافها السياسية العامة في مختلف القطاعات.

1) مفهوم التهرب الضريبي:

تختلف تعاريف التهرب الضريبي من كاتب لآخر فمنهم من قال " هو التخلص من الالتزام بدفع الضريبة"، فقد يتهرب المكلفون بالضريبة من دفعها و ذلك بالاشتغال في القطاعات المستفيدة من الاعفاءات الجبائية كلياً أو جزئياً لتخفيض قيمة الاقطاعات المفروضة عليها ، كما يعد التهرب الضريبي الفن الذي يتم من خلاله تجنب السقوط في حقل القانون الجبائي، فبعض المختصون والعارفين للتشريعات سنوياً ومع تتبعهم للتعديلات ومعرفتهم بالتغيرات تمكنهم من المراوغة و التعاون مع النصوص القانونية بمهارة، مما يمكنهم من تقاضي الضرائب والتهرب من دفعها بطريقة شرعية.¹

❖ يتمثل التهرب الضريبي في تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من اداء الضريبة دون نقل عبئها إلى غيره، ويترتب عليه آثار ضارة تنعكس في عدة جوانب منها الاقتصادية المالية والاجتماعية، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقه.

❖ يعرف التهرب الضريبي بأنه استغلال المكلف للنقائص والثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية بغية التخلص أو التهرب من دفع دين الضريبة، إذ أن استفادة المكلف من هذه الثغرات في إطار التشريع لا تعد مخالفة أو انتهاكا للأحكام التشريعية.²

❖ التهرب الضريبي يعرفه J,CMATING: هو فن تقاضي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي، ويعني هذا أن المكلف بالضريبة يجتهد بكل الطرق والأساليب للتخلص من اداء بعض الضرائب

¹ بومدين بكرتي، دور المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، بمجمع هيليو بوليس قالم، ص 7.

² تبوكيوت فاطمة، سماعيلي زهية، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2017، ص 5.

المستحقة عليه دون مخالفة القانون والنصوص التشريعية، حيث يستفيد من الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية بفعل تعقد النظام الجبائي أو عدم إحكام صياغة قوانينه.¹

(2) أنواع التهرب الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي مخالفة قانونية يمكن أن يكون مشروع (التجنب الضريبي) أو غير مشروع (الغش الضريبي)، وذلك متعلق بالكيفية التي يتم من خلالها التخلص من دفع المستحقات الجبائية.

✓ التهرب المشروع (التجنب الضريبي):

وهو تملص المكلف من دفع الضريبة أو جزء منها دون مخالفة القانون ودون أن ينقلها للغير، فالتهرب المشروع قد يكون مقصودا وقد لا يكون مقصودا بل قد يؤدي إلى حدوث أضرار جسيمة.²

وتتجلى هاته الصورة في استغلال المكلف للثغرات والنقائص الموجودة في التشريعات الجبائية التي لا تكاد تخلو منها، وتكون في الغالب من قبيل عدم احكام الصياغة أو نقص في التشريع.

وقد عرفه (MARGIRESZ) بأنه محاولة التخلص من الضريبة في حدود القانون، ويتجلى ذلك من خلال سلسلة الاعفاءات والتخفيضات الدائمة أو المؤقتة والتي تمس فروع انتاجية أو قطاعات اقتصادية أو مناطق جغرافية ... إلخ.

¹ بوزيد سفيان، التهرب الضريبي... مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، جامعة مستغانم، ص 120.

² سالمى محمد - مولود فتحي، طرق الكشف على التهرب الضريبي والغش الضريبي من خلال استعمال آليات مكافحتها، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 6 ، العدد (2) 2023، المركز الجامعي الشريف بوشوشة أفلو، الجزائر، 2023/10/30 ، ص 31.

فهو يستند إلى استغلال ثغرات في التشريع الضريبي تمكن المكلف من التملص من الضريبة.¹

✓ التهرب غير المشروع (الغش الضريبي):

و يقصد به تمكن المكلف كلياً أو جزئياً من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه، وذلك عبر ممارسة الغش و التزوير في القيود و مخالفة القوانين والأنظمة الضريبية المعتمدة، و تختلف صور الغش الضريبي تبعاً لاختلاف الأساليب التي يعتمدها المكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه، فقد يعتمد المكلف إلى كتم عمله عن الدولة، أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو يقدم تصريحاً مزيفاً و مدعوماً بمسندات مزورة عن حقيقة أرباحه، فينفي بعض أوجه نشاطاته أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل القابلة للتزويل الضريبي، أو يستعين ببعض القوانين التي تساعد على إخفاء حقيقة أرباحه.²

ثانياً: الفرق بين التجنب الضريبي والغش الضريبي:

إن جوهر التفرقة بين الغش الضريبي والتجنب الضريبي يكمن في كون الأول يفترض تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، بينما فالثاني يعمل المكلف على عدم تحقق الواقعة المنشئة لها، فتصرفه لا يكون سلبياً، ولا يعرض صاحبه لأية عقوبة.³

ثالثاً: أسباب التهرب الضريبي:

¹ طرشي ابراهيم، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015، ص 5.

² معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، كلية الحقوق، جامعة الطاهر مولاي، سعيدة، 2016، ص 21.

³ حسينة بن فارس، اشكالية التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستر، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البليلة، 2007، ص 22.

يرجع انتشار ظاهرة التهرب الضريبي إلى وجود بيئة توفرت فيها الشروط الملائمة لها، بحيث ساعدت في نموها واتساعها، ويعتبر وجود التهرب نتيجة توفر أسباب معينة وهي:

(1) الأسباب التشريعية:

كلما تعقدت التشريعات الضريبية وتعددت أسعار الضريبة زادت مشاكل الادارة الضريبية مع الممولين وزادت احتمالات التهرب الضريبي، أي ما تحويه الضرائب من إعفاءات وتخفيضات وإضافات في سعر الضريبة وذلك مثلاً إذا كان يتضمن بعضاً أو كلا مما يلي:

- ❖ المبالغة في سعر الضرائب أو ازدواجها.
- ❖ التميز في أسعار الضرائب بين الطوائف أو المناطق أو أنواع النشاط.
- ❖ فرض عقوبات غير رادعة على المتهربين، على اعتبار أن المكلف يقارن درجة الخطر، فإذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهريبه من الضريبة، ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن التهرب ويقلل منه، لكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماماً، ففي هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي.¹

(2) الأسباب الادارية:

تعتبر الإدارة الضريبية الأداة التنفيذية المطبقة فكلما كانت الادارة ضعيفة الكفاءات والنزاهة سهل التهرب الضريبي، وهذا راجع إلى عدة أسباب منها:²

- ❖ نقص عدد الموظفين ونقص كفاءاتهم المهنية.

¹ مقدم عريبات، التهرب الضريبي أسبابه وآثاره وطرق مكافحته، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، ص 199.

² خالد عيادة عليما، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، جامعة اربد_الأردن، سبتمبر 2013، ص 20.

- ❖ ضعف التكوين في المجال الضريبي.
 - ❖ لا تخضع الادارات الضريبية لتكوين واحد.
 - ❖ غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الادارة الضريبية.¹
 - ❖ سوء تنظيم الادارة الضريبية خاصة في الدول النامية، لم يبلغ بعد درجة من التطور يجعل أجهزتها قادرة على تنفيذ السياسة الضريبية بطريقة فعالة، كما لا يوجد أي تنسيق بين مختلف الدوائر الضريبية.
 - ❖ صعوبة تقدير الوعاء الضريبي واعتماد إدارة الضرائب على النظام الجزافي الذي يقدر قيمته الضريبية بأقل من القيمة الحقيقية أو أكثر من قيمتها.
 - ❖ العدد الهائل للمكلفين الخاضعين للضريبة والملفات المعروضة للدراسة.²
- (3) الأسباب الاقتصادية:**

تؤثر الحالة المالية للمكلف على التهرب ونطاقه، بحيث نجد ميل المكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه وساء مركزه المالي.

فالصعوبات الاقتصادية التي يمر بها المكلف غالباً ما تكون وراء محاولات التهرب والغش الضريبي التي يمارسها، ويزيد هذا الميل كلما كان دخله ضعيفاً، وعليه فالضريبة يجب أن تمس المداخيل المخصصة للاستثمارات غير الضرورية حتى تكون مقبولة، لأن المكلف الذي يمر بظروف اقتصادية ومالية سيئة سيضطر لا سيما في المشاريع الصغيرة إلى إخفاء ما يجب دفعه للحفاظ على مشروعته أمام نقل عبء الضريبة وخاصة في فترات الركود الاقتصادي والأزمات التي تمر بها المشاريع الاقتصادية.³

(4) الأسباب الاجتماعية والخلقية:

¹ سالمى محمد - مولود فتحي، مرجع سابق، ص 32.

² تبوكيوت فاطمة - سمايلي زهية، مرجع سابق، ص 5.

³ بوزيد سفيان، مرجع سابق، ص 122.

وذلك أن نظرة المجتمع في بعض المجتمعات العربية إلى التهرب نظرة إعجاب وتقدير، على اعتبار أن سرقة الخزينة العامة للدولة عن طريق التهرب الضريبي لا تعد سرقة على عكس الحال في المجتمعات الأوروبية التي تسعى للوفاء بالتزاماتها الضريبية احتراماً منها للالتزام الأخلاقي بضرورة المساهمة في تحمل الأعباء المالية¹.

إن ضعف المستوى الخلقي يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي، لذلك فهو يتناسب عكسياً مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء².

5) الأسباب السياسية:

انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي داخل الدولة عادة ما يكون سبباً لشيوع التهرب الضريبي، لأنه يولد شعور الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها وبالتالي:

- ❖ عدم وجود عدالة في توزيع الدخل القومي، أو في توزيع الخدمات الاجتماعية التي تقوم بتأديتها الحكومة والقطاع العام.
- ❖ عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية حيث تبين الدراسات أن التهرب يرتفع كلما ساء المجتمع حالة من السخط العام من الضرائب.
- ❖ زيادة الشكوى من عدم إنفاق حصيلة الضرائب في المنافع العامة³.

رابعاً: طرق مكافحة التهرب الضريبي:

¹ خالد عيادة علميات، مرجع سابق، ص 20.

² معاشو مليكة، مرجع سابق، ص 122.

³ بلعاب عيسى إسلام _ عمران عادل، دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2022، ص 14 و15.

أولاً: على المستوى المحلي:

(1) تحسين التشريع الضريبي:

ويتطلب ذلك صياغة النصوص القانونية بأسلوب بسيط وواضح ودقيق وتفادي الثغرات القانونية، وكون المسألة تتعلق بالضرائب فإن اقتراح القوانين يتم من قبل السلطة التنفيذية صاحبة الصلاحيات الواسعة، نظراً لتوفر لديها المعلومات والبيانات والاحصائيات المنظمة للمجال مما يؤدي إلى وجود بعض النقص و بروز الثغرات بسبب عدم إلمام الإدارة بالجوانب الفنية لإعداد النصوص القانونية.¹

(2) تحقيق العدالة الضريبية:

يعتبر غياب العدالة الضريبية عن النظم الضريبية وسياستها وضعف فعالية أساليب التحصيل التي تستخدمها الأجهزة الحكومية من أسباب التهرب الضريبي.

معايير العدالة الضريبية تشمل العدالة الأفقية والعدالة العمودية، فالعدالة الأفقية تعني " تحمل المكلفين ضريبياً الذين تتساوى قدراتهم على دفع نفس العبء الضريبي"، فيما يتمثل النوع الثاني من العدالة الضريبية العمودية ويقصد بها " تباين واختلاف معاملة المكلفين ضريبياً حسب مقدرة كل مكلف منهم على تحمل العبء الضريبي"، إلى جانب التوازن في الإيرادات الضريبية المباشرة وغير المباشرة، وتطبيق الضرائب التصاعدية.²

(3) تحسين الجهاز الإداري:

¹ شكلاط رحمة، ظاهرة التهرب الضريبي وطرق مكافحتها، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، المجلد 8، العدد 2، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 30/12/2013.

² فاتح أحمية، أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته، مجلة دراسات جيائية، المجلد 9، العدد 2، جامعة جيجل، الجزائر، 2020، ص 82 _ 83.

تعتبر الإدارة بعنصرها المادي والبشري من المعلومات الأساسية لكل نظام، والأداة القيادية والمحرك الفعال لمختلف النشاطات، مما يستوجب الاهتمام بها لإحداث إدارة قوية فعالة تتوفر على ذوي الكفاءات العلمية والعملية، من خلال العناية بالموظفين ومنحهم علاوات معتبرة كمنحة المردودية، ورفع مرتبتهم لإبعادهم عن الإغراء، وإعداد برامج تكوينية تتلاءم مع التطورات التي يمر بها النظام الضريبي وفتح البلد، بالإضافة إلى توفير الحماية الضرورية للموظفين أثناء تأدية مهامهم الرقابية.¹

(4) إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتسديدها:

إن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا يردع المكلف في التهرب، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية مع ضرورة مراعاة إمكانية وضع حوافز المكلفين الأمناء.

(5) تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية:

كلما نظم المكلفين نشاطهم في دفاتر قانونية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي.²

ثانيا: على المستوى الدولي:

(1) الاطلاع على أموال الأفراد في الخارج:

¹ شكلاط رحمة، مرجع سابق، ص 94 _ 95.

² خالد عيادة عليجات، مرجع سابق، ص 21 - 22.

وذلك بتقديم اقراراتهم المالية عن مداخيلهم المحققة بالخارج وإحكام الرقابة عليها، وكذلك بتقديم البيانات من قبل البنوك عن دخول الأفراد وأموالهم التي تعلم بها، أو تتم بواسطتها أو حتى أن تقوم هذه البنوك في بعض الحالات بخصم الضريبة المستحقة على عملائها وتوريدها للخزينة.¹

(2) عقد المعاهدات الدولية:

إن هذه المعاهدات الدولية ضرورية من أجل حصول الدولة على المعلومات المالية عن الأفراد بسهولة، وتحصيل الضرائب المستحقة عليهم، وفرض العقوبات الضريبية على المتهربين من دفع الضريبة.²

المطلب الثالث: علاقة التدقيق المحاسبي بمكافحة التهرب الضريبي

التهرب الضريبي يعني استغلال المكلف للنقائص والثغرات في التشريعات الجبائية بهدف التخلص من دفع الضريبة. هذه النقائص تعود غالباً إلى نقص في التشريع وضعف صياغته. استفادة المكلف من هذه الثغرات لا تعتبر مخالفة للأحكام الجبائية لأنها تتم في إطار قانوني رسمه المشرع من خلال سلسلة من الإعفاءات أو التخفيضات الدائمة أو المؤقتة التي تشمل فروع إنتاجية أو قطاعات اقتصادية أو مناطق جغرافية.³

وظاهرة التهرب الضريبي مرتبطة بالكثير من العوامل التي ساعدت على تفشيها واستفحالها، فهي مرتبطة بالمستوى الغير سوي لدى المكلف حول الوعي الضريبي باعتقاده أن هذه الضريبة هي عبارة عن وسيلة لإفقار الشعوب، أو الاعتقاد بأنه لا يجوز تسديد هذه الضرائب من الناحية الدينية، كما أن وضع السياسي للدولة يلعب دوراً مهماً في زيادة حالات التهرب الضريبي خصوصاً في اعتقاد المكلف بضعف الدولة

¹ الطيبي مريم بن لحر فتيحة، حاجي خدوجة، فعالية الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2014، ص 28.

² هاوكار رمضان عيسى، تحليل أسباب وآثار ظاهرة التهرب الضريبي وطرق معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة دهوك، المجلد 20، العدد 2، جامعة دهوك إقليم كردستان العراق، 2017، ص 147.

³ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2013، ص 99.

خدماتها والتزاماتها نحو المجتمع مما يجعلها ترسم صور ومشاعر سلبية لدى المكلف، أو الاعتقاد بان تسديد ودفع الضرائب المستحقة هي وسائل تلجأ إليها الدولة في حالة مواجهة احتياجاتها الاقتصادية والعديد من الاسباب التي يمكن أن نفسرها حول التهرب الضريبي.¹

ثم تأتي المحاسبة القسم الذي يربط بين المكلف والإدارة الجبائية، ففي هذا القسم يتم تقدير الوعاء الضريبي والتي من خلاله يمكن أن تتعرض المعلومات المحاسبية إلى التظليل والتلاعب والتهرب من الدفع الضريبي كذلك. ويمكن أن يأتي هذا التهرب من خلال تضخيم التكاليف أو تخفيض الإيرادات أو الأرباح أو أعمال المبيعات والعديد من الطرق التي تساعد على التهرب الضريبي،² إلا أن ظاهرة التهرب الضريبي يمكن أن تخلف خسائر كبيرة وضياح أموال طائلة من خزينة الدولة التي تؤثر بدورها على العملة الوطنية أو مستوى الدخل الفردي نتيجة التملص من دفع الضرائب، ومن هنا يأتي دور الإدارة الجبائية على الواجهة للحفاظ على إيرادات الخزينة و مكافحة جميع أنواع التهرب الضريبي من خلال التحقيق في المحاسبة، في التحقيق في المحاسبة هو اجراء ومجموعة من عملية المراقبة تعمل على فحص تصريحات الجبائية المكتسبة من طرف المكلفين بالضريبة ومطابقتها مع المعطيات المحصلة الداخلية والخارجية لمراقبة صدق التصريحات المسجلة وإبراز جميع الأخطاء والاغتيالات التي يمكن أن تصدر في المحاسبة.

¹ تبوكيوت فاطمة، سماعلي زهية، مرجع سابق، ص3.

² مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير العلوم الاقتصادية تخصص إقتصاديات المالية والبنوك، جامعة بومرداس، الجزائر، 2010، ص20-21.

المبحث الثاني: مراجعة الدراسات السابقة

سنتطرق خلال هذا المبحث إلى عرض أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث، من خلال دراسة المتغيرات ذات العلاقة بالموضوع الحالي، بحيث اختلفت وتباينت الدراسات في معالجة مواضيعها بغية التوصل إلى النتائج المرجوة. ومنه فتعتبر هذه الدراسة كمحاولة تكملة أو تطرق إلى بعض الجوانب التي لم يتم التوصل إليها من خلال الدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

دراسة أعدت من طرف بلواضح الجيلاني جاءت بعنوان التحقيق المحاسبي كآلية للحد من التهرب الضريبي دراسة نموذج حاله بمديرية الضرائب لولاية المسيلة لفترة 2017 2020، سنة 2022 .

تهدف هذه الدراسة الى تحديد مفهوم التهرب الضريبي والبحث في كيفية الحد منه وتقييم إليه التحقيق المحاسبي بهدف تفعيلها تمكينا للخزينة العمومية لاستعادة جزءا من ايراداتها المالية، تمت الدراسة على مستوى شركة اجوليكس بولاية المسيلة خلال الفترة 2017 2020، وبالاعتماد على المنهج التحليلي لقد تم التوصل إلى النتائج التالية :

- ❖ ارتفاع حجم التهرب الضريبي على المستوى المحلي
- ❖ من أهم الوسائل المخصصة للحد من التهرب الضريبي والتحقيق المحاسبي .
- ❖ تتميز المصالح الجبائية باستعمال ممارسات يدوية في التسيير ملفات المكلفين ومتابعتها ومراقبتها هذا من جهة ومن جهة أخرى في حالة توفر اجهزة الاعلام الالي فإن أعوان الضرائب غير مؤهلين للعمل عليها وأن الأجهزة تستعمل فقط لكتابة المراسلات الإدارية مما يصعب من دقة ومتابعة وتسيير الملفات والمعلومات الضريبية الخاصة بالمكلفين .
- ❖ تشتكي الإدارة الضريبية من نقص كمي ونوعي في الموارد البشرية المخصصة لإدارة مصالحها باعتبار العنصر البشري يحتل جانبا أساسيا ومهما .

❖ غياب وعدم إدراك أعوان الإدارة الضريبية للمعارف المختلفة في المجال الجبائي والمحاسبي ووجهل التشريعات الضريبية والمحاسبية والنقص في التكوين والدورات التدريبية والمهارات الفنية المتخصصة في المحاسبة والبداية،

ولهذا فاقترحت الدراسة التوصيات التالية :

❖ الرفع من قدرة توظيف النوعي للإطارات الجامعية المختصة في المحاسبة والجباية على المستوى المحلي ضرورة التنسيق بين مصالح الرقابة المختلفة على المستوى المحلي وتعزيز وسائل الحماية القانونية وفرض عقوبات شديدة على المكلفين الذين لا يتعاملون بالفوترة.

ثانيا: دراسة أعدت من طرف لواج منير ولواج عبد الرحيم جاءت بعنوان "تقييم التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي راسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2018" سنة 2020.

تهدف هذه الدراسة الى تحديد مفهوم التهرب الضريبي وابرار مختلف آتاره السلبية على الصعيدين الاقتصادي والاجتماعي والتعرف على مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة وتقييم مدى فعالية التحقيق المصور في المحاسبة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل، وقد اتبعت هذه الدراسة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وذلك في عرض مختلف المفاهيم النظرية وتحليل المعلومات المجمعة بالاعتماد على مجموعة من مؤشرات قياس الأداء في مديرية الضرائب لولاية جيجل، وقد توصلت الدراسة إلى:

❖ أن عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة المنجزة في مديرية الضرائب لولاية جيجل تتميز بنقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي نظرا لعدم تطابق نتائج مؤشرات التسيير المحققة مع النسب المراد الوصول إليها، كما أن ملفات المبرمجة للتحقيق المصوب في المحاسبة تتناقض في السنوات الأخيرة مقارنة بالسنوات الأولى للدراسة.

❖ كما أنه يوجد تراجع للحصيلة الجبائية لعمليات التحقيق المصوب في المحاسبة المنفذة خلال فترة الدراسة مما يدل إلى وجود ضعف في جودة عملية اختيار الملفات الخاضعة مع محدودية الامكانيات البشرية والمادية المسخرة من طرف مديرية الضرائب لولاية جيجل لإنجاز عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة.

ولهذا اقترحت الدراسة إلى ضرورة العمل على نشر الوعي الضريبي بين المكلفين وذلك بإنشاء مصالح متخصصة في الإعلام والتحميس من أجل حث المكلفين على احترام التزاماتهم الجبائية وأداء الضرائب المستحقة على عاتقهم بصورة طوعية، وتحسين نوعية برمجة الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب في المحاسبة بالبحث والتدقيق الجيد في النسيج الجبائي وتنفيذ عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة في مقرات نشاط المكلفين بدلا من مكاتب الإدارة الجبائية وتدعيم الإدارة الجبائية بعدد كافي من المحققين ومنحهم الامكانيات المادية الضرورية لأداء مهامهم.

ثالثا: دراسة تبوكيوت فاطمة وسماعلي زاهية، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي، قدمت الدراسة ضمن متطلبان نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة بومرداس، سنة 2017.

✓ انطلقت الدراسة من إشكالية: ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في اكتشاف الأخطاء والتجاوزات المحاسبية؟ وما هو دوره في مكافحة التهرب الضريبي؟

✓ وذلك بهدف دراسة وإبراز الدور الفعال الذي يلعبه التحقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، ودوره في اكتشاف الأخطاء والتجاوزات في التصريحات الجبائية وكذا معرفة أهمية التحقيق المحاسبي ومساهمته في زيادة الحصيلة لصالح الخزينة العمومية على مستوى ولاية بومرداس.

✓ انطلقت الباحثتان من الفرضية التالية " يلعب التحقيق المحاسبي دورا مهما في اكتشاف الغش والتهرب الضريبيين وكشف التجاوزات القانونية من خلال فحص مختلف التصريحات والوثائق المحاسبية وهذه التجاوزات يتم على أساسها إعادة تقييم الوعاء الضريبي "

✓ تم الاعتماد على المنهج الوصفي وذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالغش والتهرب الضريبيين، والإطار القانوني للتحقيق المحاسبي ومراحل إجراءه ثم القيام بالدراسة التطبيقية المتمثلة في دراسة حالة وذلك بالاعتماد على المنهج التحليلي.

✓ توصلت الباحثتان إلى جملة من النتائج أهمها:

- ❖ أن النظام الجبائي الجزائري يعاني من نقص في إحكام القوانين التشريعية بالإضافة إلى نقص في الإمكانيات البشرية والهيكل ما أدى إلى ارتفاع نسبة التهرب والغش الضريبيين، كما يبقى عاجزا أمام النشاط الموازي غير المصرح به والذي يعتبر ثروة ضائعة للخزينة العمومية.
- ❖ من الصعب قياس حجم ظاهرة التهرب الضريبي وذلك لطبيعته السرية، حتى المناهج المقترحة في عملية التقدير، اتضح عجزها نتيجة النقائص التي تعرفها من جهة ومن جهة أخرى تتطور طرق وأنواع التهرب الضريبي.
- ❖ ارتفاع نسبة الضريبة وكثرتها هي أهم سبب يؤدي بالكلف إلى اللجوء إلى أساليب الغش والتهرب الضريبيين.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

أولاً: دراسة أعدت من طرف Osama Matar جاءت بعنوان دور التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي (الجرائم والعقوبات) سنة 2023.

The Role of Forensic Accounting in reducing tax evasion (crimes and penalties)

تهدف هذه الدراسة إلى دراسة القضايا الضريبية المتعلقة بالمحاسبة الجنائية ومحاولة التعريف بدور المحاسبة الجنائية في القضايا المتعلقة بالضرائب. تم اعتماد تصميم البحث الاستكشافي للدراسة حيث تمت مراجعة الكتب والمجلات والأدبيات الأخرى ذات الصلة في مجال المحاسبة الجنائية والتحقيق والضرائب، وتم التوصل إلى أن هناك ارتفاع في معدل التهرب الضريبي والاحتيال والفساد المالي من تزوير الأوراق والمستندات المالية، فكانت هناك حاجة إلى التحقيق المحاسبي لحل القضايا المالية، زيادة التهرب الضريبي تسبب في عجز الموازنة في الخزينة مما يؤدي إلى رفع الخدمات العامة، المكلفين بدفع الضرائب يرون أنه من الممكن زيادة وسائل الاستثمار، مما يجعلهم يعرضون مصالحهم على المؤسسة العامة، وبسبب التعقيدات الكثيرة والمبالغة في الضرائب والقوانين، جعل الطريق مفتوحاً في استغلال الثغرات في القانون والمحاسبة للتحقيق في التهرب الضريبي أو حتى تقليل المبلغ الذي يجب دفعه.

ثانياً: دراسة أعدت من طرف Ola Khersiat جاءت بعنوان دور المحاسب الجنائي في الكشف عن الاحتيال الضريبي في البيانات المالية: دراسة مسحية في مكاتب وشركات المحاسبة والتدقيق الأردنية 2018.

The Role of the Forensic Accountant in the Detection of Tax Fraud in Financial Statements: A Survey Study in the Jordanian Accounting and Auditing Offices and Firms

تهدف هذه الدراسة إلى التأكيد على ضرورة وجود محاسب جنائي للكشف عن التلاعب بالبيانات المالية ومكافحة الاحتيال الضريبي، والتعرف على الوسائل المستخدمة في الكشف عن الاحتيال الضريبي من قبل المحاسب الجنائي في الأردن. ولتحقيق هذه الغاية، أعد الباحث استبانة على أساس مقياس ليكرت مكونة من خمسة مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) وأعطيت الترتيبات (1، 2، 3، 4، 5) على التوالي. تم توزيعها على 125 محاسب جنائي يعملون في مكاتب المحاسبة والتدقيق الأردنية. وبعد تحليل واختبار الفرضيات باستخدام برنامج SPSS، باستخدام الأساليب الإحصائية من خلال برنامج SPSS لتحليل واختبار فرضيات الدراسة، وتحليل اتجاهات الاختلافات في آراء عينة الدراسة. (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستقصاء آراء عينة الدراسة فيما يتعلق بالأسئلة التي أعدها الباحث)، تظهر النتائج أن المحاسب الجنائي يستخدم الأساليب التحقيقية والمهارات التحليلية اللازمة بشكل موضوعي ومناسب من أجل الحصول على أداة قوية يمكنها اكتشاف الاحتيال والتلاعب بالقوائم المالية في الشركات التي تقدم معلومات مضللة عن الإيرادات، وتؤخر الإبلاغ عن الإيرادات، وتقل من قيم الأصول أو تستغلها، وتتلاعب بتقديرات الاحتياطات وغيرها من الأساليب الاحتيالية.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

الجدول رقم (01): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث الغرض.

المقارنة من بحث العرض	الدراسة
قدمت دراسة بلواضح مقال في مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، أما الدراسة الحالية قدمت في إطار متطلبات الحصول على شهادة الماجستير.	طرف بلواضح الجيلاني
قدمت دراسة لواج منير ولواج عبد الرحيم مقال في مجلة الحدث للدراسات المالية و الإقتصادية، أما الدراسة الحالية قدمت في إطار متطلبات الحصول على شهادة الماجستير.	لواج منير ولواج عبد الرحيم
قدمت كلا الدراستين في إطار متطلبات الحصول على شهادة الماجستير.	تبوكيوت فاطمة وسماعيل زهية
قدمت دراسة Osama Matar مقال في Academic Journal، أما الدراسة الحالية قدمت في إطار متطلبات الحصول على شهادة الماجستير.	Osama Matar
قدمت دراسة Ola Khersiat مقال في International Journal of Economics and Finance، أما الدراسة الحالية قدمت في إطار متطلبات الحصول على شهادة الماجستير.	Ola Khersiat

المصدر: من اعداد الطالبتين.

الجدول رقم (02): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث الهدف.

المقارنة من حيث الهدف	الدراسة
تهدف هذه الدراسة الى تحديد مفهوم التهرب الضريبي والبحث في كيفية الحد منه وتقييم آلية التحقيق المحاسبي، بينما الدراسة الحالية تهدف الى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وأثارها وابرار كيفية تنفيذ التدقيق المحاسبي في إطار مكافحة التهرب الضريبي.	بلواضح الجيلاني
تهدف هذه الدراسة الى تحديد مفهوم التهرب الضريبي وابرار آثاره السلبية وتقييم مدى فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل، أما الدراسة الحالية تهدف الى دراسة كيفية تنفيذ التدقيق المحاسبي في إطار مكافحة التهرب الضريبي.	لواج منير ولواج عبد الرحيم
هدفت الدراسة الى ابراز الدور الفعال الذي يلعبه التحقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين ودوره في اكتشاف الاخطاء والتجاوزات في التصريحات الجبائية، وكذا معرفة أهمية التحقيق المحاسبية ومساهمته في زيادة الحصيلة لصالح الخزينة العمومية على مستوى ولاية بومرداس، بينما دراستنا الحالية هدفت الى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي أثارها، واكتشاف كيفية تنفيذ التدقيق المحاسبي في إطار مكافحة التهرب الضريبي.	تبوكيوت فاطمة وسماعيلي زهية
تهدف هذه الدراسة إلى دراسة القضايا الضريبية المتعلقة بالمحاسبة الجنائية ومحاولة التعريف بدور المحاسبة الجنائية في القضايا المتعلقة بالضرائب، أما دراستنا الحالية هدفت الى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وأثارها واكتشاف كيفية تنفيذ التدقيق المحاسبي في إطار مكافحة التهرب الضريبي.	Osama Matar
تهدف هذه الدراسة إلى التأكيد على ضرورة وجود محاسب جنائي والتعرف على الوسائل المستخدمة في الكشف عن التهرب الضريبي من قبل المحاسب الجنائي في الأردن، أما دراستنا الحالية هدفت الى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وأثارها واكتشاف كيفية تنفيذ التدقيق المحاسبي في إطار مكافحة التهرب الضريبي.	Ola Khersiat

المصدر: من اعداد الطالبتين.

الجدول رقم (03): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث أسلوب معالجة الإشكالية.

المقارنة من حيث أسلوب معالجة الاشكالية	الدراسة
تم الاعتماد في دراسة بلواضح الجيلاني على المنهج التحليلي من خلال تحليل البيانات المجمعة من شركة أجوليكس أما الدراسة الحالية اعتمدت في الجانب التطبيقي على دراسة تطبيقية لعينة من الوثائق باستخدام برنامج Excel	بلواضح الجيلاني
تم الإعتماد في دراسة لواج منير ولواج عبد الرحيم على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي من خلال عرض مختلف المفاهيم وتحليل المعلومات المجمعة، بينما الدراسة الحالية تعتمد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تحليل الوثائق المحاسبية للمؤسسة.	لواج منير ولواج عبد الرحيم
دراسة الباحثين على المنهج الوصفي وذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية، بينما الدراسة الحالية تعتمد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تحليل الوثائق المحاسبية للمؤسسة.	تبوكيوت فاطمة وسماعيلي زهية
اعتمدت دراسة Osama Matar على البحث الإستكشافي من خلال التطرق إلى أهم ما كتب في المراجع والبحوث المتعلقة بموضوع البحث أما دراستنا الحالية تعتمد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال الوثائق المحاسبية للمؤسسة.	Osama Matar
اعتمدت دراسة Ola Khersiat على المنهج الوصفي التحليلي من خلال توزيع استبيانات على 125 محاسب جنائي يعملون في مكاتب المحاسبة والتدقيق الأردنية، أما دراستنا الحالية تعتمد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال الوثائق المحاسبية للمؤسسة.	Ola Khersiat

المصدر: من اعداد الطالبتين.

الجدول رقم (04): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث طرح الإشكالية.

المقارنة من حيث طرح الإشكالية	الدراسة
<p>جاء في اشكالية بلواضح الجيلاني ما يلي: ما مدى فعالية التحقيق المحاسبي للحد من التهرب الضريبي؟ بينما الدراسة الحالية ركزت على كيفية الاعتماد على التدقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.</p>	<p>بلواضح الجيلاني</p>
<p>كانت اشكالية دراسة لواج منير ولواج عبد الرحيم ما مدى فعالية عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية جيجل؟ بينما الدراسة الحالية تتمثل الاشكالية في مدى مكافحة التهرب الضريبي بالاعتماد على التدقيق المحاسبي.</p>	<p>لواج منير ولواج عبد الرحيم</p>
<p>تم صياغة إشكالية تبوكيوت فاطمة وسماعيلي زهية كما يلي: ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في إكتشاف الأخطاء والتجاوزات المحاسبية؟ وما هو دوره في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين؟ بينما الدراسة الحالية تمثلت الإشكالية في كيفية الإعتماد على التدقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي؟</p>	<p>تبوكيوت فاطمة وسماعيلي زهية</p>
<p>تمثلت إشكالية الباحث Osama Matar فيما يلي: هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الجنائية في الحد من التهرب الضريبي؟ أما الدراسة الحالية كانت الاشكالية المدروسة في كيفية الاعتماد على التدقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.</p>	<p>Osama Matar</p>
<p>تمثلت إشكالية الباحثة Ola Khersiat فيما يلي: هل سيكون للمحاسبة الجنائية دور في الحد من التهرب الضريبي في الشركات الصناعية الأردنية؟ أما الدراسة الحالية كانت الاشكالية المدروسة في كيفية الاعتماد على التدقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.</p>	<p>Ola Khersiat</p>

المصدر: من اعداد الطالبتين.

خلاصة الفصل الأول

تم خلال هذا الفصل دراسة التحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي في إطار نظري مفاهيمي لكل منهما حيث تم التوصل لعدة نقاط وهي:

- ✓ الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات والتدابير التي تتخذها السلطات الضريبية للتحقق من صحة ودقة التصريحات الضريبية المقدمة من المكلفين، وضمان التزامهم بالقوانين واللوائح الضريبية.
- ✓ تهدف الرقابة الجبائية إلى مكافحة التهرب الضريبي وضمان تحصيل الإيرادات الضريبية المستحقة للدولة، وتشمل مراجعة السجلات المحاسبية والتحقيق في الوثائق المالية وإجراء عمليات التفتيش الميداني عند الحاجة.
- ✓ تأتي الرقابة الجبائية على عدة أشكال منها الشكلية، المعمقة، الجزئية، البسيطة... إلخ.
- ✓ التحقيق المحاسبي هو عملية فحص دقيقة وشاملة للسجلات والوثائق المحاسبية، تهدف إلى التأكد من صحة ودقة البيانات المالية المعلنة عليها.
- ✓ يتضمن التحقيق المحاسبي مراجعة المعاملات المالية، والتحقق من الإلتزام بالمعايير المحاسبية والقوانين المالية، والكشف عن أي أخطاء أو تلاعب محتمل في السجلات.
- ✓ تتم عملية التحقيق المحاسبين من طرف أعوان تابعين للإدارة الجبائية يحملون رتبة مفتش.
- ✓ يتمثل التهرب الضريبي في تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة دون نقل عبئها إلى غيرها ويترتب عليه آثار ضارة تنعكس في عدة جوانب منها الاقتصادية المالية والاجتماعية مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقه
- ✓ قد يكون التهرب الضريبي مشروعاً (التجنب الضريبي) أو غير مشروعاً (الغش الضريبي)
- ✓ ان انتشار ظاهرو التهرب الضريبي راجع الى عدة اسباب اقتصادية وسياسية، ادارية واجتماعية.
- ✓ تتم مكافحة التهرب الضريبي على المستوى المحلي والدولي.
- ✓ العلاقة بين التحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي علاقة عكسية حيث أن التحقيق المحاسبي عبارة عن أداة لمكافحة التهرب الضريبي.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية لمفتشية الضرائب

أول نوفمبر لولاية غرداية

تمهيد:

من اجل تدعيم دراستنا النظرية التي تطرقنا فيها الى دور التدقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي قمنا في هذا الفصل بدراسة ميدانية تركز على دراسة حالة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر لولاية غرداية، وكنموذج للدراسة تم اختيار ملف خضع للتدقيق المحاسبي.

وللوصول للنتائج المرجوة تتبعنا من خلال الملف محل الدراسة أثر عملية التدقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي، لهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

- ✓ **المبحث الاول:** تقديم مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية.
- ✓ **المبحث الثاني:** دراسة حالة مكلف بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية.

المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

سنتطرق في هذا المبحث الى أهم المعلومات حول مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية، حيث تم تقسيم المبحث الى ثلاثة مطالب، سنتناول في المطلب الاول نشأة مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية، اما المطلب الثاني الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية بينما المطلب الثالث سنتطرق خلاله الى تعداد المستخدمين والتعداد الجبائي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية.

المطلب الاول: نشأة مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

تم افتتاح مفتشية الضرائب أول نوفمبر سنة 1992، حيث كانت تسمى قبل هذا التاريخ مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية التسجيل، وبعد انتعاش النشاط الاقتصادي داخل ولاية غرداية ثم الفصل بين المفتشين، حيث تم فتح مفتشية الضرائب المباشرة وأطلق عليها تسمية أول نوفمبر سنة 2002، وهي تضم كل من حي ثنية المخزن وحي مليكة العليا والسفلى، وكذا حي الحاج مسعود إضافة إلى حي بوهراوة وواد نشو.

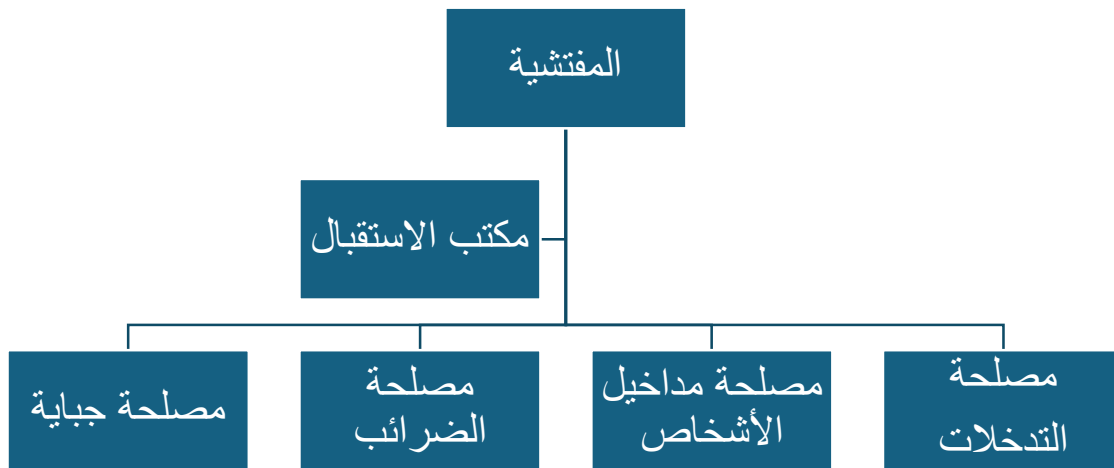
ومن مهام مفتشية الضرائب أول نوفمبر ما يلي:

- ❖ 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.
- ❖ 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.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

يمكن الاستعانة بالشكل التوضيحي التالي:

الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية



المصدر: من إعداد الطالبان اعتمادا على معلومات من المفتشية.

اعتمادا على الشكل السابق سنحاول تقديم شرح مختصر لكل مصلحة من المفتشية كما يلي:

- (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 المفتشية، حيث يقوم موظفو مصلحة التدخلات بتحرير محاضر التدخلات في كل تدخل ميداني لكل شخص على حدا، وتحليل هذه المحاضر إلى مصالح مختصة لمعاينة محتوياتها من أجل التأكد من التصريحات التي يقدمها المكلفين.
- (3) **مصلحة مداخيل الأشخاص:** يحتوي على ملفات أشخاص طبيعيين سواء المنتمين إلى نظام جبائي حقيقي أو الخاضعين إلى النظام الجزافي أو نظام الضريبة الجزافية 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.

المطلب الثالث: تعداد المستخدمين والتعداد الجبائي في مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

يتمثل تعداد المستخدمين وفقا لأخر الاحصائيات خلال سنة 2020 في الجدول التالي:

جدول رقم (05): 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
/	01		محاسب إداري
/	01		موظفة في إطار الادمج
/	02		حارس
/	01		منظفة
18	المجموع		

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

جدول رقم (06): 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 اعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من المفتشية.

المبحث الثاني: دراسة حالة مكلف بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

نتطرق خلال هذا المبحث الى دراسة ملف مكلف بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية، حيث قسمنا المبحث الى ثلاثة مطالب، المطب الاول المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق، المطب الثاني عملية التدقيق خلال سنتي 2020 و2021، أما المطب الثالث فنتطرق خلاله الى عملية التدقيق في السنتين 2022 و2023.

المطلب الاول: المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق

في إطار التدقيق المحاسبي تم اختيار الملف الجبائي الذي امامنا ضمن البرنامج السنوي لسنة 2024 المعتمد من طرف المديرية الولائية للضرائب للسنوات 2020/2021/2022/2023.

اولا: التعرف على الهوية الجبائية للمكلف:

– الرقم الاحصائي: 197147050022047

– رقم المادة: 47010230933

– الرقم الجبائي 171470500220159.

– الاسم: X.

– النشاط: مؤسسة أشغال عمومية.

– نظام الامتياز: الصندوق الوطني لدعم وتطوير الاستثمار.

– نظام الاخضاع: حقيقي.

– تاريخ بداية النشاط: 2005/03/01.

ملاحظة: جميع الأنشطة المستفيدة من صندوق دعم وتطوير الاستثمار تخضع للنظام الحقيقي مهما كان رقم اعمالها.

ثانيا: مرحلة التدقيق المحاسبي:

المرحلة الاولى: ارسال الاشعار بالتدقيق:

بتاريخ 2023/2/5 تم ارسال اشعار بالتدقيق الى عنوان المكلف لإجراء التدقيق المحاسبي على المستندات والتصريحات المحاسبية، والجبائية للسنوات المذكورة أعلاه، حيث تم منح المكلف اجل 10 ايام للرد على هذا الاشعار طبقا للمادة 20 من قانون اجراءات الجبائية.

ملاحظة: تمنح مدة اضافية قدرها 8 أيام للرد على الاشعار.

المرحلة الثانية: بعد ايداع المكلف الوثائق المحاسبية والجبائية على مستوى مكتب المراجعة الجبائية لمديرية الضرائب يقوم المدقق بإحصاء الوثائق المودعة وتصنيفها حسب طبيعتها.

يقوم المدقق بسحب الملف الجبائي من المفتشية التابعة اقليميا، وذلك بتسليم وصل استلام لرئيس المفتشية يسجل به جميع الوثائق المتواجدة بالملف.

يقوم بفحص التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلف، ومقارنتها بالتصريحات التي يتضمنها الملف.

المطلب الثاني: عملية التدقيق خلال السنوات من 2020 الى 2023

خلال المرحلة الاولى للتدقيق يقوم المدقق بإعداد خطة للتدقيق وفق جدول زمني محدد، يتم فيه اعداد التسوية الجبائية الاولى الناجمة عن عملية التدقيق.

أولا: تكون سنة 2020 كالاتي:

وفقا لوثائق المؤسسة تظهر ميزانية سنة 2020 كما يلي:

الجدول رقم (07): ميزانية سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري.

2019	2020			الأصول
	الصافي	مؤنات وخصائر القيمة	المبالغ الإجمالية	
				الأصول غير المتداولة
				شهرة المحل ايجابي أو سلبي
				التثبيات المعنوية
				التثبيات المادية
				أراضي
				مباني
97,042,016.0	84,434,529.0	209,665,426	294,099,95	التثبيات المادية الأخرى
0	0	.00	6.00	
				التثبيات في الامتياز
				التثبيات قيد التنفيذ
				التثبيات المالية

				الأوراق المالية المحسومة على أساس حقوق الاستحقاق
				المساهمات الأخرى والذمم المدينة
				الأوراق المالية المجمدة الأخرى
108,566,186.00	68,557,988.00		68,557,988.00	القروض والأصول المالية الأخرى غير المتداولة
				الأصول الضريبية المؤجلة
205,608,202.00	152,992,518.00	209,665,426.00	362,657,945.00	مجموع الأصول غير المتداولة
				الأصول المتداولة
109,397,640.00	138,603,189.00		138,603,189.00	المخزون
				المستحقات الاستخدامات المماثلة
191,302,299.00	215,690,563.00		215,690,563.00	الزيائن
	1,200,000.00		1,200,000.00	المدينون الآخرون
	7,419,785.00		7,419,785.00	الضرائب
				المستحقات والاستخدامات المماثلة
				التوفر وما شابه ذلك
				الاستثمارات والأصول المتداولة الأخرى
36,784,141.00	7,230,626.00		7,230,626.00	الخزينة
337,484,081.00	370,144,165.00		370,144,165.00	مجموع الأصول المتداولة

543,092,284.	523,136,683.	209,665,426	732,802,11	مجموع الأصول
00	00	.00	0.00	

2019	2020	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
18,220,089.00	5,130,601.00	رأس المال المصدر
		رأس المال غير المسمى
		الاحتياطيات
		إعادة تقييم
		فجوة التكافؤ
4,380,982.00	2,169,617.00	النتيجة الصافية
		حقوق الملكية الأخرى المرحلة
		حصة الشركات المندمجة
		حصة الاقليات
22,601,017.00	7,300,219.00	المجموع 1
		الخصوم غير المتداولة
		القروض والديون المماثلة
		الضرائب (المؤجلة والمخصصة)
		الديون الأخرى غير الجارية
		المخصصات والدخل المدفوع مقدما
		المجموع 2
		الخصوم المتداولة
498,669,915.00	494,272,501.00	حسابات قابلة للدفع
18,398,157.00	19,643,573.00	الضرائب
3,423,193.00	1,920,389.00	ديون أخرى

		المسؤولية النقدية
520,491,266.00	515,836,464.00	المجموع 3
543,092,284.00	523,136,683.00	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من المفتشية.

يظهر جدول حسابات النتائج لسنة 2020 كما يلي:

الجدول رقم (08): جدول حسابات النتائج سنة 2020_ الوحدة دينار جزائري.

2019		2020		البيان
دائن	مدين	دائن	مدين	
				مبيعات البضائع
28,466,128.0 0		39,500,972.0 0		منتجات مصنعة
				الخدمات المقدمة
178,475,532. 00		99,517,692.0 0		مبيعات الخدمات
				منتجات اضافية
				الحسومات، الخصومات والتخفيضات الممنوحة
206,941,661. 00		139,018,665. 00		رقم الاعمال الصافي
85,120,000.0 0			2,720,000. 00	الانتاج المخزن او غير المخزن
				الانتاج المثبت
				الاستغلال

292,061,661. 00		136,298,665. 00		انتاج السنة المالية
				مشتريات البضائع المباعة
	142,221,3 90.00		62,198,550 .00	مواد أولية
				التموينات الأخرى
				تغيرات المخزون
				مشتريات الدراسات
	1,227,250. 00		570,035.00	الاستهلاكات الأخرى
				الحسومات والتخفيضات على المشتريات
	46,095,72 7.00		7,738,659. 00	المقاوالات العامة
	35,515,26 9.00		17,374,689 .00	الابحارات
			423,630.00	الخدمة والاصلاح والصيانة
	1,149,913. 00			أقساط التأمين
				العاملين خارج الشركة
				اجور ورسوم الوساطة
				الاعلان
				السفر والبعثات وحفلات الاستقبال
				خدمات الخارجية

	14,807,47 9.00		8,481,648. 00	خدمات اخرى
				الحسومات والخصومات والتخفيضات على الخدمات الخارجية
	241,017,0 27.00		96,787,214 .00	استهلاك السنة المالية
51,044,633.0 0		39,511,450.0 0		القيمة المضافة للاستغلال
	28,941,67 8.00		21,627,642 .00	تكاليف المستخدمين
	163,255.0 0		356,704.00	الضرائب والمدفوعات المماثلة
21,939,699.0 0		17,527,104.0 0		اجمالي فائض الاستغلال
				المنتجات العملية الاخرى
				الاعباء العملية الاخرى
	17,559,53 1.00		15,357,486 .00	المخصصات للاهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
				المؤونات
				خسائر القيمة
				استرجاعات المخصصات وخسائر القيمة
4,380,168.00		2,169,617.00		النتيجة العملية
760.00				المنتجات المالية
				الاعباء المالية
760.00				النتيجة المالية

4,380,928.00		2,169,617.00		النتيجة العادية
				العناصر غير العادية (المنتجات)
				البنود الاستثنائية (الرسوم)
				النتيجة الاستثنائية
				الضرائب المستحقة على النتائج
				الضرائب المؤجلة (التغيرات) على النتائج العادية
4,380,928.00		2,169,617.00		النتيجة الصافية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (09): جدول حركة المخزون سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري.

العنوان	رصيد بداية السنة المالية	حركة الفترة		رصيد نهاية السنة المالية
		مدین	دائن	
مخزون البضائع				
خامات ومستلزمات	24,277,640.0	94,124,098.0	62,198,550.0	56,203,189.0
اللوازم الاخرى				
انتاج السلع قيد التقدم	85,120,000.0	82,400,000.0	85,120,000.0	82,400,000.0
انتاج الخدمات قيد التقدم				
مخزون المنتجات				
مخزون الاصول الثابتة				
مخزون خارجي				

138,603,189.	147,318,550.	176,524,098.	109,397,640.	المجموع
00	00	00	00	

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من المفتشية.

يوضح الجدول أن الشركة بدأت السنة المالية بمخزون قدره 109,397,640.00، بالنسبة لخامات ومستلزمات: تم إضافة 94,124,098.00 وسحب 62,198,550.00، مما أدى إلى رصيد نهائي قدره 56,203,189.00، أما إنتاج السلع قيد التقدم: لم تتغير قيمته خلال الفترة، مما يشير إلى أنه قد لا يكون هناك حركة أو أن القيمة المتبقية هي نفس القيمة في بداية الفترة.

من خلال وثيقة G50 استخرجنا المعلومات التالية والمتعلقة بالـ TAP و TVA و IRG

مبلغ الرسم على النشاط المهني = رقم الاعمال الخاضع × معدل الرسم على النشاط المهني

الجدول رقم (10): الرسم على النشاط المهني لسنة 2020 _ الوحدة دينار جزائري.

الشهر	رقم الأعمال الخام	رقم الأعمال الخاضع	معدل الرسم على النشاط المهني TAP	مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP
1	-	-	%1.5	-
2	2,337,300.00	1,156,029.00	%1.5	23,121.00
3	12,179,685.00	6,024,072.00	%1.5	120,481.00
4	-	-	%1.5	-
5	-	-	%1.5	-
6	6,089,058.00	1,779,832.00	%1.5	35,597.00
7	-	-	%1.5	-
8	-	-	%1.5	-
9	-	-	%1.5	-

–	%1.5	–	–	10
–	%1.5	–	–	11
15,433.00	%1.5	1,028,857.00	3,519,865.00	12

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من المفتشية.

ملاحظة: المكاف يستفيد من تخفيض بنسبة 25%، وعليه فان معدل الرسم على النشاط المهني 1.5%.

مبلغ الرسم على القيمة المضافة = رقم الاعمال الخاضع × معدل الرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم (11): الرسم على القيمة المضافة خلال سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري.

الشهر	رقم الأعمال الخام	رقم الأعمال الخاضع	معدل رسم على القيمة المضافة TVA	مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA
1	–	–	0.00%	–
2	2,337,300.00	43,404,045.00	19.00%	8,246,769.00
3	12,179,685.00	–	19.00%	–
4	–	–	0.00%	–
5	–	11,125,110.00	19.00%	2,113,771.00
6	6,089,058.00	–	19.00%	–
7	–	215,521,236.00	19.00%	4,089,035.00
8	–	623,972.00	19.00%	118,555.00
9	–	1,356,966.00	19.00%	257,824.00
10	–	–	0.00%	–
11	–	7,059,500.00	19.00%	1,341,305.00

1,346,848.00	19.00%	7,088,673.00	3,519,865.00	12
--------------	--------	--------------	--------------	----

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (12): الضريبة على الدخل لسنة 2020 _الوحدة دينار جزائري.

الشهر	القاعدة الخاضعة	معدل الضريبة	الحقوق
1	728,947.00	جدول تصاعدي	28,782.00
2	728,947.00	جدول تصاعدي	28,782.00
3	728,947.00	جدول تصاعدي	28,782.00
4	-	-	-
5	654,183.00	جدول تصاعدي	25,830.00
6	-	-	-
7	-	-	-
8	-	-	-
9	-	-	-
10	-	-	-
11	-	-	-
12	-	-	-

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

بعد تفحص يومية المشتريات تبين وجود فواتير مشتريات تتجاوز قيمتها 100,000 دينار جزائري

متضمنة للرسم مسددة نقدا، ضف الى ذلك وجود فواتير غير متعلقة بنشاط المؤسسة:

- ❖ فاتورة رقم 04 / 2020 خاصة بالمورد (س) بمبلغ TTC 142,800DA مسددة نقدا.
- ❖ فاتورة رقم 18 / 2020 للمورد (ع) مواد ولوازم بمبلغ TTC148,750DA.
- ❖ فاتورة رقم 137 / 2020 للمورد (ك) خاصة بمشتريات الاسمنت بمبلغ TTC660,450DA.
- ❖ فاتورة رقم 110 / 2020 للمورد (ص) نشاطه بيع القوالب بمبلغ TTC DA1,309,000 .

- ❖ الفواتير غير المتعلقة بنشاط المؤسسة:
- ❖ فاتورة مصاريف المهام خارج الوطن بمبلغ TTC 952,000DA سددت نقدا.
- ❖ فاتورة رقم 11 / 2020 لصالح صاحب نزل (مصاريف استقبال) بمبلغ 416,500DA سددت نقدا.
- ❖ المكلف قام بتحصيل مبلغ لمشروع خارج مقر نشاطه (العطف) بمبلغ HT.88,659,637DA
- ❖ بعد فحص التصريحات الجبائية لسنة 2020 تضمنت رقم اعمال معفى غير مبرر بشهادة الاعفاء من طرف المكلف بمبلغ 41,642,043DA.
- ❖ بالنسبة لمصاريف المناولة بجدول حسابات النتائج قدرت بمبلغ 7,738,659DA، بعد الاطلاع على الملحق التفصيلي لهذه المصاريف لم نجد اي أثر لأسماء المناولين لهذه الخدمات.
- ❖ بعد اجراء مقارنة بين مصاريف الكراء ورقم اعمال، وعتاد مكلف بميزانية الاصول اتضح تضخيم في هذه المصاريف، مما استدعى تدقيق في صحة المبلغ المصرح به والمقدر ب 17,374,689DA، اذ تبين ان المصاريف الحقيقية للكراء لا تتجاوز HT13,520,000DA، أما المصاريف الاخرى فالمكلف قام بإدراج مصاريف لا تتعلق بتاتا بالنشاط الممارس من طرفه حيث بلغت مبلغ 2,375,600DA.

تتم عملية التسوية كما يلي:

$$\text{مبلغ الفاتورة خارج الرسم HT} = \text{مبلغ الفاتورة TTC} \div 1.19$$

$$\text{مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA} = \text{مبلغ الفاتورة خارج الرسم} \times 19\%$$

✓ الفاتورة رقم 04:

$$\text{HT} = 142800\text{DA} \div 1.19 = 120000\text{DA}$$

$$\text{TVA} = 120000\text{DA} \times 19\% = 22800\text{DA}$$

✓ الفاتورة رقم 18:

$$HT = 148750DA \div 1.19 = 125000DA$$

$$TVA = 125000DA \times 19\% = 2375$$

✓ الفاتورة رقم 137:

$$HT = 660450DA \div 1.19 = 555000DA$$

$$TVA = 555000DA \times 19\% = 105450DA$$

✓ الفاتورة رقم 110:

$$HT = 1309000DA \div 1.19 = 1100000DA$$

$$TVA = 1100000DA \times 19\% = 209000DA$$

مبلغ العقوبة = المجموع × معدل العقوبة

المجموع 1 = مجموع الرسوم على القيمة المضافة.

$$22800 + 23750 + 105450 + 209000 = 361000DA$$

$$90250 = 25\% \times 361000$$

مبلغ العقوبة: 90250 = 25% × 361000

بما ان مبلغ المجموع 1 أكبر من 200000DA تفرض عقوبة بنسبة 25%

$$361000DA + 90250DA = 451250DA = \text{المجموع 2} = \text{المجموع 1} + \text{مبلغ العقوبة}$$

الجدول رقم (13): جدول التسوية للرسم على القيمة المضافة سنة 2020_ الوحدة دينار جزائري.

رقم الفاتورة	مبلغ الفاتورة	معدل الرسم على القيمة المضافة TVA	مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA
4	142,800.00	19.00%	22,800.00
18	148,750.00	19.00%	23,750.00
137	660,450.00	19.00%	105,450.00
110	1,309,000.00	19.00%	209,000.00
1 المجموع			361,000.00
معدل العقوبة			25.00%
مبلغ العقوبة			90,250.00
2 المجموع			451,250.00

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

جدول رقم (14): فرض العقوبة سنة 2020_ الوحدة دينار جزائري.

البيان	تحديد المبلغ بالحصص	المعدل
1	من 0 الى 50,000	10%
2	من 50,001 الى 200,000	15%
3	من 200,000 فأكثر	25%

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP = رقم الاعمال × معدل الرسم على النشاط المهني

$$TAP = 88659637DA \times 1.5\% = 1329894DA$$

بما ان مبلغ الرسم على النشاط المهني أكبر من 200000DA يتم فرض عقوبة عليه بنسبة 25%.

مبلغ العقوبة = مبلغ الرسم على النشاط المهني × معدل العقوبة.

$$1329894 DA \times 25\% = 332474DA$$

المجموع = مبلغ الرسم على النشاط المهني + مبلغ العقوبة.

$$1329894DA + 332474DA = 1662368DA$$

الجدول رقم (15): جدول التسوية للرسم على النشاط المهني سنة 2020_ الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ / المعدل
1	رقم الاعمال	88,659,637.00
2	معدل TAP	1.5%
3	مبلغ TAP	1,329,894.00
4	معدل العقوبة	25%
5	مبلغ العقوبة	332,474.00
6	المجموع	1,662,368.00

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

$$7911988 = 41642043 \times 19\% = \text{مبلغ الرسم على القيمة المضافة}$$

7911988 و هي أكبر من DA200000

$$1977997 = 7911988 \times 25\% = \text{مبلغ العقوبة}$$

$$7911988 + 1977997 = 9889985DA = \text{المجموع}$$

الجدول رقم (16): جدول التسوية للرسم على القيمة المضافة سنة 2020_ الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ / المعدل
1	رقم الاعمال	41,642,043.00
2	معدل TVA	19.00%
3	مبلغ TVA	7,911,988.00
4	معدل العقوبة	25.00%
5	مبلغ العقوبة	1,977,997.00
6	المجموع	9,889,985.00

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

التعليق: تمت التسوية بناء على قيام المكلف بتلاعب في التصريحات الجبائية، من خلال ادراج رقم اعمال معفى دون ان يكون مبررا بشهادة الاعفاء، حيث تم فرض عليه الرسم على القيمة المضافة، وعقوبة بنسبة 25% وهذا ما يوضحه الجدول أعلاه.

✓ حساب النتيجة الجبائية المصححة:

النتيجة الجبائية المصححة = النتيجة الجبائية + الاستردادات - التخفيضات - عجز 4 سنوات سابقة متتالية

الاستردادات = مصاريف المهمات خارج الوطن + مصاريف الاستقبال في النزل + مصاريف المناولة + مبلغ الزيادة في مصاريف الكراء + المصاريف غير المتعلقة بنشاط المؤسسة

$$952000DA + 416500DA + 7738659DA + 3854689DA + 2375600DA = 15337448DA$$

الفرق في مصاريف الكراء = المصاريف المصرح بها - المصاريف الحقيقية

$$17374689DA - 13520000DA = 3854689DA$$

النتيجة الجبائية المصححة: $16177171 = 1329894 - 15337448 + 2169617$

$$1329894 = TAP$$

✓ حساب الضريبة على الدخل الاجمالي:

الضريبة على الدخل الاجمالي المصححة:

$$(16177171DA - 1440000DA) \times 35\% + 324000DA + 48000DA = 5530010DA$$

الضريبة على الدخل الاجمالي المصرح بها:

$$(2169617DA - 1440000DA) \times 35\% + 324000DA + 48000DA = 627366DA$$

الفرق = الضريبة المصححة - الضريبة المصرح بها.

$$5530010DA - 627366DA = 4902644DA$$

4902644 أكبر من 200000 اذن العقوبة 25%

$$4902644DA \times 25\% = 1225661DA$$

$$6128305 = 4902644 + 1225661$$

المجموع:

الجدول رقم (17): جدول التسوية للضريبة على الدخل الاجمالي سنة 2020_ الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ / المعدل
1	النتيجة المصححة	16,177,171.00
2	النتيجة المصرح بها	2,169,617.00
3	الضريبة المصححة	5,530,010.00
4	الضريبة المصرح بها	627,366.00
5	الفرق	4,902,644.00
6	معدل العقوبة	25%
7	مبلغ العقوبة	1,225,661.00
8	المجموع	6,128,305.00

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

التعليق: تمت التسوية بعدما لاحظنا أن المكلف قد قام بتلاعب من خلال ادراج فواتير غير متعلقة بنشاط المؤسسة ضمن تصريحه، ومصاريف مناولة لا يوجد أي أثر لها، إضافة الى تضخيم مصاريف الكراء وزيادة مصاريف لا تتعلق بتاتا بالنشاط الذي يمارسه، حيث تعتبر استردادات، تطلب الأمر القيام بتسوية حيث قمنا بحساب النتيجة الجبائية المصححة، الضريبة على الدخل الاجمالي وفرض عقوبة عليه بنسبة 25% وهذا ما يوضحه الجدول السابق.

الجدول رقم (18): الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي سنة 2020 _ الوحدة دينار

جزائري.

الرقم	قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	المبلغ
1	من 0 الى 120000	0%	0
2	من 120001 الى 360000	20%	48000
3	من 360001 الى 1440000	30%	324000
4	أكبر من 1440000	35%	

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (19): جدول مستحقات سنة 2020

1,662,368.00	TAP
9,889,985.00	TVA
6,128,305.00	IRG
17,680,658.00	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

ثانيا: تكون سنة 2021 كالاتي:

✓ وفقا لوثائق المؤسسة تظهر ميزانية سنة 2021 كما يلي:

الجدول رقم (20): ميزانية سنة 2021 _ الوحدة دينار جزائري.

2020	2021			الاصول
الصافي	الصافي	مؤونات وخسائر القيمة	الاجمالي	
				الاصول غير المتداولة
				شهرة المحل ايجابي او سلبي
				التثبيات المعنوية
				التثبيات المادية
				اراضي
				مباني
84,434,5 29.00	74,314,6 09.00	219,785, 346.00	294,099,9 56.00	التثبيات المادية الاخرى

				التثبيات في الامتياز
				التثبيات قيد التنفيذ
				التثبيات المالية
				الاوراق المالية المحسومة على اساس حقوق الملكية
				المساهمات الاخرى والذمم المدينة
				الاوراق المالية المجمدة الاخرى
68,557,9 88.00	59,226,9 80.00		59,226,98 0.00	القروض والاصول المالية الاخرى غير المتداولة
				الاصول الضريبية المؤجلة
152,992, 518.00	133,541, 590.00	219,785, 346.00	353,326,9 37.0	مجموع الاصول غير المتداولة
				الاصول المتداولة
138,603, 189.00	168,278, 211.00		168,278,2 11.00	المخزون والمستحقات
				المستحقات والاستخدامات المماثلة
215,690, 563.00	127,426, 958.00		127,426,9 58.00	الزبائن
				المدينون الاخرون
7,419,78 5.00	3,371,77 3.00		3,371,773 .00	الضرائب
				المستحقات الاخرى والاستخدامات المماثلة
				التوفر ومشابه ذلك

				الاستثمارات والاصول المتداولة الآخري
7,230,62 6.00	2,245,05 4.00		2,245,054 .00	الخبزفة
370,144, 165.00	301,321, 998.00		30132199 8.0	مجموع الاصول المتداولة
523,136, 683.00	434,863, 589.00	219,785, 346.00	654,648,9 36.0	مجموع الاصول

2020	2021	الخصوم
		رؤوس الاموال الخاصة
5,130,601.00	4,874,395.00	راس المال المصدر
		راس المال غير المسمى
		الاحتياطيات
		اعادة تقييم
		فجوة التكافؤ
2,169,617.00	2,474,911.00	النتيجة الصافية
		حقوق الملكية الآخري المرحلة
		حصة الشركات المندمجة
		حصة الأقلويات
7,300,219.00	7,349,307.00	المجموع I
		الخصوم غير المتداولة
		القروض والديون المماثلة
		الضرائب (المؤجلة والمخصصة)
		الديون الآخري غير الجارية
		المخصصات والدخل المدفوع مقدما

		المجموع ²
		الخصوم المتداولة
494,272,501.00	418,535,671.00	حسابات قابلة للدفع
19,643,573.00	7,915,205.00	الضرائب
1,920,389.00	1,063,405.00	ديون أخرى
		المسؤولية النقدية
515,836,464.00	427,142,282.0	المجموع ³
523,136,683.0	434,863,589.00	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

يظهر جدول حسابات النتائج لسنة 2021 كما يلي:

الجدول رقم (21): جدول حسابات النتائج سنة 2021_الوحدة دينار جزائري.

2020		2021		البيان	
دائن	مدين	دائن	مدين		
				مبيعات البضائع	
39,500,97		39,144,02		الانتا	منتجات
2.00		6.00		ج	مصنعة
				المب	الخدمات
				اع	المقدمة
99,517,69		52,519,33			مبيعات
2.00		6.00			الخدمات
				منتجات اضافية	
				الحسومات، الخصومات والتخفيضات الممنوحة	

139,018,6 65.00		91,663,36 2.00		رقم الاعمال الصافي	
	2,720,000.0 0			الانتاج المخزن او غير المخزن	
				الانتاج المثبت	
				الاستغلال	
136,298,6 65.00		91,663,36 2.00		انتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المباعة	
	62,198,550. 00		57,436,523.0 0	مواد اولية	
				التموينات الاخرى	
				تغيرات المخزون	
				مشتريات الدراسات	
	570,035.00		112,270.00	الاستهلاكات الاخرى	
				الحسومات والتخفيضات على المشتريات	
	7,738,659.0 0			المقاولات العامة	
	17,374,689. 00		7,630,521.00	الايجارات	خدمات خارجية
	423,630.00			الخدمة والاصلاح والصيانة	
				اقساط التامين	

				العاملين خارج الشركة
				اجور ورسوم الوساطة
				الاعلان
	8,481,648.0 0		3,662,395.00	البعثات وحفلات الاستقبال
				خدمات أخرى
				الحسومات، الخصومات والتخفيضات على الخدمات الخارجية
	96,787,214. 00		68,841,710.0 0	استهلاك السنة المالية
39,511,45 0.00		22,821,65 2.00		القيمة المضافة للاستغلال
	21,627,624. 00		10,009,613.0 0	تكاليف المستخدمين
	356,704.00		217,207.00	الضرائب والمدفوعات المماثلة
17,527,10 4.00		12,594,83 1.00		اجمالي فائض الاستغلال
				المنتجات العملية الآخري
				الاعباء العملية الآخري

المصدر: الوثائق المقدمة من المفتشية.

	15,357,486. 00			المخصصات للاحتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
				المؤونات
				خسائر القيمة
			10,119,919.0 0	استرجاعات المخصصات وخسائر القيمة
2,169,617 .00		274,911.0 0		النتيجة العملياتية
				المنتجات المالية
				الاعباء المالية
				النتيجة المالية
2,169,617 .00		2,474,911 .00		النتيجة العادية
				العناصر غير العادية (المنتجات)
				البنود الاستثنائية (الرسوم)
				النتيجة الاستثنائية
				الضرائب المستحقة على النتائج
				الضرائب المؤجلة (التغيرات) على النتائج العادية
2,169,617 .00		2,474,911 .00		النتيجة الصافية

الجدول رقم (22): الرسم على النشاط المهني سنة 2021_ الوحدة دينار جزائري.

الرقم	الشهر	رقم الاعمال الخام	رقم الاعمال الخاضع	معدل TAP	مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP
1	1	-	-	1.50%	-
2	2	-	-	1.50%	-
3	3	-	-	1.50%	-
4	4	17,314,117.00	5,060,916.00	1.50%	75,914.00
5	5	-	-	1.50%	-
6	6	-	-	1.50%	-
7	7	-	-	1.50%	-
8	8	-	-	1.50%	-
9	9	-	-	1.50%	-
10	10	-	-	1.50%	-
11	11	45,192,917.00	13,209,890.00	1.50%	198,148.00
12	12	-	-	1.50%	-
13	المجموع	62,507,034.00	18,270,806.00		274,062.00

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (23): الرسم على القيمة المضافة سنة 2021_ الوحدة دينار جزائري.

الرقم	الشهر	رقم الاعمال الخام	رقم الاعمال الخاضع	معدل الرسم على القيمة المضافة TVA	مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA
1	1	-	-	19.00%	-
2	2	-	-	19.00%	-
3	3	-	-	19.00%	-
4	4	17,314,117.00	-	19.00%	-

-	19.00%	-	-	5	5
-	19.00%	-	-	6	6
-	19.00%	-	-	7	7
-	19.00%	-	-	8	8
-	19.00%	-	-	9	9
-	19.00%	-	-	10	10
-	19.00%	-	7,271,917.00	11	11
-	19.00%	-	-	12	12
			44,586,034.00	المجموع	13

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

ملاحظة: المكلف لا يقوم بتسديد الضريبة على الرواتب والأجور.

الجدول رقم (24): جدول حركة المخزون سنة 2021_الوحدة دينار جزائري.

رصيد نهاية السنة	حركة الفترة		رصيد بداية السنة	البيان
	المدين	دائن		
-	-	-	-	مخزون البضائع
85878211	57436523	87111544	56203189	خامات ومستلزمات
-	-	-	-	لوازم أخرى
-	-	-	-	انتاج السلع قيد التقدم
-	-	-	-	مخزون منتجات
-	-	-	-	مخزون الأموال
-	-	-	-	مخزون الأصول الثابتة
-	-	-	-	مخزون خارجي
168278211	57436523	87111544	138603189	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

❖ من خلال الاطلاع على التصريح الجبائي لشهر أفريل 2021 تبين وجود رقم أعمال معفي مقدر ب 17314117DA ورقم أعمال لشهر نوفمبر بمبلغ 2721917DA مدرج كرقم أعمال معفي.

❖ بالمقارنة بين رقم الأعمال المصرح به في TAP و TVA لشهر نوفمبر تبين وجود فرق في رقم الأعمال حيث CA= 27271917DA و TAP= 45192917DA

❖ من خلال الكشوف الواردة إلى المصلحة تبين وجود رقم أعمال غير مصرح بهم كآلاتي: CA = 5270100DA و CA= 1717496 DA

❖ حساب الزبائن سنة 2020 المقدر ب TTC 215690563DA وحساب الزبائن سنة 2021 المقدر ب TTC 127426958DA ورقم الأعمال المفوتر قدر ب 91663362DA.

❖ يلاحظ من خلال رقم الأعمال المصرح به في G50 ان هناك رقم أعمال مخفي لم يصرح به.

بعد التدقيق في جدول حسابات النتائج اتضح وجود مبلغ جد هام متمثل في مصاريف الكراء بمبلغ مقدر ب 7630321DA، حيث ان المكلف بعد تقديمه التبريرات لم تبلغ المبلغ المصرح به وكانت بمبلغ 5121500DA

المصاريف الأخرى والمتكونة من النقل الجماعي للعمال ومصاريف البريد بمبلغ 3662395DA بما أن المكلف يملك عتاد النقل هنا نرفض مصاريف النقل الجماعي المدرجة في جدول مصاريف نقل حسابات النتائج.

جدول رقم (25): التسوية للرسم على القيمة المضافة لشهر أفريل ونوفمبر سنة 2021_الوحدة دينار

جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ / المعدل
1	رقم الاعمال المعفي في الشهر أفريل	17314117
2	معدل TVA	19%
3	مبلغ TVA	3289682
4	رقم الاعمال المعفى لشهر نوفمبر	27271917
5	معدل TVA	19%
6	مبلغ TVA	5181664
7	اجمالي TVA	8471346
8	معدل العقوبة	%25
9	مبلغ العقوبة	2117836
10	المجموع	10589182

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

ح/ الزبائن سنة 2021 قدر ب: 127.426.958DA

ح/ الزبائن سنة 2020 قدر ب: 215.690.563DA

رقم الاعمال المفوتر سنة 2021 قدر ب: 91.663.362DA

رقم الاعمال المفوتر سنة 2022 قدر ب: 136.298.665 DA

*رقم الاعمال المحصل: رقم الاعمال المفوتر سنة 2021 + الزبائن سنة 2020 - الزبائن سنة

2021

*مبلغ الزبائن HT = مبلغ الزبائن TTC / 1.19

مبلغ الزبائن HT سنة 2021 = 127.426.958 / 1.19 = 107.081.477DA

مبلغ الزيائن HT سنة 2020 = $181.252.573 \text{ DA} = 1.19 / 215.690.563$

رقم الاعمال المحصل = $107.081.477 - 181.252.573 + 91.663.362 = 165.834.458 \text{ DA}$

الفارق في رقم الاعمال = $103.327.424 \text{ DA} = 62.507.034 - 165.834.458$

$\text{TAP} + 103.327.424 * 1.5 = 1.549.911$

الجدول رقم (26): التسوية على النشاط المهني سنة 2021_الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
01	رقم الاعمال غير المصرح به	103327.424
02	معدل TAP	1.5%
03	مبلغ TAP	1.549.911
04	معدل العقوبة	25%
05	مبلغ العقوبة	387478
06	المجموع	1.937.389

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

مبلغ الرسم على النشاط المهني (TAP) = رقم الاعمال الغير مصرح × معدل TAP × مبلغ العقوبة =
مبلغ (TAP) 25%

وبما ان مبلغ TAP $1.549.911 > 200000$ فانه تفرض عليه عقوبة نسبة 25%.

❖ المجموع = مبلغ TAP + مبلغ العقوبة.

الجدول رقم (27): تسوية الرسم على القيمة المضافة سنة 2021_الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
1	رقم الاعمال غير المصرح به	103.327.424
2	معدل TAP	19%
3	مبلغ TAP	19.632.210
4	معدل العقوبة	25%
5	مبلغ العقوبة	4.908.052
6	المجموع	24.540.262

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

حساب النتيجة الجبائية المصححة:

النتيجة المصححة: النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات - عجز (4) سنوات سابقة.

النتيجة الجبائية من جدول حسابات النتائج = 2474911DA

الاستردادات = مصاريف الكراء + مصاريف النقل الجماعي للعمال ومصاريف البريد =
6171416=3662395+2509021

الفرق في المصاريف الكراء = المصاريف المصرح بها - المصاريف الحقيقية.

7630521-5121500=2509021DA

بالنسبة لعجز 4 سنوات سابقة لا يوجد أي عجز.

بالنسبة للتخفيضات: TAP = 1549911DA.

وبالتالي النتيجة المصححة =

2474911+6171416-1549911=7096416

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي.

الضريبة على الدخل الإجمالي المصححة:

$$(7096416-1440000) \times 35 \% + 324000 + 48000 = 2351745 \text{DA}$$

$$(2474911-1440000) \times 35\% + 324000 + 48000 = 734218 \text{DA}$$

الفرق = الضريبة المصححة - الضريبة المصرح بها.

$$1617527 \text{DA} = 734218 \text{DA} - 2351745$$

1617527DA أكبر من 200000 تفرض عليه العقوبة بنسبة 25%.

$$1617527 \times 25 \% = 404381$$

$$\text{المجموع} = 1617527 + 404381 = 2021908 \text{DA}$$

الجدول رقم (28): جدول التسوية على الدخل الإجمالي سنة 2021 - الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
1	النتيجة المصححة	7096416
2	النتيجة المصرح بها	2474911
3	الضريبة المصححة	2351745
4	الضريبة المصرح بها	734218
5	الفرق	1617527
6	معدل العقوبة	25%
7	مبلغ العقوبة	404381
8	المجموع	2021908

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على المعلومات من المفتشية.

الجدول رقم (29): جدول المستحقات سنة 2021 _الوحدة دينار جزائري.

1937389	TAP
24540262	TVA
2021908	IRG
28499559	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا من المعلومات المقدمة من المفتشية.

تمت تسوية رقم الاعمال الغير مصرح به كالاتي: $5290175DA=17.074.96+5.273.100$

الجدول رقم (30): التسوية للرسم على القيمة المضافة سنة 2021 _الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
01	رقم الاعمال الغير مصرح به	5.290.175
02	معدل TVA	19%
03	مبلغ TVA	1.005.133
04	معدل العقوبة	25%
05	مبلغ العقوبة	2512.833.1
06	المجموع	1.256.416

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (31): التسوية للرسم على النشاط المهني سنة 2021 _الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
01	رقم الاعمال الغير مصرح به	5.290.175
02	المعدل TAP	1.5%
03	المبلغ TAP	79.352
04	معدل العقوبة	15%
05	مبلغ العقوبة	119028
06	المجموع	198.380

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

بما ان الرسم على النشاط المهني (TAP) أكبر من الرسم على القيمة المضافة (TVA) فان التسوية

$$\text{كالتالي: } 17.921.000 = 27.271.917 - 45.192.917$$

الجدول رقم (32): التسوية للرسم على القيمة المضافة الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
01	الفرق في رقم الاعمال	17.921.000
02	معدل TVA	19%
03	مبلغ TVA	3.404.990
04	معدل العقوبة	25%
05	مبلغ العقوبة	851.247
06	المجموع	4.256.237

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (33): ميزانية سنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

2021	2020			الأصول
الصافي	الصافي	مؤونات خسائر القيمة	المبالغ الاجمالية	
				الأصول غير المتداولة
				شهرة المحل إيجابي او سلبي
				التثبثات المعنوية
				التثبثات المادية
				أراضي
				مباني
74314609	84966678	219785346	304.772.225	التثبثات المادية الاخرى
				التثبثات في الامتياز
				التثبثات المالية
				الأوراق المالية المحسومة على أساس حقوق الاستحقاق
				المساهمات الأخرى والذمم المدينة
				الأوراق المالية المجمدة الأخرى

59226980	53146242		53146242	القروض والأصول المالية الأخرى غير المتداولة
				الأصول الضريبية المؤجلة
133.541.590	138.133.121	219.785.346	357.918.468	مجموع الأصول غير المتداولة
				الأصول المتداولة
168276211	170698028		170696.028	المخزون
				المستحقات والاستخدامات المماثلة
127426958	92916356		92916356	الزيائن
	1000000		1000000	المدينون الآخرون
3371773	3185734		3185734	الضرائب
				المستحقات والاستخدامات المماثلة
				التوفر وما شابه ذلك
				الاستثمارات والأصول المتداولة الأخرى
2245054	2105762		2105762	الخزينة
301321998	269905880		269905880	مجموع الأصول المتداولة
434863589	408039002	219785346	627824348	مجموع الأصول

2021	2022	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
4874395	5491294	راس المال المصدر
		راس المال المسمى
		الاحتياطات
		إعادة التقييم
		فجوة التكافؤ
2474911	(-7391869)	النتيجة الصافية
		حقوق الملكية الأخرى المرحلة
		حصة الشركة المدمجة
		حصة الأقليات
7349307	(-1900574)	المجموع 1
		الخصوم غير المتداولة
		القروض والديون المماثلة
		الضرائب (المؤجلة والمخصصة)
		الديون الأخرى غير الجارية
		المخصصات والدخل المدفوع مقدما
		المجموع 2
		الخصوم المتداولة
		حسابات قابلة للدفع
4185358671	405474752	الضرائب
1063405	958049	ديون أخرى
		المسؤولية النقدية

427514282	409939576	المجموع 3
434863589	408039002	مجموع الخصوم

المصدر: الوثائق المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (34): جدول حسابات النتائج لسنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

2021		2022		البيان	
دائن	مدين	دائن	مدين		
39144026				منتجات مصنعة	مبيعات البضائع الإنتاج المباع
				الخدمات المقدمة	
52519336		19052950		مبيعات الخدمات	
				منتجات إضافية	
				الحسومات-الخصومات والتخفيضات الممنوحة	
91663362		19052950		رقم الاعمال الصافي	
			19000000	الإنتاج المخزن او غير المخزن	
				الإنتاج المثبت	
				الاستغلال	
91663362		52950		انتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المباعة	
	57436523			مواد أولية	
				تغيرات المخزون	
				مشتريات الدراسات	

	112270			استهلاكات أخرى	
				الخصومات والتخفيضات على المشتريات	
				المقاولات العامة من الباطن	خدمات خارجية
	7630521			المواقع	
				الخدمات والإصلاح والصيانة	
				أقساط التأمين	
				العاملين خارج الشركة	
				أجور ورسوم الوساطة	
				إعلان	
				السفر والبعثات وحفلات الاستقبال	

	3662395		625976	خدمات أخرى
				الخصومات والتخفيضات على الخدمات الخارجية
	68841710		625976	استهلاك السنة المالية
22821652			573026	القيمة المضافة للاستغلال
	10009613		6637802	تكاليف المستخدمين
	217207		181040	الضرائب والمدفوعات المماثلة
12594831			7391869	اجمالي فائض الاستغلال

				المنتجات العملياتية الأخرى
				الأعباء العملياتية الأخرى
	10119919			المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة المؤونات
				خسائر القيمة
				استرجاعات المخصصات وخسائر القيمة
2474911			7391869	النتيجة العملياتية
				المنتجات المالية
				الأعباء المالية
				النتيجة المالية
2474911			7391869	النتيجة العادية
				العناصر غير العادية (المنتجات)
				البنود الاستثنائية (الرسوم)
				النتيجة الاستثنائية
				الضرائب المستحقة على النتائج
				الضرائب المؤجلة (التغيرات) على النتائج العادية
2474911			7391869	النتيجة الصافية

المصدر: الوثائق المقدمة من المفتشية.

من خلال ما سبق نلاحظ:

انخفاض كبير في المبيعات: هناك انخفاض كبير في مبيعات الخدمات ورقم الأعمال الصافي بين عامي 2021 و2022.

زيادة في الإنتاج المخزن: يبدو أن هناك تركيزاً على الإنتاج المخزن أو غير المخزن في عام 2022، مما قد يشير إلى تراكم المخزون أو تأجيل البيع.

انخفاض في الإيرادات من الخدمات الأخرى: انخفضت الإيرادات من الخدمات الأخرى بشكل كبير في 2020 مقارنة بعام 2019.

انخفاض في تكاليف المستخدمين: تكاليف المستخدمين في 2020 أقل من 2021.

زيادة ملحوظة في فائض الاستغلال والنتيجة الصافية في 2020 مقارنة بعام 2021.

الجدول رقم (35): جدول حركة المخزون سنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

رصيد نهاية السنة المالية	حركة الفترة		رصيد بداية السنة المالية	البيان
	دائن	مدين		
				مخزون البضائع
107298028		21419816	85878211	خامات ومستلزمات
				اللوازم الأخرى
63400000	19000000		82400000	انتاج السلع قيد التقدم
				انتاج الخدمات قيد التقدم
				مخزون المنتجات
				مخزون الأصول الثابتة
				مخزون خارجي
170698028	19000000		16827821121419816	المجموع

المصدر: الوثائق المقدمة من المفتشية.

- ✓ من خلال التدقيق في العناصر التالية في جدول حسابات النتائج تم التوصل الى:
 - ❖ خدمات أخرى تبين وجود مصاريف غير مبررة بالفواتير بمبلغ قدره 270.976 DA.
 - ❖ بالنسبة لمصاريف المستخدمين اتضح ادراج رقم أعمال غير مصرح بهم لدى الضمان الاجتماعي عددهم 3 بمبلغ 850.000DA.
 - ❖ من خلال فحص تصريحات G50 تبين وجود رقم اعمال معفى غير مبرر بشهادات الاعفاء بمبلغ DA 9.903.764
 - ❖ من خلال التدقيق في حساب الزبائن تبين ان المبلغ المقبوض أكبر من المصرح به في G50 وفق الطريقة المعتمدة.
 - ❖ رقم الاعمال المفوتر 52950DA
 - ❖ حساب الزبائن لسنة 2021 قدر ب: TTC.127.426.958DA
 - ❖ حساب الزبائن لسنة 2022 قدر ب: TTC.92.916.356DA
 - ❖ للعلم ان النتيجة الجبائية هي خسارة 7.391.869DA-
 - ✓ تدرج كل من المصاريف غير المبررة ومصاريف المستخدمين ضمن النتيجة الجبائية كالتالي:
- $$-6270893 = -7.391.869 + 270.976 + 850.00$$

تم ادراج مصاريف المستخدمين ضمن النتيجة الجبائية لان المكلف لم يتم بالتصريح بهم لدى الاضمان الاجتماعي.

الجدول رقم (36): تسوية الرسم على القيمة المضافة سنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ / المعدل
01	رقم الاعمال المعفى	9903764
02	معدل TVA	%19

1.881.715	مبلغ TVA	03
%25	معدل العقوبة	04
470428	مبلغ العقوبة	05
2.352.143	المجموع	06

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

رقم الاعمال المحصل: $290.053.456 = 78.080.971 - 107.081.477 + 52.950$

المكلف ادعى عدم تحصيل أي مبلغ أي: $29053456 = 0 - 29053456$

الجدول رقم (37): تسوية الرسم على النشاط المهني سنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

المبلغ/المعدل	البيان	الرقم
29053456	رقم الاعمال الغير مصرح به	01
%1.5	معدل TAP	02
435801	مبلغ TAP	03
%25	معدل العقوبة	04
108950	مبلغ العقوبة	05
544751	المجموع	06

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (38): تسوية الرسم على القيمة المضافة _الوحدة دينار جزائري.

المبلغ/المعدل	البيان	الرقم
29053456	رقم الاعمال الغير مصرح به	01
19%	معدل TVA	02
5525156	مبلغ TVA	03
25%	معدل العقوبة	04

1380039	مبلغ العقوبة	05
6905195	المجموع	06

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية

الجدول رقم (39): جدول الحقوق المستحقة سنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
01	TAP	435.801
02	TVA	5525156
03	TVA I	1881715
04	العقوبة	2395218
05	المجموع	10.237.890

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

$$23.952.218 = 470428 + 1380039 + 108950$$

✓ بالنسبة لسنة 2023:

جدول رقم (40): الرسم على النشاط المهني سنة 2023_الوحدة دينار جزائري.

الشهر	رقم الأعمال الخام	رقم الأعمال الخاضع	معدل TAP	مبلغ TAP
01	8656070	375940	1.5%	5630
02	8024830	1421300	1.5%	21310
03	7732420	553220	1.5%	8290
04	-	-	1.5%	-
05	6046600	398020	1.5%	5970
06	4561570	334260	1.5%	5010

4890	1.5%	326080	8524250	07
3340	1.5%	222696	4837650	08
2210	1.5%	140791	4274910	09
-	1.5%	-	-	10
-	1.5%	-	-	11
-	1.5%	-	-	12
56650	-	3772307	52658300	المجموع

المصدر: من وثائق المؤسسة.

الجدول رقم (41): الرسم على القيمة المضافة سنة 2023.

الشهر	رقم الأعمال الخام	رقم الأعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع	معدل TVA	مبلغ TVA
01	8656070	578180	8077880	19%	1534790
02	8024830	443960	7580860	19%	1440360
03	7732420	337700	7394710	19%	1404990
04	-	-	-	19%	-
05	6046600	319130	5727470	19%	1088210
06	4561570	274800	4286760	19%	814480
07	8524250	323860	4930390	19%	936770
08	4837650	234660	4602990	19%	874560
09	4274910	243380	4031520	19%	765990
10	-	-	-	19%	-
11	-	-	-	19%	-
12	-	-	-	19%	-

8860150	-	46632580	2755670	52658300	المجموع
---------	---	----------	---------	----------	---------

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة.

لم يقدم المكلف شهادة الاعفاء وبالتالي نقوم باسترجاع الرسم على القيمة المضافة.

بعد التدقيق في رقم الاعمال المصرح به في TVA وTAP لاحظنا ان هناك فرق في رقم الاعمال، وهذا يدل على ان المكلف قام بأغلب نشاطه خارج مقره، وبعد الطلب بتقديم تبرير للمبلغ المقبوض خارج المقر لم يستجيب الى طلبنا هذا، مما استدعى القيام بالتسوية الجبائية اللازمة طبقا لأحكام المادة 222 والمادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفارق في رقم الاعمال = رقم الاعمال الخاضع - رقم الاعمال المعفى.

1016637DA=3772307-2755670

الجدول رقم (42): التسوية على النشاط المهني سنة 2023_الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
01	رقم الأعمال	1016637
02	معدل TAP	1.5%
03	مبلغ TAP	15249
04	معدل العقوبة	10%
05	مبلغ العقوبة	1524
06	المجموع	16773

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

الجدول رقم (43): التسوية على القيمة المضافة سنة 2023_الوحدة دينار جزائري.

الرقم	البيان	المبلغ/المعدل
-------	--------	---------------

2755670	رقم الأعمال المعفى	01
19%	معدل TVA	02
523577	مبلغ TVA	03
15%	معدل العقوبة	04
78536	مبلغ العقوبة	05
602113	المجموع	06

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المقدمة من المفتشية.

خلاصة الفصل الثاني

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

وعليه نستنتج أن كل تجاوز أو عدم التزام يقوم به المكلفون له أثر سلبي على الضرائب المدفوعة، فعملية التدقيق المحاسبي في الوثائق هدفها الأساسي هو مراقبة مصداقية التصريحات الجبائية، وإعادة حساب قيمة الضرائب المتملص منها، فكل عملية تدقيق محاسبي تؤثر بشكل مباشر على نتائج التدقيق الجبائي.

الخاتمة

الخاتمة:

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية تمكنا من معرفة الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، حيث أن الضريبة تعتبر من أهم الموارد الأساسية للدولة التي تسعى جاهدة للحفاظ عليها، وعليه تفرض نظام جبائي منظم ومحكم مكون من مجموعة من اللوائح والقوانين التنظيمية، وسائل مادية ووسائل بشرية مؤهلة في الميدان، التي تحد من العراقيل التي تقف أمام تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

تتمثل الوسيلة الأولى للإدارة الضريبية لكشف التهرب في سلطتها على الرقابة بشقيها الداخلية والخارجية، وكذا معاينة الوثائق والمستندات الخاصة بنشاط المكلف ورقم أعماله، عن طريق سلطتها في التحقيق المحاسبي، التي تستهدف إيجاد الفوارق بين التصريحات المقدمة ورقم الأعمال المصرح به والحقيقي.

من خلال ما تطرقنا له في الجانب النظري والميداني، يمكن اختبار الفرضيات التي قمنا بصياغتها على النحو التالي:

اختبار الفرضيات:

✓ **الفرضية الأولى:** افترضنا انه يتم تطبيق اجراءات التحقيق المحاسبي من خلال مراجعة ملفات المكلفين، من خلال الدراسة تأكدنا من صحة الفرضية حيث أنه يتم خلال عملية التحقيق مراجعة وفحص التصريحات الجبائية والتركيز على الحساب الأساسي رقم الأعمال لأجل تحديد القاعدة المنشئة للضريبة.

✓ **الفرضية الثانية:** يجب أن يكون العون المدقق قادرا على التحكم في أدوات التحقيق وإلا فسوف يحدث خلل في الإجراءات العملية وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

✓ **الفرضية الثالثة:** صحيحة حيث أنه يتم في مفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية فحص التصريحات والتأكد من صحة المبالغ المصرح بها وبالتالي يتم اكتشاف التهرب الضريبي وفرض عقوبات على المتهربين حيث انه من خلال دراسة الحالة لاحظنا الكثير من التهرب والتجاوزات.

كما توصلنا إلى مجموعة من النتائج يمكن اختصارها في:

نتائج الدراسة:

- ✓ يمكن ان يؤدي التحقيق المحاسبي دورا هاما في الكشف والحد من التهرب واسترجاع أموال خزينة الدولة إلا أنه بحاجة إلى الدعم لتحقيق الفعالية.
- ✓ افتقار الادارة الضريبية للكفاءات البشرية المختصة في التدقيق المحاسبي يضعف كفاءات النظام الضريبي.
- ✓ التحقيق جاء بناء على الحاجة اليه وتطوره كان بالتوازي مع التطور الاقتصادي.
- ✓ التهرب الضريبي ظاهرة متعددة الانواع وتعتبر أسلوب يلجأ اليه المكلف لتجنب إلزامه اتجاه الدولة عن طريق الغش في التصريحات الجبائية باعتقاده انه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها.

الاقتراحات:

- ✓ تعميم ثقافة التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية في المؤسسات ونشر الوعي الضريبي لدى المكلفين.
- ✓ تطوير عملية التحقيق المحاسبي من خلال ادخال الرقمنة الى الادارة الجبائية.
- ✓ تبسيط الاجراءات وتسهيل عمليات الدفع في الوقت المناسب.

آفاق الدراسة:

موضوع التحقيق المحاسبي ودوره في مكافحة التهرب الضريبي من المواضيع المهمة التي تفتح مجال أكبر لإقبال الباحثين على التوسع أكثر إضافة إلى توجه الجزائر نحو الرقمنة. مما جعلنا نقترح بأن تركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:

- ✓ دور رقمنة الإدارة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.
- ✓ دور التدقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي في ضوء رقمنة الادارة الجبائية.
- ✓ دور الرقمنة في تطوير عملية التدقيق المحاسبي.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية:

1- الكتب :

- 1) سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، 2011.
- 2) عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عمليات الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي الجزائري والمقارن، دار الهدى الجزائر 2012.
- 3) عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2013.
- 4) عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري (تحديث) قانون المالية (2009)، مطبعة مزوار، طبعة الأولى، 2009.

2- الرسائل والمذكرات:

1. رسائل الماجستير:

- 1) حسينة بن فارس، اشكالية التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البليلة، سنة 2007.
- 2) سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكر، الجزائر، 2012.
- 3) لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية: دراسة حالة بمديرية لضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة ماجستير جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر.
- 4) مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير العلوم الاقتصادية تخصص إقتصاديات المالية والبنوك، جامعة بومرداس، الجزائر، 2010.
- 5) نوي نجا، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003-1999"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.

2. مذكرات الماجستير:

- 1) بلعاب عيسى إسلام _عمراني عادل، دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2022.
- 2) تبوكيوت فاطمة - سماعيلي زهية، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، سنة 2017.
- 3) زموري في فريال، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس، مذكرات مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة بومرداس، 2022.
- 4) سني عواطف، ساسي مايسة، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل أسس الخاضعة للضرائب والرسوم دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة بسكرة، 2020.
- 5) الطبي مريم وبن لحر فتيحة وحجاجي خدوجة، فعالية الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2014.
- 6) طرشي ابراهيم، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015.
- 7) معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص قانون جنائي وعلوم جنائية، جامعة الطاهر مولاي، سعيدة، سنة 2016.

3- المقالات العلمية:

- 1) بوزيد سفيان، التهرب الضريبي... مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، جامعة مستغانم، ص 120.
- 2) خالد عيادة عليمات، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، جامعة اربد _الأردن، سبتمبر 2013.

- (3) زايمي مولود، مسار برنامج التحقيق المحاسبي والجبائي من الانتقاء إلى التنفيذ، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 2، الجزائر، 2021.
- (4) سالمى محمد _مولود فتحي، طرق الكشف على التهرب الضريبي والغش الضريبي من خلال استعمال آليات مكافحتها، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 6 ، العدد (2) 2023، المركز الجامعي الشريف بوشوشة آفلو، الجزائر، 2023/10/30.
- (5) شكلاط رحمة، ظاهرة التهرب الضريبي وطرق مكافحتها، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، المجلد 8، العدد 2، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 30/12/2013.
- (6) فاتح أحمية، أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته، مجلة دراسات جبائية، المجلد 9 ، العدد 2، جامعة جيجل (الجزائر) ، 2020.
- (7) مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد 1، العدد 1، الجزائر، 2016.
- (8) مقدم عربيات، التهرب الضريبي أسبابه آثاره وطرق مكافحته، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، جامعة عمار ثلجي، الأغواط.
- (9) هاوكار رمضان عيسى، تحليل أسباب وآثار ظاهرة التهرب الضريبي وطرق معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الدهوك، المجلد 20 ، العدد 2 ، جامعة الدهوك إقليم كردستان العراق ، 2017.
- 4- الملتقيات العلمية:**
- (1) بومدين بكرتي، دور المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، بمجمع هيليو بوليس قالمة.
- (2) سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، أكتوبر 2015.
- (3) ميهوبي مراد، إجراءات التحقيق المحاسبي وضمانات حقوق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، أكتوبر 2015.

4) ولهي بوعلام، إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية - حالة الجزائر، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس - سطيف - كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، أكتوبر 2009.

الملاحق

الملحق رقم 02: وثيقة التسوية الأولية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

Ministre des Finances
 Direction Générales des Impôts
 Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
 Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
 Sous – Direction du Contrôle Fiscal

**Notification de Redressements suite
 à la Vérification de Comptabilité**

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° Vous avez fait l'objet d'une
 vérification de comptabilité au au titre des exercices
 se rapportant aux impôts , droits et taxes ci-après désignés :

En conséquence , nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que
 l'Administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains
 impôts , droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la
 présente notification .

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante
 (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de
 redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art
 20/06 CPF).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des
 sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes
 explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Mr Le Directeur des
 Impôts de la Wilaya, pour les questions de fait ou de droit (Art 31de la loi de finances 2012. Art
 20/6 du CPF).

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour
 discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 – 6 du code de procédures
 fiscales).

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui –ci.

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم 03: وثيقة التسوية النهائية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

Ministre des Finances
 Direction Générales des Impôts
 Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
 Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
 Sous – Direction du Contrôle Fiscal

**Notification de Redressements suite
 à la Vérification de Comptabilité Difi**

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° Vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au au titre des exercices se rapportant aux impôts , droits et taxes ci-après désignés :

En conséquence , nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'Administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts , droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification .

Vous disposez , à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20/06 CPF).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Mr Le Directeur des Impôts de la Wilaya, pour les questions de fait ou de droit (Art 31 de la loi de finances 2012, Art 20/6 du CPF).

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 – 6 du code de procédures fiscales).

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui –ci.

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم 04: محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O - N° 15 (1997)
(ex Série A Mod. N° 1532 Tête)

Ministère des Finances

IDENTIFIANT FISCAL

Direction Générale des Impôts

CODE TERRITOIRE

Direction des Impôts de la

CODE ACTIVITE

Wilaya de

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° / 199.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

.....

.....

.....

الملحق رقم 05: ميزانية سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري.

2019	2020			الأصول
	الصافي	مؤنات وخسائر القيمة	المبالغ الإجمالية	
				الأصول غير المتداولة
				شهرة المحل ايجابي أو سلبي
				التثبيات المعنوية
				التثبيات المادية
				أراضي
				مباني
97,042,016.0	84,434,529.0	209,665,426	294,099,95	التثبيات المادية الأخرى
0	0	.00	6.00	
				التثبيات في الامتياز
				التثبيات قيد التنفيذ
				التثبيات المالية
				الأوراق المالية المحسومة على
				أساس حقوق الاستحقاق
				المساهمات الأخرى والذمم المدينة
				الأوراق المالية المجمدة الأخرى
108,566,186.	68,557,988.0		68,557,988	القروض والأصول المالية الأخرى
00	0		.00	غير المتداولة
				الأصول الضريبية المؤجلة

205,608,202. 00	152,992,518. 00	209,665,426 .00	362,657,94 5.00	مجموع الاصول غير المتداولة
				الأصول المتداولة
109,397,640. 00	138,603,189. 00		138,603,18 9.00	المخزون
				المستحقات الاستخدامات المماثلة
191,302,299. 00	215,690,563. 00		215,690,56 3.00	الزبائن
	1,200,000.00		1,200,000. 00	المدينون الآخرون
	7,419,785.00		7,419,785. 00	الضرائب
				المستحقات والاستخدامات المماثلة
				التوفر وما شابه ذلك
				الاستثمارات والأصول المتداولة الأخرى
36,784,141.0 0	7,230,626.00		7,230,626. 00	الخبزينة
337,484,081. 00	370,144,165. 00		370,144,16 5.00	مجموع الأصول المتداولة
543,092,284. 00	523,136,683. 00	209,665,426 .00	732,802,11 0.00	مجموع الأصول

الملحق رقم 06: جدول حسابات النتائج سنة 2020_ الوحدة دينار جزائري.

2019		2020		البيان
دائن	مدين	دائن	مدين	
				مبيعات البضائع
28,466,128.0		39,500,972.0		الانتاج المباع
0		0		
				منتجات مصنعة
				الخدمات المقدمة
178,475,532.		99,517,692.0		مبيعات الخدمات
00		0		
				منتجات اضافية
				الحسومات، الخصومات والتخفيضات الممنوحة
206,941,661.		139,018,665.		رقم الاعمال الصافي
00		00		
85,120,000.0			2,720,000.	الانتاج المخزن او غير المخزن
0			00	
				الانتاج المثبت
				الاستغلال
292,061,661.		136,298,665.		انتاج السنة المالية
00		00		
				مشتريات البضائع المباعة
	142,221,3		62,198,550	مواد أولية
	90.00		.00	
				التموينات الأخرى
				تغيرات المخزون
				مشتريات الدراسات

	1,227,250. 00		570,035.00	الاستهلاكات الأخرى	
				الحسومات والتخفيضات على المشتريات	
	46,095,72 7.00		7,738,659. 00	المقاولات العامة	
	35,515,26 9.00		17,374,689 .00	الايجارات	خدمات الخارجية
			423,630.00	الخدمة والاصلاح والصيانة	
	1,149,913. 00			أقساط التأمين	
				العاملين خارج الشركة	
				اجور ورسوم الوساطة	
				الاعلان	
				السفر والبعثات وحفلات الاستقبال	
	14,807,47 9.00		8,481,648. 00	خدمات اخرى	
				الحسومات والخصومات والتخفيضات على الخدمات الخارجية	
	241,017,0 27.00		96,787,214 .00	استهلاك السنة المالية	

51,044,633.0 0		39,511,450.0 0		القيمة المضافة للاستغلال
	28,941,67 8.00		21,627,642 .00	تكاليف المستخدمين
	163,255.0 0		356,704.00	الضرائب والمدفوعات المماثلة
21,939,699.0 0		17,527,104.0 0		اجمالي فائض الاستغلال
				المنتجات العملياتية الاخرى
				الاعباء العملياتية الاخرى
	17,559,53 1.00		15,357,486 .00	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
				المؤونات
				خسائر القيمة
				استرجاعات المخصصات وخسائر القيمة
4,380,168.00		2,169,617.00		النتيجة العملياتية
760.00				المنتجات المالية
				الاعباء المالية
760.00				النتيجة المالية
4,380,928.00		2,169,617.00		النتيجة العادية
				العناصر غير العادية (المنتجات)
				البود الاستثنائية (الرسوم)
				النتيجة الاستثنائية
				الضرائب المستحقة على النتائج

			الضرائب المؤجلة (التغيرات) على النتائج العادية
4,380,928.00		2,169,617.00	النتيجة الصافية

الملحق رقم 07: جدول حركة المخزون سنة 2020 _الوحدة دينار جزائري.

2019		2020		البيان
دائن	مدين	دائن	مدين	
				مبيعات البضائع
28,466,128.0 0		39,500,972.0 0		منتجات مصنعة
				الخدمات المقدمة
178,475,532. 00		99,517,692.0 0		مبيعات الخدمات
				منتجات اضافية
				الحسومات، الخصومات والتخفيضات الممنوحة
206,941,661. 00		139,018,665. 00		رقم الاعمال الصافي
85,120,000.0 0			2,720,000. 00	الانتاج المخزن او غير المخزن
				الانتاج المثبت
				الاستغلال
292,061,661. 00		136,298,665. 00		انتاج السنة المالية
				مشتريات البضائع المباعة

	142,221,3 90.00		62,198,550 .00	مواد أولية	
				التموينات الأخرى	
				تغيرات المخزون	
				مشتريات الدراسات	
	1,227,250. 00		570,035.00	الاستهلاكات الأخرى	
				الحسومات والتخفيضات على المشتريات	
	46,095,72 7.00		7,738,659. 00	المقاومات العامة	
	35,515,26 9.00		17,374,689 .00	الاجارات	خدمات الخارجية
			423,630.00	الخدمة والاصلاح والصيانة	
	1,149,913. 00			أقساط التأمين	
				العاملين خارج الشركة	
				اجور ورسوم الوساطة	
				الاعلان	
				السفر والبعثات وحفلات الاستقبال	
	14,807,47 9.00		8,481,648. 00	خدمات اخرى	

				الحسومات والخصومات والتخفيضات على الخدمات الخارجية
	241,017,0 27.00		96,787,214 .00	استهلاك السنة المالية
51,044,633.0 0		39,511,450.0 0		القيمة المضافة للاستغلال
	28,941,67 8.00		21,627,642 .00	تكاليف المستخدمين
	163,255.0 0		356,704.00	الضرائب والمدفوعات المماثلة
21,939,699.0 0		17,527,104.0 0		اجمالي فائض الاستغلال
				المنتجات العملية الاخرى
				الاعباء العملية الاخرى
	17,559,53 1.00		15,357,486 .00	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
				المؤونات
				خسائر القيمة
				استرجاعات المخصصات وخسائر القيمة
4,380,168.00		2,169,617.00		النتيجة العملية
760.00				المنتجات المالية
				الاعباء المالية
760.00				النتيجة المالية
4,380,928.00		2,169,617.00		النتيجة العادية

				العناصر غير العادية (المنتجات)
				البنود الاستثنائية (الرسوم)
				النتيجة الاستثنائية
				الضرائب المستحقة على النتائج
				الضرائب المؤجلة (التغيرات) على النتائج العادية
4,380,928.00		2,169,617.00		النتيجة الصافية

الملحق رقم 08: ميزانية سنة 2021_ الوحدة دينار جزائري.

العنوان	رصيد بداية السنة المالية	حركة الفترة		رصيد نهاية السنة المالية
		مدين	دائن	
مخزون البضائع				
خامات ومستلزمات	24,277,640.00	94,124,098.00	62,198,550.00	56,203,189.00
اللوازم الاخرى				
انتاج السلع قيد التقدم	85,120,000.00	82,400,000.00	85,120,000.00	82,400,000.00
انتاج الخدمات قيد التقدم				
مخزون المنتجات				
مخزون الاصول الثابتة				
مخزون خارجي				
المجموع	109,397,640.00	176,524,098.00	147,318,550.00	138,603,189.00

الملحق رقم 09: جدول حسابات النتائج سنة 2021_ الوحدة دينار جزائري.

2020	2021	الاصول
------	------	--------

الصافي	الصافي	مؤونات وخسائر القيمة	الاجمالي	
				الاصول غير المتداولة
				شهرة المحل ايجابي او سلبي
				التثبيات المعنوية
				التثبيات المادية
				اراضي
				مباني
84,434,5 29.00	74,314,6 09.00	219,785, 346.00	294,099,9 56.00	التثبيات المادية الاخرى
				التثبيات في الامتياز
				التثبيات قيد التنفيذ
				التثبيات المالية
				الاوراق المالية المحسومة على اساس حقوق الملكية
				المساهمات الاخرى والذمم المدينة
				الاوراق المالية المجمدة الاخرى
68,557,9 88.00	59,226,9 80.00		59,226,98 0.00	القروض والاصول المالية الاخرى غير المتداولة
				الاصول الضريبية المؤجلة
152,992, 518.00	133,541, 590.00	219,785, 346.00	353,326,9 37.0	مجموع الاصول غير المتداولة
				الاصول المتداولة
138,603, 189.00	168,278, 211.00		168,278,2 11.00	المخزون والمستحقات

				المستحقات والاستخدامات المماثلة
215,690, 563.00	127,426, 958.00		127,426,9 58.00	الزبائن
				المدينون الاخرون
7,419,78 5.00	3,371,77 3.00		3,371,773 .00	الضرائب
				المستحقات الاخرى والاستخدامات المماثلة
				التوفر ومشابه ذلك
				الاستثمارات والاصول المتداولة الاخرى
7,230,62 6.00	2,245,05 4.00		2,245,054 .00	الخبزينة
370,144, 165.00	301,321, 998.00		30132199 8.0	مجموع الاصول المتداولة
523,136, 683.00	434,863, 589.00	219,785, 346.00	654,648,9 36.0	مجموع الاصول

الملحق رقم 10: جدول حركة المخزون سنة 2021_الوحدة دينار جزائري.

2020		2021		البيان	
دائن	مدين	دائن	مدين		
				مبيعات البضائع	
39,500,97 2.00		39,144,02 6.00		الانتا ج	منتجات مصنعة

				الخدمات المقدمة	المباع
99,517,69 2.00		52,519,33 6.00		مبيعات الخدمات	
				منتجات اضافية	
				الحسومات، الخصومات والتخفيضات الممنوحة	
139,018,6 65.00		91,663,36 2.00		رقم الاعمال الصافي	
	2,720,000.0 0			الانتاج المخزن او غير المخزن	
				الانتاج المثبت	
				الاستغلال	
136,298,6 65.00		91,663,36 2.00		انتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المباعة	
	62,198,550. 00		57,436,523.0 0	مواد اولية	
				التموينات الاخرى	
				تغييرات المخزون	
				مشتريات الدراسات	
	570,035.00		112,270.00	الاستهلاكات الاخرى	
				الحسومات والتخفيضات على المشتريات	

	7,738,659.0 0			المقاولات العامة	
	17,374,689. 00		7,630,521.00	الايجازات	خدمات خارجية
	423,630.00			الخدمة والاصلاح والصيانة	
				اقساط التامين	
				العاملين خارج الشركة	
				اجور ورسوم الوساطة	
				الاعلان	
	8,481,648.0 0		3,662,395.00	البعثات وحفلات الاستقبال	
				خدمات أخرى	
				الحسومات، الخصومات والتخفيضات على الخدمات الخارجية	
	96,787,214. 00		68,841,710.0 0	استهلاك السنة المالية	
39,511,45 0.00		22,821,65 2.00		القيمة المضافة للاستغلال	
	21,627,624. 00		10,009,613.0 0	تكاليف المستخدمين	

	356,704.00		217,207.00	الضرائب والمدفوعات المماثلة
17,527,10 4.00		12,594,83 1.00		اجمالي فائض الاستغلال
				المنتجات العملية الآخري
				الاعباء العملية الآخري
	15,357,486. 00			المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
				المؤونات
				خسائر القيمة
			10,119,919.0 0	استرجاعات المخصصات وخسائر القيمة
2,169,617 .00		274,911.0 0		النتيجة العملية
				المنتجات المالية
				الاعباء المالية
				النتيجة المالية
2,169,617 .00		2,474,911 .00		النتيجة العادية
				العناصر غير العادية (المنتجات)
				البند الاستثنائية (الرسوم)

				النتيجة الاستثنائية
				الضرائب المستحقة على النتائج
				الضرائب المؤجلة (التغيرات) على النتائج العادية
2,169,617 .00		2,474,911 .00		النتيجة الصافية

الملحق رقم 11: ميزانية سنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

رصيد نهاية السنة	حركة الفترة		رصيد بداية السنة	البيان
	المدين	دائن		
-	-	-	-	مخزون البضائع
85878211	57436523	87111544	56203189	خامات ومستلزمات
-	-	-	-	لوازم أخرى
-	-	-	-	انتاج السلع قيد التقدم
-	-	-	-	مخزون منتجات
-	-	-	-	مخزون الأموال
-	-	-	-	مخزون الأصول الثابتة
-	-	-	-	مخزون خارجي
168278211	57436523	87111544	138603189	المجموع

الملحق رقم 12: جدول حسابات النتائج لسنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

2021	2020			الأصول
الصافي	الصافي	مؤونات خسائر القيمة	المبالغ الاجمالية	

				الأصول غير المتداولة
				شهرة المحل إيجابي او سلبي
				التثبتات المعنوية
				التثبتات المادية
				أراضي
				مباني
74314609	84966678	219785346	304.772.225	التثبتات المادية الاخرى
				التثبتات في الامتياز
				التثبتات المالية
				الأوراق المالية المحسومة على أساس حقوق الاستحقاق
				المساهمات الأخرى والذمم المدينة
				الأوراق المالية المجمدة الأخرى
59226980	53146242		53146242	القروض والأصول المالية الأخرى غير المتداولة
				الأصول الضريبية المؤجلة

133.541.590	138.133.121	219.785.346	357.918.468	مجموع الأصول غير المتداولة
				الأصول المتداولة
168276211	170698028		170696.028	المخزون
				المستحقات والاستخدامات المماثلة
127426958	92916356		92916356	الزبائن
	1000000		1000000	المدينون الآخرون
3371773	3185734		3185734	الضرائب
				المستحقات والاستخدامات المماثلة
				التوفر وما شابه ذلك
				الاستثمارات والأصول المتداولة الآخري
2245054	2105762		2105762	الخزينة
301321998	269905880		269905880	مجموع الأصول المتداولة
434863589	408039002	219785346	627824348	مجموع الأصول

الملحق رقم 13: جدول حركة المخزون سنة 2022_الوحدة دينار جزائري.

2021	2022	البيان
------	------	--------

دائن	مدین	دائن	مدین		
39144026				منتجات مصنعة	مبيعات البضائع الإنتاج المباع
				الخدمات المقدمة	
52519336		19052950		مبيعات الخدمات	
				منتجات إضافية	
				الحسومات-الخصومات والتخفيضات الممنوحة	
91663362		19052950		رقم الاعمال الصافي	
			19000000	الإنتاج المخزن او غير المخزن	
				الإنتاج المثبت	
				الاستغلال	
91663362		52950		انتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المباعة	
	57436523			مواد أولية	
				تغيرات المخزون	
				مشتريات الدراسات	
	112270			استهلاكات أخرى	
				الخصومات والتخفيضات على المشتريات	
				المقاولات العامة من الباطن	خدمات خارجية
	7630521			المواقع	

				الخدمات والإصلاح والصيانة
				أقساط التأمين
				العاملين خارج الشركة
				أجور ورسوم الوساطة
				إعلان
				السفر والبعثات وحفلات الاستقبال

رصيد نهاية السنة المالية	حركة الفترة		رصيد بداية السنة المالية	البيان
	دائن	مدين		
				مخزون البضائع
107298028		21419816	85878211	خامات ومستلزمات
				اللوازم الاخرى
63400000	19000000		82400000	انتاج السلع قيد التقدم
				انتاج الخدمات قيد التقدم
				مخزون المنتجات
				مخزون الأصول الثابتة
				مخزون خارجي

170698028	19000000		16827821121419816	المجموع
-----------	----------	--	-------------------	---------

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

I, II	اهداء
III	شكر
V	ملخص
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الاشكال البيانية
XI	قائمة الاختصارات والرموز
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
01	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والتهرب الضريبي
03	المطلب الأول: عموميات حول التحقيق المحاسبي
13	المطلب الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي
22	المطلب الثالث: علاقة التحقيق المحاسبي بمكافحة التهرب الضريبي
22	المبحث الثاني: مراجعة الدراسات السابقة
23	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية
27	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية
29	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة
34	خلاصة الفصل الأول
35	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية
36	تمهيد

37	المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب أول نوفمبر بقرادية
37	المطلب الأول: نشأة مفتشية الضرائب أول نوفمبر بقرادية
38	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بقرادية
40	المطلب الثالث: تعداد المستخدمين والتعداد الجبائي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بقرادية
41	المبحث الثاني: دراسة حالة مكلف بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بقرادية
41	المطلب الأول: المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق
43	المطلب الثاني: عملية التدقيق خلال السنوات من 2020 إلى 2023
88	خلاصة الفصل الثاني
90	الخاتمة
93	قائمة المصادر والمراجع
99	الملاحق
106	الفهرس