



جامعة الجليلي
بنوعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم المالية والمحاسبة



عنوان المذكرة:

دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي في المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

إشراف الأستاذ:

د. إبراهيم شيخ التهامي

إعداد الطالبتين:

صباطي راضية

ينجاج مليكة

لجنة المناقشة:

رئيسا-جامعة خميس مليانة

مشرفا-جامعة خميس مليانة

ممتحنا-جامعة خميس مليانة

د. محمد سيد

د. إبراهيم شيخ التهامي

د. نور الدين زحوفي

السنة الجامعية: 2019 - 2020

الشكر و التقدير

نتقدم بجزيل الشكر للاستاذ المشرف إبراهيم شيخ التهامي الذي نكن له كل الاحترام و التقدير، بالاضافة الى كل اساتذة المشوار الدراسي.

كما نشكر الاعوان المدققين بمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى، و اخص بالذكر الاستاذ العربي صادق الذي رافقنا طيلة الدراسة الميدانية و لم يبخل علينا بالخبرة المهنية التي اكتسبها في مجال الرقابة الجبائية و التدقيق المحاسبي.

و في الاخير لا يسعنا الا ان نشكر كل من ساهم في انجاز هذا العمل من قريب او من بعيد و لو بكلمة طيبة.

الإهداء

الحمد لله كثيرا طيبا مباركا فيه كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك ولا إله إلا أنت .

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى أعلى ما املك في الوجود إلى أطيب نعمتين أهداهما إلينا الخالق إلى من أعطيانى عمرهما دون جحود إلى من علماني مبادئ الحياة وربباني على الصدق والاحترام إليكما أُمي وأبي اهدي هذا العمل أطال الله في عمركما

إلى الشموع التي أنارت لي مشواري إخوتي الأعزاء (محمد، رزيقة، يونس، وئام)

إلى كل صديقاتي وزميلاتي الأعزاء (نصيرة، مليكة، حبيبة، حكيمة، إيمان، رانيا، عائشة، إكرام)

إلى كل من وقف معي في لحظات الصعاب وساعدني ولو بكلمة.

الإهداء

اهدي هذا العمل المتواضع إلى أبي الذي لم يبخل علي بشيء

و إلى أمي منبع الحب و الحنان

أقول لهم: انتم وهبتموني الحياة و الأمل و النشأة على شغف الاطلاع و المعرفة

إلى إخوتي: حبيبة، بلال، كمال، لبنى، صارة، أمين، و الكنكوتة أشواق اللذين ساهموا في إنجاز مسيرتي الدراسية

إلى صديقاتي و رفيقات دربي طيلة مشواري الدراسي

و الى كل من ساندني و دعمني من قريب او من بعيد .

قائمة المحتويات

| | |
|---------|---|
| أ..... | توطئة |
| أ..... | الفصل الأول |
| 1..... | تمهيد |
| 2..... | المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي |
| 2..... | المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي |
| 3..... | المطلب الثاني: مفهوم التدقيق المحاسبي أهدافه وأهميته |
| 3..... | الفرع الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي |
| 4..... | الفرع الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي |
| 5..... | الفرع الثالث : أهمية التدقيق المحاسبي |
| 7..... | المطلب الثالث: أنواع التدقيق المحاسبي |
| 11..... | المبحث الثاني: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية |
| 11..... | المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها |
| 11..... | الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية |
| 13..... | الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية |
| 14..... | المطلب الثاني: أسباب و أشكال الرقابة الجبائية |
| 14..... | الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية |
| 14..... | الفرع الثاني : أشكال الرقابة الجبائية |
| 18..... | المطلب الثالث : مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية |
| 18..... | الفرع لأول : البحث عن المعلومة الجبائية |
| 20..... | الفرع الثاني: المهام الأولية في التدقيق المحاسبي |
| 23..... | الفرع الثالث : التدقيق المحاسبي المعمق |
| 23..... | المبحث الثالث : أدبيات تطبيقية |
| 23..... | المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة |

| | |
|----|---|
| 25 | المطلب الثاني :مقارنة الدراسات السابقة بالدراسات الحالية..... |
| 26 | خلاصة |
| 27 | الفصل الثاني |
| 28 | تمهيد |
| 28 | المبحث الأول : لمحة تاريخية عن مديرية الضرائب |
| 28 | المطلب الأول : تعريف المديرية و تاريخ نشأتها |
| 29 | المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب |
| 31 | المطلب الثالث: مهام المديرية الولائية للضرائب و مديرياتها الفرعية |
| 31 | الفرع الأول: مهام المديرية |
| 31 | الفرع الثاني: المديريات الفرعية لمديرية الضرائب |
| 37 | المبحث الثاني: الإطار العام لمركز الضرائب لولاية عين الدفلى |
| 37 | المطلب الأول : مفهوم مركز الضرائب لولاية عين الدفلى |
| 37 | الفرع الأول: التعريف بالمركز |
| 37 | الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب |
| 38 | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب |
| 41 | المبحث الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى |
| 41 | المطلب الأول: الرقابة على الوثائق |
| 48 | المطلب الثاني: التدقيق في المحاسبة |
| 54 | المطلب الثالث : التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية |
| 63 | خلاصة |
| 65 | خاتمة |
| 69 | قائمة المراجع |

قائمة الجداول

- جدول 1: تسوية الرسم على النشاط المهني.....43
- جدول 2: تسوية الرسم على القيمة المضافة.....44
- جدول 3: تسوية الرسم على الدخل الإجمالي.....44
- جدول 4: جدول الحقوق46
- جدول 5: تقويم المخزون لسنة 2017.....51
- جدول 6: تقويم الوضعية الجبائية للمبيعات.....51
- جدول 7: تسوية الرسم على المشتريات.....51
- جدول 8: تقويم الوضعية الجبائية لمكلف با لضريبة على الدخل الإجمالي52
- جدول 9: تقويم الوضعية الجبائية للمكلف لضريبة جباية الأجور52
- جدول 10: تسوية الرسم على النشاط المهني53
- جدول 11 : تسوية الرسم على القيمة المضافة.....53
- جدول 12: جدول الموازنة59
- جدول 13: تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي60
- جدول 14: الضريبة على الدخل الإجمالي.....62

قائمة الأشكال

- الشكل رقم 1: أشكال الرقابة الجبائية17
- الشكل رقم 2: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب.....30
- الشكل رقم 3: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب38

المخلص

من خلال هذا البحث استخلصنا أن التدقيق المحاسبي هو آلية يتم استخدامها للتحقق من مدى صحة البيانات ومصداقية المعلومات التي تتضمنها التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، ومن أجل التأكد من خلوها من الأخطاء والتجاوزات، والمخالفات سواء كان ذلك بقصد أو بدون قصد، فعملية التدقيق الجبائي تكشف من خلالها التصرفات السلبية التي يقوم بها المكلفين بالضريبة، وهذا بغرض التهرب من دفع الضريبة، وهذا ما يخلق آثار سلبية على اقتصاد الدولة ويلحق خسائر بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء هام من مواردها المالية

الكلمات المفتاحية

الرقابة الجبائية ، التحقيق المحاسبي ، ملف جبائي ، التهرب الضريبي

RESUME

Grace a cette recherche, nous avons conclu que l'audit comptable est un mécanisme utilise pour vérifier l'étendue de la clarté des données et la fiabilité des informations contenues dans les déclarations fiscal soumises par les contribuables et pour s'assurer quelles sont exemptes d'erreurs ,de biais et irrégularités , que ce soit intentionnellement ou non, le processus de contrôle fiscal révèle le comportement négatif qui elle est réalisée par les contribuables et ce dans le but de se soustraire au paiement de l'impôt ,ce qui a des effets négatif sur l'économie de l'état et inflige des pertes au trésor public du fait de la privation d'une partie importante de ses ressources financières .

MOTS CLES

contrôle fiscal, enquête comptable, évasion fiscale, dossier fiscal.

مقدمة

توطئة

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية تعاني منها الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، كما يعد من الجرائم الاقتصادية، حيث أن الضريبة هي من أهم مصادر الإيرادات لكل الدول على اختلاف الأنظمة والأوضاع الاقتصادية السائدة فيها والتي تعدى استعمالها كسياسة مالية للتأثير والتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي . وبما أن هذه الظاهرة تؤثر سلبا على الحصيلة الضريبية وعلى تمويل المشاريع التنموية المخطط لها في السياسة الاقتصادية للدولة واستقرارها، وهو ما يشكل عائق أمام تحقيق الهدف الرئيسي للضريبة والمتمثل في تمويل خزينة الدولة .

وللحد من هذه الظاهرة وجب على الدولة السعي لمكافحة هذه الآفة بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية، ويعتبر التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية احد أهم وسائل الرقابة الجبائية حيث تعتبر هذه الأخيرة من بين أهم الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي، إذ نجد أن الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها تسعى جاهدة للتأكد من التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة والتي يتم من ورائها كشف كل الاغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء عن قصد أو بدون قصد .

وعليه قد نجد أن التدقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية من طرف أعوان مدققين يتميزون بالكفاءة المهنية العالية في المجالين الضريبي والمحاسبي، مع منحهم الشرع لعدة صلاحيات وبالمقابل عدة التزامات التي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين بالضريبة، بهدف تطهير الملفات الجبائية من كل الاغفالات والتجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة والتي تعود سلبا على الحصيلة الضريبية وعلى تمويل المشاريع التنموية المخطط لها في السياسة الاقتصادية للدولة.

الإشكالية :

وعليه من اجل دراسة هذا الموضوع ارتأينا طرح السؤال التالي :

"كيف يساهم التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية " .

ومن خلال هذا الطرح العام للإشكالية نطرح التساؤلات الجزئية التالية :

-هل يساهم برنامج التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؛

- ما هو الإطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي؛

- ماهي الرقابة الجبائية وفيما يتمثل الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

وللإجابة على هذه الأسئلة فإننا نقترح الفرضيات التالية:

الفرضيات:

- يساهم برنامج التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؛

- التدقيق المحاسبي لمستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا معمقا دلالة على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية؛

- لرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة الظواهر السيئة مثل التهرب الضريبي .

دوافع اختيار الموضوع:

مبررات ذاتية:

- الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع دراسة ميدانية؛

- الفضولية في فهم المصطلحات الاقتصادية والمتعلقة بالتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية .

مبررات موضوعية:

- كون الرقابة الجبائية من أهم المواضيع التي اهتمت بها الدراسات في الدول المتقدمة؛

- توضيح دور الرقابة الجبائية في تحسين الإيرادات الضريبية من خلال الدراسة الميدانية؛

- الانتشار الواسع لظاهرة التهرب الضريبي على المستوى الوطني بصفة عامة والمحلي في ولاية عين الدفلى بصفة خاصة؛

- محاولة إعطاء حلول عملية لتفعيل الرقابة الجبائية بما يضمن تحسين عملية التحصيل الضريبي .

أهمية الدراسة:

يستمد البحث أهميته من خلال المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل

الخزينة العمومية بشكل خاص، وبالتالي فإن ظاهرة التهرب الضريبي من ابرز العقبات التي تواجهها

الدولة، ومما لا شك فيه أن الرقابة الجبائية تسعى جاهدة للحد أو التقليل من هذه الظاهرة ومن الآليات

التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية نجد التدقيق المحاسبي الذي يعتبر من ابرز مقومات هذه الوسيلة الردعية والوقائية .

حدود الدراسة :

الحدود المكانية : تمت الدراسة في مصلحة الضرائب لولاية عين الدفلى، مركز الضرائب

الحدود الزمنية : تمت الدراسة من بداية جانفي إلى غاية 22 مارس .

منهج الدراسة والأدوات المستخدمة :

من اجل تحقيق أهداف البحث والإجابة على مجمل التساؤلات المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات السابقة، قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين الأول نظري يقوم على المنهج الوصفي والتحليلي، والثاني يقوم على دراسة حالة لعينة من تقارير مجموعة من المدققين، باستخدام أداتين تتعلقان بالمقابلة والمستندات .

صعوبات الدراسة:

أثناء قيامنا بإعداد البحث واجهتنا جملة من الصعوبات من بينها :

- صعوبة انجاز الجانب التطبيقي في الميدان بسبب جائحة كوفيد 19؛
- صعوبة الحصول على المراجع وذلك بسبب غلق المكتبات العامة والجامعية في ظل هذه الظروف؛
- صعوبة الحصول على معلومات دقيقة من إدارة الضرائب.

الدراسات السابقة :

تقسيمات الدراسة :

من اجل تغطية الموضوع وطبقا للأهداف التي حددناها قمنا بتقسيم الموضوع إلى فصلين

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية

قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين وهما :

المبحث الأول: نتطرق فيه إلى التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي، مفهومه، أهدافه، أهميته، بالإضافة إلى أنواعه .

المبحث الثاني: خصص لعرض مفهوم وأهدافها، وما هي الأسباب التي أدت إلى اعتماد الرقابة الجبائية وما هي أشكالها، وتطرقنا أيضا إلى كيفية الحصول على المعلومة الجبائية بالإضافة إلى التدقيق المحاسبي المعمق ومهامه .

الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة ولاية عين الدفلى)

اعتمدنا في هذا الفصل على منهج الدراسة التطبيقية والتي كانت بمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى والتي تم دراسة حالة، والتوصل إلى تحليل وتفسير النتائج المتوصل إليها بهدف اختبار صحة الفرضيات والإجابة على الإشكالية .

الفصل الأول:

**المحاسبية النظرية والتطبيق المحاسبي و
الرقابة الجبائية**

تمهيد

يعد التدقيق المحاسبي احد وسائل الرقابة الجبائية و هو من المواضيع التي شكلت حيزا كبيرا في الجانب المالي والمحاسبي الذي يلعب دورا بارزا في الإدارة الاقتصادية للوحدات والموارد المملوكة للمجتمع، وتوجيه القرارات، تخطيط الموارد والقرارات الاقتصادية، ولها تأثير كبير في مجتمع الأعمال بالدولة، وتزداد أهميته كلما زادت معايير الشفافية للشركات الخاصة والعامة، ومن هنا نجد أن مهنة المحاسبة والتدقيق قد تصدرت قائمة الخدمات الصادرة عن منظمة التجارة العالمية باعتبارها مرآة الأداء المالي والاقتصادي وعصب الحياة للشركات، ويساعد التدقيق المحاسبي على زيادة دعم الثقة في القوائم المالية، ومخاطر الغش والتلاعب الضريبي .

كما يقوم التدقيق المحاسبي على فحص الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلف الخاضع للتدقيق بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة، ولقد عرف على انه مجموعة العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما، أو فحص محاسبة شخص معين ومقارنة النتائج مع المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المقدمة، وفي حالة الشك يمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لوضع التعديلات اللازمة .

هذا ما أدى بالرقابة الجبائية إلى تبني التدقيق المحاسبي، حيث تعتبر هذه الأخيرة من الأدوات الفعالة لمصالح الضرائب التي منحها القانون للتأكد من صدق التصريحات ومعاينة الأخطاء، ومع التطور المستمر وكبر حجم الشركات تزايدت عمليات الغش والتهرب الضريبي، مما أدى إلى سعي الإدارة الجبائية إلى إيجاد احدث الوسائل والطرق لمكافحة التهرب والغش الضريبي حتى توصلت إلى التدقيق المحاسبي كأنجع وطريقة .

ومن خلال ما سبق سنتطرق في هذا الفصل إلى:

-الإطار النظري للتدقيق المحاسبي للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية . والذي قسم إلى مبحثين :

المبحث الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي .

المبحث الثاني : الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية .

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي

إن التدقيق وظيفة مهمة وحساسة في المؤسسة وهذه الوظيفة لم تكن وليدة العصر الحديث بل ظهرت منذ القدم وحتى نتعرف على التدقيق يجب إن نتطرق إلى التطور التاريخي لها، بحيث نصل إلى التعريف، الأهداف وغيرها.

ولإثارة هذه المحاور قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين، يتضمن الأول لمحة تاريخية عن التدقيق ومفهومه، والثاني يلخص أهداف التدقيق وأهميته وأنواعه.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات، حيث الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة في الدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد كلمة تدقيق مشتقة من الكلمة اللاتينية ومعناها يستمع، ثم اتسع نطاق التدقيق فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية مع مشاريع ومنشآت مختلفة خصوصاً بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج في موسوعة "لوقابا شيلو" فقد أدت سهولة استعمال النظام إلى انتشار تطبيقه الأمر الذي ساعد على تطور المحاسبة والتدقيق وذلك بازدياد حاجة أصحاب المؤسسات إلى التأكد من الدقة الحسابية للسجلات بالإضافة إلى اتساع حجم المؤسسات وما تضمنه من فصل بين ملكية المؤسسة وإدارتها مما دعا المساهمين إلى تعيين مدققي حسابات كوكلاء عنهم باجر للقيام بمراقبة أعمال الإدارة . وظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فيينا بايطاليا عام 1581م، ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة ف جاء قانون الشركات عام 1862م ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين، وتفاوتت الدول على تبني هذه المهنة فكانت بريطانيا سنة 1854م، وفرنسا عام 1881م، والولايات المتحدة الأمريكية عام 1896م

وبعد الأزمة الاقتصادية سنة 1929م، وظهر فضيحة نتيجة التوزيع المزور والخاطئ للميزانية الحالية، تضاعفت وسائل التدقيق كنشر وثيقة خاصة تعرض بالتفصيل إجراءات التدقيق، وبالتالي فقد ساهمة الأزمات والفضائح المالية في ترسيخ مفهوم ضرورة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية .

كما أن كبر حجم المؤسسات الاقتصادية أدى إلى الحاجة إلى ظهور شركات الأموال، وهذا أدى بدوره انفصال تدريجي للملكية عن التسيير، فقد لوحظ مع مرور الزمن انه من المستحيل إن يشارك كل المساهمين في التسيير، لما قد تتطلب تلك الوظائف من كفاءات متخصصة ينبغي اقتناؤها من سوق العمل، هذا بالإضافة إلى تدخل الدولة الكبير في مختلف المجالات و، توسيع أجهزتها وعليه فان انفصال ملكية رؤوس الأموال عن إدارتها كانت سببا آخر لظهور المراجعة والمراقبة الذي يقوم بها شخص محترف، محايد، ومستقل وخارجي كوسيلة تطمئن أصحاب الأموال نتيجة ما استثمروه وعن عدم التلاعب فيه، وإذا كان تدخل المراجع الخارجي هو بهدف إعطاء رأي محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات عن مدى شرعية وصدق الحسابات مما يكسب المعلومات المحاسبية قوتها القانونية، فان المجالات عديدة ومتشعبة الشيء الذي أدى إلى ظهور أنواع من المراجعة وتنوع أهدافها، لتتعدى مجال الحسابات الختامية وعناصر المركز المالي من أصول وخصوم تدرس مختلف الوظائف في المؤسسة، خططها، تحديد الانحرافات وأسبابها والعمل على رفع مستوى الأداء والكفاية الاقتصادية، وعلى اثر ذلك توسع مفهوم التدقيق كما تحددت تدريجيا المبادئ والتقنيات التي ساهمت بقسط كبير في تحسين ورفع درجة التحقق والتأكد من نوعية المعلومات في المؤسسات.¹

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق المحاسبي أهدافه وأهميته

الفرع الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي

التعريف الأول: يعتبر التدقيق علم له قواعده وأصوله وفن له أساليبه وإجراءاته يهتم بالفحص الفني المحايد لحسابات وسجلات الوحدة محل المراجعة بقصد إبداء الرأي في مدى صحة وعدالة الأرقام الواردة بالقوائم المالية المنشورة لهذه الوحدة.²

¹ الدكتور محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التدقيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 03

² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات الحديثة، الناحية النظرية، دار النشر للطباعة و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى سنة 2006، ص 14

التعريف الثاني: تعريف الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق¹

التعريف الثالث: التدقيق بمعناه المهني يعني عملية فحص مستندات وسجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمؤسسة معتمدا في ذلك على قوة ومثانة نظام الرقابة الداخلي²

وفي رأينا أن التدقيق المحاسبي هو عبارة عن أساليب وإجراءات يقوم بها المدقق بشكل منتظم أثناء عملية التدقيق حيث يقوم بفحص السجلات والدفاتر والسندات فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتأكد من مطابقة هذه الأخيرة للواقع مبديا رأيه حولها .

الفرع الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي

إن التطور في أهداف التدقيق صاحب التطور في الشركات نفسها وفي أعمالها عندما كانت شركات الأعمال صغيرة الحجم ونشاطها التجاري كان بسيطا كان الهدف من عملية التدقيق هو اكتشاف الغش والسرقة والاحتيال الذي يتم من قبل الموظفين وكان المدقق يقوم بعمله فقط لمصلحة المالك وليس المصلحة الأطراف الأخرى حتى لا تتعرف على كيفية أداء الإدارة للمنشأة.

ويكمن الهدف الرئيسي من عملية التدقيق في البيانات المالية هو إبداء الرأي الفني المحايد للمدقق فيما إذا كانت البيانات المالية قد أعدت من كافة النواحي الأساسية ووفق إطار التقارير المالية المحددة بوجه الإجمال حصر أهداف التدقيق إلى أهداف تقليدية وأهداف حديثة.

الأهداف التقليدية: وتتمثل في:³

1 مجيد جاسم الشرع، المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصاريف الإسلامية، دار وائل للنشر، عمان 2003، ص 14
 2 احمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة 2 سنة 2005، ص 5,6
 3 مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004 ، ص 26 .

- اكتشاف الأخطاء والغش والسرقة التي تتم من قبل الموظفين؛
- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات المحاسبية؛
- التقليل من فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمنشأة؛
- التأكد من دقة وصحة البيانات المالية المسجلة في دفاتر المشروع.

الأهداف الحديثة: وتتمثل في:¹

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذ؛
- تقييم النتائج المتوصل إليها ومقارنتها مع الأهداف المرسومة؛
- القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية؛
- تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع .

الفرع الثالث : أهمية التدقيق المحاسبي

يعتبر التدقيق من أهم وسائل التقييم والرقابة والفحص لكل وظيفة من وظائف المؤسسة حسب الأهداف والسياسة المتبعة والوسائل المتوفرة لتشخيص النقائص والسلبيات التي تواجه المؤسسة لذلك تستوجب عملية التدقيق دراسة شاملة لكل جوانبها

ويعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها ولا يعتبر غاية في حد ذاته

حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة ومن هذه الأطراف:

❖ أهميته بالنسبة للدائنين والموردين والبنوك ومؤسسات الاقتراض

¹ الدكتور، غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، مرجع سابق، ص 17، 19

بالنسبة للدائن والمورد يعتمدون على تقرير المدقق لصحة وسلامة القوائم المالية لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزامات قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسيع فيه أما بالنسبة للبنوك ومؤسسات الاقتراض الأخرى فتعتمد على المركز المالي السليم للمؤسسة في تمويل مشروعاتها.¹

❖ أهميته بالنسبة لإدارة المشروع والملاك ورجال الاقتصاد

تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تستخدم في الرقابة والتخطيط للمستقبل لتحقيق أهدافها بكفاءة عالية، ومن هنا تحرص على أن تكون هذه البيانات مدققة من قبل هيئة محايدة .

تهتم فئة الملاك بمعرفة المركز المالي لوحداتهم الاقتصادية لاتخاذ القرارات المتعلقة بتوجيه استثماراتهم التي تحقق لهم اكبر عائد ممكن، بالاعتماد على دقة وصحة القوائم المالية.²

¹ قدور إيمان، دور التدقيق المحاسبين المالي في رفع أداء المؤسسة، مذكرة ماستر أكاديمي، في التدقيق المحاسبي و مراقبة التسير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم 2017 ص 5

² الدكتور يوسف محمد جريوع، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، الطبعة الأولى سنة 2000، ص8

❖ أهميته بالنسبة لنقابات إدارة الضرائب والهيئات الحكومية

العمل على القوائم المالية المدققة في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور، وتحقيق مزايا العمل والمشاركة في الأرباح، كما تعتمد عليها الهيئات الحكومية، إدارة الضرائب في أغراض عدة منها: التخطيط، الرقابة، تحديد الوعاء الضريبي وتقديم الإعانات.¹

المطلب الثالث: أنواع التدقيق المحاسبي

أولاً: من حيث القائم بالتدقيق²

أ/التدقيق الخارجي: وهو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المنشأة أو الشركة، حيث يكون مستقلاً عن إدارة المنشأة وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة ب/التدقيق الداخلي: يقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة وذلك من أجل حماية أموالها، وتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع .

ثانياً : التدقيق من حيث الالتزام³

أ/التدقيق الإلزامي: من هنا قد تلتزم المؤسسة بالتدقيق وفقاً للقوانين التشريعية، وغالباً ما يكون في شركات الأموال التي يفرض عليها القانون التجاري تعيين مدقق حسابات للقيام بدور الرقيب في أعمال الإدارة ب/التدقيق الاختياري: هنا يكون للمنشأة الاختيار في تعيين مدقق الحسابات حسب رغبة أصحابها دون أن تكون ملتزمة من قبل القانون، وهذا النوع من التدقيق يناسب المنشآت الفردية وشركات الأشخاص .

¹ الدكتور محمد جريوع، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق، مرجع سابق، نفس الصفحة

² احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، مرجع سابق، ص

³ عبد الفتاح محمد الصحن، أسس المراجعة : الأسس العلمية و العملية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2004، ص 42

ثالثا: من حيث نطاق عملية التدقيق: وتنقسم إلى:¹

أ/التدقيق الكامل: يخول للمدقق إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تضع الجهة المعينة أي قيود على

مجال عمله دون المساس بمعايير المهنة للتوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية .

أ/التدقيق الجزئي: هنا يقتصر عمل المدقق على بعض المفردات المستهدفة دون غيرها كأن يقوم بتدقيق النقدية

أو المخزون أو حسابات أخرى، مما تنحصر مسؤولية المدقق في حدود المجال المكلف به .

رابعا: من حيث توقيت عملية التدقيق

أ/التدقيق المستمر: يقوم المدقق من خلال هذا النوع من التدقيق بفحص وإجراء اختبارات ضرورية على المفردات

المحاسبية طيلة السنة المالية للمؤسسة إذ عادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة، وفقا لبرنامج زمني مضبوط

مسبقا، ويستجيب إلى الإمكانيات المتاحة .²

ب/التدقيق النهائي: يعتبر هذا التدقيق مناسب للمنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم، وذلك لأن المدقق يبدأ عمله

بعد إقفال الدفاتر و ترصيد الحسابات، وفي هذا ضمان لعدم حدوث لأي تعديل للبيانات بعد تدقيقها، كما أنه

يؤدي إلى عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المنشأة، بالإضافة إلى أنه يؤدي تخفيض احتمالات السهو من قبل

القائمين بعملية التدقيق .³

¹ احمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2005، ص 11

² بو بكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر و تحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة،

مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص 12

³ احمد حلمي جمعة، ، نفس المرجع، السابق ص 14

خامسا: من حيث درجة الشمول ومدى مسؤولية التنفيذ : وينقسم إلى:

أ/التدقيق العادي: هو ما سبقت الإشارة إليه من انه فحص للبيانات المثبتة في السجلات والدفاتر، والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء رأي المدقق الفني المحايد، و غالبا ما يلجأ المدقق إلى إتباع التدقيق الاختياري هنا، ويعتبر مسؤولا عن أي تقصير في ممارسته لحذره المهني.¹

ب/الفحص لغرض معين: يهدف هذا النوع إلى البحث عن حقائق معينة للوصول إلى نتائج يستهدفها الفحص، وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها بصفة عادية بهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي ونتائج الأعمال.

ومن الأمثلة عن الفحص لغرض معين { فحص الدفاتر والسجلات بهدف اكتشاف الغش أو التعرف على أسباب اختلاس معين، أو بغرض تحديد الشهرة في حال خروج شريك أو انضمام آخر، أو لتحديد قيمة السهم وغيرها.²

سادسا: من حيث الغرض من عملية التدقيق: وينقسم إلى:

أ/التدقيق المالي: وهو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا فنيا انتقاديا منتظما بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى عدالة القوائم المالية، ومدى عدالة تصويرها لنتائج أعمال المشروع من ربح أو خسارة عن تلك الفترة وهو الأكثر أنواع التدقيق شيوعا واستعمالا .

ب/التدقيق الإداري: وهو تدقيق النواحي الإدارية للمشروع للتأكيد من أن الإدارة تسير بالمشروع نحو تحقيق أقصى منفعة أو عائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة، ومن هنا يطلق عليه البعض تدقيق الكفاءات الإدارية، حيث يرتكز هذا النوع بالفعل في البحث في كفاءة الإدارة في استخدام الموارد المتاحة للمشروع من اقتصادية وبشرية وغيرها بحيث

¹ بو بكر عميروش، دور التدقيق المحاسبي في تقييم المخاطر و تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف 2011، ص 12

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية 2004، ص 36،37

تحقق أقصى منفعة ممكنة، وقد بدأ هذا النوع ينتشر في الدول المتقدمة، حتى انه أصبح المدقق المالي ملزم بأن يعطي رأي فني مستقل حول كفاءة إدارة المشروع.¹

ج/التدقيق القانوني: ويقصد به تأكد المدقق من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية والأنظمة المالية و

الإدارية التي أصدرتها سواء السلطة التشريعية أو التنفيذية في الدولة .

د/تدقيق الأهداف : يقصد به التحقق من أن أهداف المؤسسة المرسومة سلفا والمخطط لها قد تحققت فعلا،وعلينا أن نتذكر من هنا أن الهدف من عملية التدقيق هو تحسين الأداء وتحقيق الأهداف بأقصى قدر ممكن من الفعالية .

هـ/التدقيق الاجتماعي : نعرف جميعا أن الربحية لم يعد الهدف الأوحد لوجود أي مؤسسة و استمراريتها،بل شاركه في ذلك أهداف أخرى مهمة منها تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي تعمل فيه تلك المؤسسة .

أي انه أصبح من مهام المؤسسة واجب وطني تجاه المجتمع الذي تعمل فيه، ومن هنا يعني هذا النوع من التدقيق التأكد من قيام المشروع المعني بمثل هذا الواجب، أما كيفية تحقيق التدقيق الاجتماعي فهو عملية اقل ما يقال عنها أنها صعبة .²

¹ عواج هدى، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة المسيلة

2015، ص 13

² خالد احمد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 40

المبحث الثاني: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أهم وسيلة وقائية لمكافحة التهرب الضريبي، كما لها بغض الخصوصيات والمميزات التي تتصف بها عن باقي أشكال الرقابة، وهنا سنتطرق إلى عموميات حول الرقابة الجبائية .

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها .

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

للإحاطة بمفهوم الرقابة الجبائية، نجد من الضروري تحديد مفهوم الرقابة، ومن ثم التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية كصورة من صور الرقابة :

أولاً : تعريف الرقابة

عرفها الاقتصادي فايول الرقابة أنها تقوم على التحقيق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها.¹ وقد عرفها كذلك على، أنها العملية التي تسعى الإدارة من خلالها إلى التحقق من أنما الحدث هو الذي كان يفترض أن يحدث وإذا لم يحدث ذلك فلا بد من إجراء التعديلات اللازمة.²

تعتبر الرقابة بشكل عام هي الوسيلة المجدية لمعالجة الاختلال والانحرافات في شتى الأنظمة إذا أصبح لها أهمية بالغة خاصة داخل المؤسسة في الحد من ظاهرة التعسف في استعمال مواردها مثل الرشوة والسرقة... الخ

¹ - محمد قاسم القر ويني، مهدي حسين زوينق، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1993، ص52

- عبد الرحمان الصالح، مبادئ الرقابة الإدارية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1997، ص 17²

ثانيا : تعريف الرقابة الجبائية .

التعريف 01: تعرف الرقابة الجبائية حسب النظرية الكلاسيكية هي الفحص المنتظم والشامل لجميع سجلات ووثائق المؤسسة بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف ¹.

التعريف 02: حسب نظرة لجنة المراجعة والمراقبة بأمريكا هي طريقة أو إجراء منتظم للحصول على التقييم الموضوعي لبراهين الخاصة للإثبات ومعايير موضوعية وكذا نقل النتائج للمهتمين باستعمالها. ²

التعريف 03: الرقابة الجبائية هي عبارة عن مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة. ³

التعريف 04: الرقابة الجبائية هي عبارة عن فحص لتصريحات والسجلات ووثائق المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء ذو الشخصية الطبيعية والمعنوية، وذلك لتأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، شرط أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام، الاستفسار، على كل ما هو مدون بالتصريحات والسجلات والوثائق المدققة بها ولا يكتفي بمراجعة التصريحات فقط بل عليه القيام بعملية المقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات التي تم التحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق بينهما ويتم كذلك النظر في الوضعية المالية للممول. ⁴

التعريف 05: تعتبر الرقابة الجبائية محور السياسة الجبائية، إذ تساعد على الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي وبالتالي الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، حيث تهدف إلى التأكد من التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة. ⁵

1- ناصري أسيا ، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر، العلوم

الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة ، 2016/2017 ، ص 04

2 نفس المرجع السابق، ص 05

³ د، بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية ، دار هومة لطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص

4 محمد زرقون، سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة بعض

المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب، ولاية الوادي، مجلة الدليل، العدد 1، الجزائر

⁵ د، سولم سفيان، واقع الرقابة الجبائية في الجزائر، صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها، الجزائر، ص 04

ومن خلال هذه التعاريف نستخلص أن الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة قصد فحص كل التصريحات والسجلات والوثائق المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة بهدف التقليل من التهرب الضريبي والتحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم وإجراء التعديلات المصرح بها .

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها ما يلي :

1 / الهدف القانوني: تتمثل في :

التأكد من مدى مطابقة التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة الضريبية، لذا حرصا على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على الانحرافات أو المخالفات يمارسونها لتهرب من دفع الضريبة التي عليهم .

2 / الهدف الاجتماعي : تتمثل في هدفين رئيسين هما :

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات في وقوف المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة ؛

- الحد من الغش ومحاربة الانحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال وتقصيره في الأداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع¹.

3 / الهدف الإداري: لرقابة الجبائية أهمية كبيرة في الإدارة الضريبية، حيث تساعد في تقديم المعلومات والخدمات

التي تساهم بشكل حيوي في زيادة الفعالية والأداء، ويتم تحديد ذلك في النقاط التالية :²

-تعمل الرقابة الجبائية على معرفة أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية في اتخاذ إجراءات الصحيحة لذلك، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لواجهتها.

¹إسوداني فاطمة، مع آخرون، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، علوم

التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أدرار، 2014/2013، ص 04

² كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص

اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المدية، 2011/2012 ص85

تسمح الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي .

4/ الهدف الاقتصادي والمالي: تسعى الرقابة الجبائية في هذا المجال إلى حماية الأموال العامة من التلاعب والغش والسرقة، بغرض الحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام الذي يؤدي إلى زيادة الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.¹

المطلب الثاني: أسباب و أشكال الرقابة الجبائية .

الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية .

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية :

تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام الضريبي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، ويتم عن طريق الرقابة الجبائية التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.²

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي .

نظرا للأسباب المتعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بأساليب شرعية وغير شرعية، لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التدليسية، من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة، وذلك بطريقة قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث أنها تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.³

الفرع الثاني : أشكال الرقابة الجبائية .

تتم الرقابة الجبائية على مستوى متفشية الضرائب، حيث تأخذ أشكالا وصورا عديدة منها:

¹ نفس المرجع، سوداني فاطمة

² رمول شيماء، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، مراجعة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أم البواقي، 2016/2017، ص

³ درار بلال، زكريا بلال، دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، العلوم الاقتصادية، مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2016/2017، ص 24

1- الرقابة الجبائية الشاملة: تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشيه الضرائب أي أنها تتم بمكتب الرقابة على مستوى ملف المكلف بالضريبة وتميز نوعيين من الرقابة منها :

1-1 الرقابة الشكلية: تعد الرقابة الشكلية هي أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف التي تشمل مختلف التدخلات، التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء العدية والغير العمدية أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم معطيات والمعلومات تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين المعلومات المتأتية عن التصريحات مع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوف الربط وبطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها .

إلى أن هذا النوع من الرقابة تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات، وهي تعتبر مرحلة سابقة للرقابة التي تليها والتي تكون الرقابة على الوثائق¹.

1-2 الرقابة على الوثائق: تقوم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصا شاملا وانتقاديا، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات والتبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى إدارة الجبائية يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات و التوضيحات ؛

تجرى الرقابة على الوثائق المعمقة في مكاتب الإدارة الجبائية ، وهي مرفقة بمجموعة التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بمساعدة المعلومات والمستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة والمنتقاة من قبل، حسب معايير موضوعة الضرائب من طرف إدارة الضرائب².

2/ الرقابة المعمقة : هي عكس الرقابة الجبائية الشاملة حيث تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة تتمثل هذه الرقابة في التدخلات المباشرة للأعوان المدققين ، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة التصريحات المكتتبه من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية وهذا لأربع سنوات لم يمسهما التقادم، لمحاولة اكتشاف إحتكال التهرب الضريبي .

[بوقلية محي الدين، الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، دراسات محاسبية جبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة ورقلة، 2013/2014 ،

وتتمثل أنواع الرقابة المعمقة في: التدقيق المحاسبي، التدقيق المصوب، التدقيق في مجمل الوضعية الجبائية، ويتم التفصيل في ذلك كما يلي :

1-2 /التدقيق المحاسبي: هو مجموعة من العمليات التي تهدف إلى فحص الملفات المحاسبية في عين المكان، ومقارنتها بعناصر الاستغلال، يتبين أن الذين يعينهم الفحص المحاسبي هم الذين مطالبين بمسك السجلات والوثائق المحاسبية، التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي، فعند غياب هذه الوثائق ليصبح للتدقيق المحاسبي معنى، وهذا ما تم ذكره في المواد من 12 إلى 19 من القانون التجاري .¹

2-2 /التدقيق المصوب في المحاسبة: هو عبارة عن أداة رقابية يتم من خلاله التدقيق في طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة باسترجاع أرصدة الرسم على القيمة المضافة (القابلة للخصم، والتي يفضل المكلف خصمها من الرسم على القيمة المضافة على مبيعاتهم، إذا توفرت الشروط القانونية التي تسمح بذلك .²

2-3 /التدقيق المعق في مجمل الوضعية الجبائية :

يعرف التدقيق في مجمل الوضعية الجبائية على أنه مجموعة من العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات المداخيل الإجمالية الخاضعة لضريبة على الدخل، ومقارنة بالمداخيل المصرح بها مع إجمالي المداخيل المحققة³.

وحسب المادة "21" من قانون الإجراءات الجبائية يتم هذا التدقيق لتأكد من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة، والعناصر المكونة لنمط المعيشة والحالة المالية للمكلف من جهة أخرى .⁴

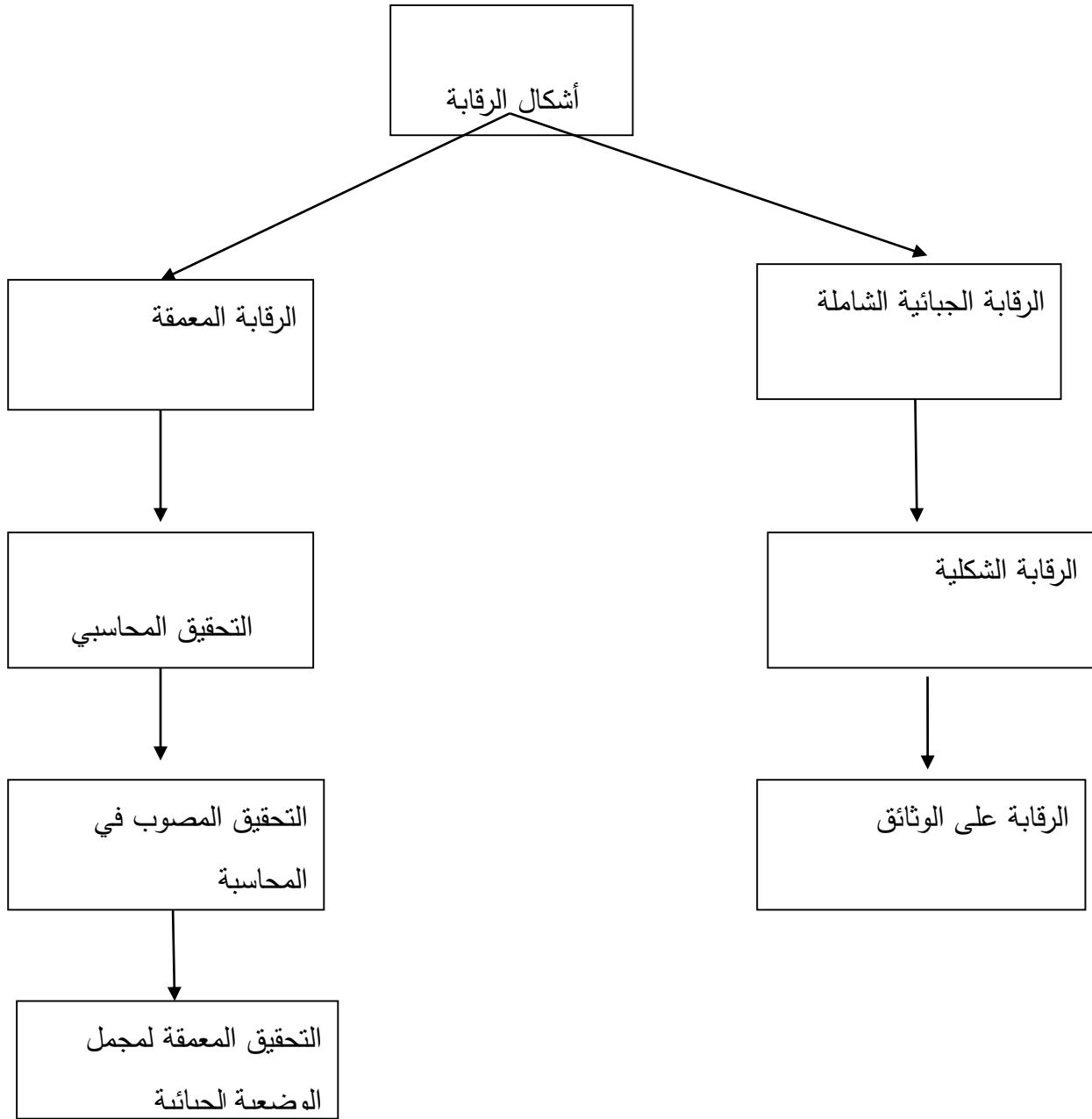
كما يعتبر هذا التدقيق من أهم وأخطر أنواع الرقابة، يتم من خلاله تحقيق شامل لوضعية المكلف عن طريق التدقيق في الحالة المالية و المعيشية له وللأفراد أسرته من أجل البحث عن مصادر ثروته، خاصة عند إجراء

1 هاجرة محاذي، أثر الرقابة الجبائية على مصداقية التصريحات الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، مالية وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2014/ 2015 ص
رحماني أحمد، جبوري محمد، مجلة الدراسات الجبائية، العدد-1، ص 75- 62

3LA MBERT THERY . VERIFICATION FIXAL PERSONNELLE ECONOMICA. PARISE . 1984. P

مقارنة ويظهر عدم تطابق بين تصريحاته الجبائية وحالته المعيشية وهذا ما يؤدي إلى اكتشاف أرباح لم يتم التصريح بها من قبل بغرض التهرب من دفع مبالغ إضافية.¹

الشكل رقم 1: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتان بإعتماد على المعلومات السابقة

¹ محمد قلي، فهمية بلول، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، بجاية،

المطلب الثالث : مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية

الفرع لأول : البحث عن المعلومة الجبائية

يتم البحث عن المعلومة الجبائية عبر عدة مستويات نذكر منها ما يلي :

1-بطاقة وضعية ممتلكات المكلف: يتم من خلاله قيام المكلف بملء استمارة لسلسلة الخاصة بوضع ممتلكاته المكتسبة (عقارات، الحسابات البنكية ...) وأي معلومة جبائية تفيد في معرفة وضعية ممتلكات المكلف .

ويجب الإشارة في هذا الصدد أنه عند إرسال هذه الاستمارة تكون مرفقة مع إشعار التحقيق للمكلف، من أجل التصريح بممتلكاته بشكل كامل، وفي حالة رفض المكلف تقديم التصريحات باعتبار بطاقة المعلومات ليست إجبارية، يمكن جعلها إجبارية من خلال تقديم طلب توضيح وتبرير رسمي من أجل رد كاف .

2-طلبات التوضيح والتبرير : يقوم المفتش بمراقبة تصريحات المكلف ويطلب منه التوضيحات والتبريرات كتابيا، ويطلب كذلك دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالمعطيات والبيانات موضوع الرقابة، كما يتم الاستماع للمعنيين شفويا إذا تم استدعائهم للضرورة .

وفي حالة ما رفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي يتعين عليه يطلبه كتابيا، ويجد أن يبين الطلبات الكتابية بشكل صادق للنقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات وتكليف المكلف بالضريبة تقديم الإجابة في مدة يوما¹.

3- طلب كشوفات الربط: يقوم المفتش بالتأكد من كشوفات الربط إذا كانت مستغلة بشكل صحيح، حيث أن هذه الكشوفات تساعد المحقق من أداء مهمته، وذلك من خلال المقارنة بين كشوفات الربط والجداول المستخدمة فعلا .
4- البحث عن المعلومة الجبائية عن طريق التدخل في عين المكان :

في حالة ما إذا كانت الإجراءات السابقة الذكر غير كافية لمعرفة الوضعية المالية للمكلف، هنا يجب القيام بمجموعة من الإجراءات الميدانية التي تعتبر أساسية في تحديد الفرق في حجم ضريبة المكلف على الدخل الإجمالي كالتالي :

- اللجوء إلى مصالح البحث عن المعلومة الجبائية التابعة للهياكل المحلية والمركزية ؛

المادة 19 ، من قانون الإجراءات الجبائية¹

- فحص الحسابات الجارية للشركاء في ميزانية المؤسسة ؛

- فحص أرصدة الحسابات البنكية للمكلف، وحتى أرصدة عائلته والمؤسسات التي يسيره فحصا من أجل التكميلي للكشف عن مصادر أخرى للدخل ؛

- طلب ترخيص البناء من البلدية أو مدير التعمير .

5-الهيئات المعتمدة في البحث عن المعلومة الجبائية :

باعتبار البحث عن المعلومة الجبائية ذات أهمية لدى مصالح الإدارة الضرائب تم تكليف هيئات للبحث عن هذه المعلومات على النحو التالي :

1-على المستوى المحلي: يتم الحصول على المعلومة الجبائية من خلال هذا المستوى باعتباره أهم مستوى ويتم القيام بهذه المهمة كل من: مفتشيات الضرائب والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

2- على المستوى الجهوي: يتكفل بهذه المهمة كل من :

❖ المديرية الجهوية للضرائب: يكمن دورها في جمع المعلومات الخاصة بإحصاء الوعاء الضريبي، الرقابة التحصيل .

❖ المركز الجهوي للإعلام الآلي: يتمثل دوره في حفظ المعلومات الواردة من المديريات الولائية وتقديمها إلى المفتشيات، كما يقوم بتكوين نظام إعلام للضرائب من خلال تصريحات المكلف بالضريبة .

❖ مركز الميزانيات: عبارة عن بنك المعلومات الجبائية يتكون من أربع فروع يضم كل فرع مجموعة من الولايات .

3- على المستوى المركزي: تتكون هذه الهيئات المركزية من المديريات الفرعية التالية :

✓ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ؛

✓ المديرية الفرعية للبرمجة ؛

✓ المديرية الفرعية للمعايير والإجراءات.¹

الفرع الثاني: المهام الأولية في التدقيق المحاسبي .

يعتبر التدقيق المحاسبي من وسائل الرقابة الجبائية، ويكون التدقيق بفحص الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلف الخاضع للضريبة وذلك بتتابع الخطوات التالية :

1-المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق المحاسبي .

تعد هذه المرحلة أهم خطوة للقيام بالرقابة المحاسبية يتم من خلالها اختيار الملفات والوثائق المراد التدقيق فيها إسنادا إلى بعض الأسس والمعايير نذكر منها ما يلي:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين ؛
- مقارنة رقم الأعمال المصرح به وطبيعة النشاط الممارس مع تكرار الخسارة في النتائج والريح الضعيف ؛
- مقارنة ضعف القيمة المضافة بأهمية النشاط المزاوول ؛
- استخدام الطرق التدليسية واكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي ؛
- الزيادة في المستوى المعيشي لمسير المؤسسة دون تطابق ذلك مع تصريحاته .

➤ وبعد القيام باختيار الملفات الجبائية المراد التدقيق فيها، تسند مهمة التدقيق إلى الأجهزة المخول لها القيام بعملية التدقيق بواسطة إشعار يسلم من طرف رئيس المكتب إشعار بالتدقيق للأعوان المدققين بعد إمضائه عليه، حتى يتسلى للمدققين ممارسة مهامهم على أحسن وجه، وتكون لهم صورة مستوفية عن المكلف الخاضع لضريبة يقوم أعوان المدقق ببعض الإجراءات الأولية للقيام بهذه العملية من بينها:

1Ecomedfot.blogspot .com /2015/07/accounting .Investigation –into –path – of .04/09/2020/h

1- سحب الملف الجبائي من المفتشية

أول خطوة يقوم بها العون المدقق هي سحب الملف الجبائي الخاص بالمكلف الخاضع لعملية الرقابة الجبائية من مفتشية الضرائب المسيرة للملف، حيث يحتوي الملف الجبائي على كل الوثائق والمعلومات الخاصة بالمكلف، بإضافة إلى احتوائه على التصريحات والمراسلات الموجهة له وكذلك التسويات الجبائية المنجزة سابقا، وحتى الهوية الجبائية للمكلف سواء كان شخص طبيعي أو معنوي، بعدها تملئ بطاقة تتعلق ببداية عملية التدقيق في محاسبة المكلف الخاضع لرقابة الجبائية.¹

2- إشعار المكلف بالتدقيق في المحاسبة: لا يمكن إجراء أي عملية تدقيق دون إبلاغ المكلف بذلك مسبقا، وذلك بإرسال إشعار، يكون مفصل فيه تاريخ عملية التدقيق ومختلف الرسوم والضرائب والسنوات الواجب التدقيق فيها، ويرفق الإشعار بميثاق المكلف الخاضع للرقابة وهذا بغرض تحضير المكلف في غضون (10) أيام من تاريخ استلام الإشعار.²

كما يمنح القانون في بعض الأحيان خلال عملية التدقيق في محاسبة المكلف حق ممارسة الرقابة المفاجئة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل إجراء الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية، بهدف السماح للإدارة الجبائية بإجراء بعض المعاينات المادية التي تفقد قيمتها إن أجلت وهي:³

- معاينة وسائل الإنتاج: القيام بعملية الجرد المادي للوسائل المنقولة والغير منقولة والوسائل البشرية؛
 - معاينة عناصر المخزون : القيام بالجرد المادي للمخزون الموجود يوم تاريخ التدخل؛
 - معاينة وجود الوثائق المحاسبية: (فحصها شكلا وليس مضمونا)؛
 - جرد قيم الصندوق مع كشف أسعار البيع .
- كل هذا من أجل جمع أكبر قدر ممكن من المعلومات التي تساعد المدقق في معرفة طبيعة نشاط المؤسسة الذي تمارسه فعلا ومقارنته مع المصرح به، وبعد إتمامه يقوم بتحرير محضر معاينة يسجل فيه كل

1 لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أم البواقي، 2010/2009، ص
المادة 20، من قانون الإجراءات الجبائية، ص 13²
نفس المرجع، لياس قلاب ذبيح³

البيانات التي وجدت خلال عملية الجرد المادي، وتوقع من طرف المكلف وإن ن رفض التوقيع، يتم تبيان ذلك في المحضر .

3- ملئ استمارات التدقيق المحاسبي .

إضافة إلى المعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية، منها الميزانية وجدول الحسابات النتائج للسنوات التي لم يمسه التقادم، يقوم العون المدقق بملء استمارتين هما: الحالة المقارنة للميزانيات وكشف المحاسبة، من أجل تحديد ومعرفة الشكل الخارجي لمحاسبة المكلف واستخراج الفروق التي تحدث على حسابات رأس المال ورقم الأعمال ونتيجة الدورة، وكذلك الممتلكات المادية والمعنوية، نسب الربح المحققة، وغيرها من البيانات المدونة في:

4- الحالة المقارنة للميزانيات:

تسجل في هذه الوثيقة مختلف الأصول والخصوم للسنوات الأربعة قيد التدقيق، تتمثل في دراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة، خاصة في المؤونات وفوائض القيمة المحققة وحركة العقارات

5- كشف المحاسبة:

تملى وفق جدول الحسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي المقدم من طرف المكلف لأربع سنوات قيد التدقيق والتي لم يمسه التقادم، تسمح هذه الاستمارة بتقدير رقم الأعمال والربح الصافي النسب المحققة لكل دورة مالية ...

2- المرحلة الميدانية لعملية التدقيق المحاسبي.

بعد انتهاء الأجل المحدد للمرحلة التحضيرية يأتي مباشرة التدخل بعين المكان، ينتقل المدققون غلى داخل المؤسسة لمباشرة مهامهم والقيام بعملية الرقابة المحاسبية وفحص كل الدفاتر والسجلات المحاسبية للمؤسسة وتكون عبر مرحلتين¹:

1العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2008، ص 176

أ/ فحص المحاسبة من حيث الشكل: وهي المعاينة المادية للوثائق الموضوعة للرقابة، والتأكد من وجود الدفاتر القانونية الإجبارية .

ب / فحص المحاسبة من حيث المضمون: وهي القيام بدراسة معمقة للحسابات الرئيسية وهي:

- ✓ حسابات الاستغلال: (المشتريات، المبيعات، المخزون)
- ✓ حسابات التسيير والنتائج : (تخفيض قيمة الإيرادات، تضخيم النفقات)
- ✓ الميزانية: (الأصول، الخصوم)

الفرع الثالث : التدقيق المحاسبي المعمق

للتدقيق المحاسبي المعمق فعالية في الإدارة الجبائية، يتم من خلاله إكتشاف الثغرات والتلاعب بهدف التقليل من الإخضاع لضريبة، وحتى يكون التدقيق معمق يقوم المدقق بعملية الفحص لحسابات التسيير والنتائج ومن ثم فحص أصول وخصوم الميزانية وكذلك العناصر المكونة للربح¹

المبحث الثالث : أدبيات تطبيقية

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

1-بوشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية،تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2009،

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، ومحاولة تشخيص هذه الظاهرة وإبراز إنعكاسها على الاقتصاد الوطني بإضافة إلى تقييم دور وطرق آليات الرقابة الجبائية في الحد من انتشار هذه الظاهرة، وأهم التدابير والإجراءات المتخذة من طرف الدولة للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في التحقيق من حدثها.

وقد توصلت الباحثة إلى جملة من النتائج من بينها أن النظام الضريبي الجزائري يعاني من التعقد وعدم الاستقرار إضافة إلى ضعف كفاءة الإدارة الجبائية رغم كل الإصلاحات الجبائية التي تم إدخالها إلا أن النظام الضريبي

¹ Ministère des fin

الجزائري مازال بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة ولا يكمن محورها الأساسي في مكافحة التهرب الضريبي الذي يقف في تحقيق النظام الضريبي للأهداف المرجوة منه .

2-سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، قسم علوم التسيير ، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2011

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومدى مصداقية وصحة هذه المعلومات

ومن بين النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة ما يلي : يعتمد الكثير من المكلفين التهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية بطرق وأساليب عدة أهمها التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية، تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من طرف المكلفين خاصة التابعيين للنظام الحقيقي، على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم ولتأكد من صحة هذه المعلومات يتم التحقيق فيها لمعرفة مدى جودتها عن طريق ما يسمى بالرقابة الجبائية .

3-صباح بن ناصر، دور التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014؛

الهدف من هذه دراسة هذا البحث هو التعرف إلى آراء محافظي الحسابات حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل وتوضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل، ومعرفة العلاقة بين مدقق الحسابات ومحللين القوائم المالية.

وقد تم التوصل إلى النتائج التالية: حيث أن التدقيق يساعد في تحليل المعلومات واتخاذ القرارات واكتشاف المخالفات التي توجد بالقوائم المالية والتقارير عنها، كما أن هناك علاقة تكامل بين كل من محلل القوائم المالية ومدقق الحسابات سواء كان خارجي أو داخلي، التدقيق المحاسبي يساعد في اكتشاف أخطاء في القوائم المالية كما له دور هام في مصداقية المعلومات المالية.

4- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، البحث عبارة عن رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

تهدف هذه الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي التصريحي وذلك بإدارته بعدالة وفعالية التي تبنى على مدى صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة، إن التدقيق الجبائي يعمل على اكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة عن بالمداخل التي يحققونها.

تم التوصل إلى النتائج التالية من خلال هذه الدراسة افتقار إدارتنا الضريبية للمراجعين وخاصة مؤهلين ومناسبين للأداء أعمال المراجعة يكون سببا من أسباب انتشار العديد من أوجه الفساد إداري وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل وتراجع معدلات التحميل الضريبي.

المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسات الحالية

من خلال استعراض الدراسات السابقة يتضح لنا أنها توافقت في جانب معين وهو فعالية الرقابة الجبائية باعتبارها الوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي، وما يمكن قوله أن هذه الدراسة كغيرها من الدراسات تتفق مع الدراسات السابقة في بعض النقاط منها مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها وأهدافها وتبيان أهميتها في كشف الإختلالات ولأخطاء.

كما تختلف عن الدراسات في نقاط أخرى حيث ركزت هذه الدراسة على جانب وهو جانب التدقيق المحاسبي ومساهمته في تفعيل الرقابة الجبائية في مؤسسة بحيث تطرقت هذه الدراسة إلى إجراءات التدقيق المحاسبي وكيفية تدقيق الحسابات وأرصدة الميزانية وجدول الحسابات النتائج من أجل التأكد من مدى مصداقية المعلومات والتأكد على مدى أهمية دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية.

خلاصة

تطرقنا في هذا الفصل إلى فعالية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية و مدى قدرته على تحقيق أهدافه الأساسية و التي تكمن في محاربة التهرب و الغش الضريبي، كما تعد الرقابة الجبائية من أهم التي تتبعها الإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.

كما تكمن صعوبة التدقيق المحاسبي في كثرة المعلومات التي تحتويها المحاسبة و كذا تعدد جوانبها و العناصر المكونة لها، و الذي يتطلب من المحقق المحاسبي دراسة دقيقة و معمقة لمحاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل و المضمون، و هذا ما يتطلب خبرة و كفاءة مهنية واجبة التوفر في المدقق من أجل تحقيق نتائج مرجوة.

كما تطرقنا أيضا إلى بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، و مقارنتها مع الدراسة الحالية وذلك بذكر أهم أوجه التشابه و الاختلاف، و أهم النتائج التي تم التوصل إليها في نهاية كل دراسة.

الفصل الثاني الدراسة الميدانية

تمهيد

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب النظري الذي تعرفنا فيه على التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية سيتم التطرق من خلال هذا الفصل إلى دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى و بالتحديد بمركز الضرائب، حيث سنكتشف من خلال الدراسة مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية .

حيث اعتمدنا في هذا البحث على المزج بين المنهج الوصفي و التحليلي ، كما تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث نستعملها بتقديم مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى و مختلف نشاطاتها مع التركيز على مكتب الجباية باعتباره حقل البحث في الدراسة الميدانية، أما بالنسبة للمبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى مراحل عملية التدقيق المحاسبي من بدايتها إلى نهايتها ،أما المبحث الأخير فقد خصص لتحليل و تفسير النتائج المتحصل عليها من خلال الدراسة .

المبحث الأول : لمحة تاريخية عن مديرية الضرائب

المطلب الأول : تعريف المديرية و تاريخ نشأتها

هي عبارة عن إدارة عمومية ذات طابع محلي غير ممركرة تابعة وصائيا و وظيفيا لوزارة المالية - المديرية العامة للضرائب- تضم عدة مديريات فرعية بالإضافة إلى مصالح خارجية.

أنشأت مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى سنة 1991 وذلك بموجب مرسوم تنفيذي رقم 60 المؤرخ في 1991/02/21 والمتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها وتضم خمس 05 مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للتحصيل؛
- المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للوسائل.

بالإضافة إلى هذه المديريات الفرعية نجد مصالح خارجية والمتمثلة في :

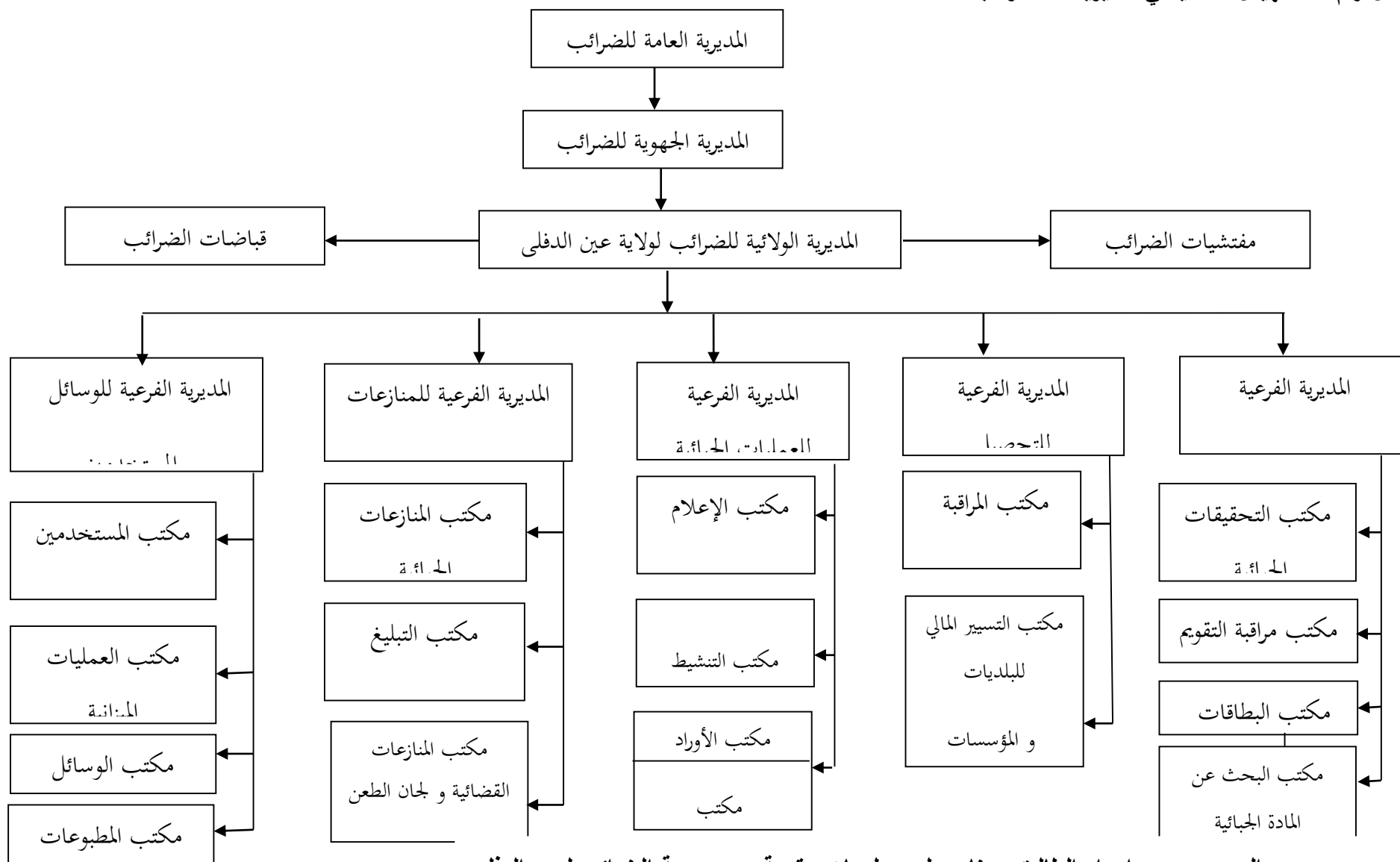
- 12 مفتشية اختصاص ضريبي؛
- 10 قباضات ضرائب؛
- مفتشية الطابع والتسجيل وبطاقة الموارد.

وتضم المديرية 438 موظف الأغلبية من السلك التقني (مفتش قسم، مفتش مركزي، مفتش رئيسي، مفتش مراقب، عن معاينة، الأسلاك الإدارية)، أغلبهم ذو مستوى ثانوي فما فوق.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب

يعتبر الهيكل التنظيمي الطريقة التي يستمد منها المدراء لتنظيم الأفراد داخل المؤسسة، فيمكن تعريف هذا الهيكل بأية مجموعة من الأنشطة مجمعة في إدارات أو أقسام في المؤسسة يهدف إلى المساعدة في تحقيق التنسيق أو الترتيب الفعال لإنجاز الأنشطة وتجنب التضارب والصراعات و الإزدواج في تنفيذ هذه الأنشطة وإهمال أي وظيفة من الوظائف مهما كانت صلتها.

الشكل رقم 2: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معلومات مقدمة من مديرية الضرائب لعين الدفلى

المطلب الثالث: مهام المديرية الولائية للضرائب و مديرياتها الفرعية

الفرع الأول: مهام المديرية

تتلخص بشكل عام في ما يلي:

1. مراقبة ومحاربة التهرب الجبائي : و تتم على مستوى :

✓ المصالح المختصة بمراقبة المحاسبات؛

✓ مستوى آليات انتقال الملكية العقارية.

2. المنازعات : ومنها

✓ الشكايات ذات الطابع الجبائي؛

✓ الشكايات ذات الطابع الإداري ويتم على مستوى: لجنة الدائرة، اللجنة الولائية للطعن؛

✓ المنازعات ذات الطابع التبعية ويتم فيه دراسة الملفات المقدمة أمام العدالة وكناتج عام يتم جرد

المداخيل الجبائية لمختلف النشاطات الإقليمية وبالمقابل هناك الإجراءات الردعية وتتمثل في:

- قرار الغلق المؤقت؛

- الرهن العقاري؛

- جدول الدفع بالتقسيط؛

- المتابعة عن طريق التبني الشخصي (commandements)؛

- الإشعارات إلى غير الحائز (ATD).

الفرع الثاني: المديريات الفرعية لمديرية الضرائب

1) المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : وينقسم إلى مكتبين

1-1 مكتب التنشيط والتنظيم والعلاقات العمومية:

✓ توزيع المعلومات و المناشير و المذكرات الواردة من الإدارة المركزية و المديرية الجهوية و المتعلقة

بتطبيق التشريع و التنظيم الجبائين؛

✓ تنسيق أشغال تجديد إجراءات تحديد أسس الضريبة بالنسبة للمكلفين و الخاضعين للضريبة التابعين

للنظام الجزافي؛

- ✓ السهر على احترام آجال إصدار الضريبة من قبل مفتشيات الوعاء في مجال الضرائب و الرسوم التي يقوم بمعالجتها مركز الإعلام الآلي؛
- ✓ متابعة ومراقبة تنفيذ وإنجاز برنامج عمل مفتشيات الوعاء، فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية وللإحصاء الدوري للمكلفين بالضريبة وعمليات الرقابة؛
- ✓ تنشيط أعمال هذه المفتشيات بالاتصال مع المصالح المعنية للمديرية الجهوية في إطار القيام بأعمال من أجل تحسين مناهج العمل أو المعاينة وإجراءات التدخل والمراقبة من أجل تنسيق المعاملات ونسب الأرباح والخسارة؛
- ✓ استقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه وإعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائين.

1-2 مكتب الجداول والإحصائيات:

- ✓ استلام المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء والتحصيل المقدمة من الهياكل الأخرى للمديرية الولائية؛
 - ✓ إعادة المعلومات الجبائية الضرورية وإبلاغ الجماعات المحلية والهيئات المعنية بها لتحضير ميزانياتها غير أنه بالنسبة للولايات التي تضم عدة مديريات للضرائب تكون عملية تبليغ المعلومات من اختصاص المديرية الجهوية على أساس المعلومات التي تقدمها هذه المديرية الولائية نفسها.
- (2) المديرية الفرعية للتحصيل : وتنقسم إلى ثلاث (03) مكاتب

2-1 مكتب المراقبة والتحصيل:

- ✓ مكتب وضعية تحصيل الموارد الجبائية وشبه الجبائية والغرامات والعقوبات المالية والمحاصيل المتعلقة بالبلديات وبصفة عامة كل محصول تتكفل بتحصيله قانونا قباضة الضرائب وتسجيل النقائص أو التأخرات المحتملة وتحديد الإجراءات التي من شأنها تصحيح و امتصاص هذه النقائص؛
- ✓ متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة المهيمن وفحص وضعية المكلفين بالضريبة؛
- ✓ المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية واتخاذ الإجراءات القصرية ضدهم وكذا اتخاذ التدابير إلى التصفية السريعة للأقساط الضريبية غير المحصلة؛
- ✓ السهر على التصفية السريعة للتدابير الجبرية والعمولات الخارجة التي من تكلف بها قباضات الضرائب الموجودة في الولاية؛
- ✓ مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ؛

✓ التقييم الدوري لوضعية التحصيل الذي قامت به كل قبضة بالنسبة إلى الضرائب والمحاصيل الواجب تحصيلها.

2-2 مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية والمحلية :

✓ مراقبة الميزانية الأولية والإضافية والتراخيص المتضمنة بفتح الإعتمادات المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها المالي قباضات الضرائب الموجودة في الولاية؛
✓ مراقبة تنفيذ الإيرادات المقررة في ميزانيات تلك البلديات والمؤسسات؛
✓ ضمان تصفية حسابات التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية.

3) المديرية الفرعية للوسائل والمستخدمين:

وتنقسم إلى أربعة (04) مكاتب:

3-1 مكتب المستخدمين والتكوين:

✓ تسيير المستخدمين ومتابعة مساهم المهني؛
✓ الاستعمال العقلاني لمناصب العمل؛
✓ تنظيم لجان المستخدمين واستدعائها للاجتماعات؛
✓ القيام بإجراءات التمويل بين الولايات؛
✓ المشاركة في الدراسات وتقديم الاقتراحات المتعلقة بضبط تعداد الموظفين والمشاركة في تنظيم الخدمات الاجتماعية للمستخدمين.

3-2 مكتب الوسائل:

✓ اقتناء الأثاث والمعدات واللوازم الخاصة بالمكاتب والموارد المتعلقة بالتنظيف والصيانة الضروريين للسير الحسن لمصالح المديرية الولائية للضرائب؛
✓ تحديد وإنجاز أعمال الصيانة والإصلاح والتهيئة اللازمة للمحافظة على المجال والتجهيزات الخاصة بالمديرية الولائية للضرائب؛
✓ المساهمة في عملية ضبط مقاييس المطبوعات؛
✓ تنظيم مخزن المطبوعات وتمويله وتسييره.

3-3 مكتب عمليات الميزانية :

✓ القيام بعمليات تنفيذ النفقات، التسيير للمديرية و تصفيتها و الأمر بصرفها؛

✓ القيام في حدود اختصاصه بعمليات الالتزام بنققات بواسطة تجهيز المديرية وتصفيته الميزانية و إعداد تقويم شامل حول استهلاك هذه الإعتمادات.

3-4 مكتب المطبوعات (الأرشيف و حفظ المعلومات) :

✓ المساهمة في عملية ضبط مقاييس المطبوعات ضمان تسييرها ومراقبتها بواسطة مخزن ولا شيء للمطبوعات؛

✓ تسيير مخزن المطبوعات وتمويله وتسييره بالتعاون مع المفتشيات و القباضات وتجمع الحاجيات من أجل متابعة الطلبات بالاتصال مع المدير الجهوي للضرائب؛

✓ ضمان توزيع وتحويل المطبوعات إلى غاية التكفل الكامل بها من طرف المفتشيات والقباضات المعنية.

(4) المديرية الفرعية للمنازعات:

و تنقسم إلى ثلاث (03) مكاتب :

1-4 مكتب المنازعات الجبائية (الاحتجاجات) :

✓ تلقي ودراسة البث في الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض ،أسس وعاؤها بمفتشيات الضرائب أو عند التحقيق بمحاسبة ومراقبة الأسعار والتقويمات في مجال التسيير؛

✓ تلقي ودراسة البث في الطلبات الرامية إلى استفادة الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة نقدا سواء كان على أثر تصريح أو دفع مسبق أو اقتطاع من المصدر؛

✓ تلقي ودراسة البث في الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض في الزيادات والعقوبات وتعويض التأخير التي تطبقها قباضات الضرائب؛

✓ تلقي ودراسة البث في الطلبات الرامية إلى الاحتجاج على إجراءات المتابعة أو الإجراءات المتبعة أو المطالبة.

2-4 مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن:

✓ تلقي ودراسة طلب الاحتجاج على الزيادات التي مست الإشعارات أو التصريحات المصرح بها في مجال التسجيل وعرضها على لجنة المصالحة قصد البحث والحكم فيها؛

✓ الدفاع على الإدارة الجبائية أمام الهيئات القضائية المختصة فيما يتعلق بالاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات المتعلقة بالإدارة الجبائية؛

✓ اقتراح كل التدابير أو الإجراءات من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات المتعلقة بالمنازعات، حيث توجد أربعة لجان في الطعن لقرارات المدير الولائي للضرائب حيث هذه اللجان تعتمد على فحص الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكل حصة تتكون من الضرائب والرسوم وهي:

- TAP (الرسم على النشاط المهني)؛
- IRG (الضريبة على الدخل الإجمالي)؛
- IBS (الضريبة على أرباح الشركات)؛
- IFU (الضريبة الجزافية الوحيدة)؛
- TVA (الرسم على القيمة المضافة).

3-4 مكتب التبليغ والأمر:

✓ ومن مهام هذا المكتب هو استقبال جميع الملفات والقرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب أو المدير الجهوي للضرائب أو لجان الطعن، و تنفيذ هذه القرارات و صياغتها سواء كان الأمر بالرفض أو التخفيض، و انجاز تبليغ قرارات للمعنيين و المفتشيات المختصة و الإحصائيات المتعلقة بجوانب الطعن أو المساعدة و من مهامها الأخرى :

- ✓ الأمر بالتخفيض و التصحيح بعدم قابلية التحصيل المقررة في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
- ✓ تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات و كذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية؛
- ✓ مراقبة و تأشير شهادات الإلغاء أو التخفيض التي تسلمها مفتشيات الضرائب؛
- ✓ إعداد و تبليغ جداول الإحصائيات الدورية المتعلقة بمعالجة قضايا المكاتب المعنية؛
- ✓ اقتراح كل التدابير التي من شأنها المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات.

5) المديرية الفرعية للرقابة الجبائية :

وتنقسم إلى (04) مكاتب :

1-5 مكتب البحث عن المادة الجبائية :

✓ يتم البحث عن المعلومات الجبائية الحقيقية الخاضع لها المكلف بالضريبة حيث يتم البحث عن المعلومات الجبائية بطريقتين:

- ✓ إرسال إلى المؤسسات و الهيئات العمومية طلب الوثائق الضرورية الواجبة البحث فيها؛
- ✓ و يشرف على عملية البحث عن المعلومات الجبائية الأعوان و المحققين.

5-2 مكتب البطاقات:

- ✓ جعل لكل مكلف بالضريبة بطاقة خاصة به يوجد فيها الرقم الجبائي ثم إرسال هذا الملف إلى المستشفيات المراقبة؛
- ✓ حفظ رزم العقود بجميع أنواعها الخاضعة إلى إجراءات التسجيل و تسليم مستخلصات منها ضمن الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجبائي المعمول به؛
- ✓ تقديم كل الاقتراحات الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات و استغلالها و مراقبة استعمالها.

5-3 مكتب التحقيقات الجبائية :

- يقوم الأعوان المكلفين بالتحقيقات الجبائية بإرسال المؤسسات الطبيعية و المعنوية و العمومية في التحقيق أما بالتحقيق الداخلي يتم على مستوى المفتشيات و القباضات التابعة لها و بالتحقيق الخارجي لدى المؤسسات الطبيعية و المعنوية حيث الإدارة الجبائية لها صلاحيات التحقيق في ما يلي :
- ✓ التحقيق المحاسبي؛
 - ✓ التحقيق المعمق للحالة الجبائية للمؤسسة.

5-4 مكتب مراقبة التقييم:

- ✓ إحداث و تسيير بطاقة خاصة بالمؤسسات و الأشخاص الطبيعيين؛
- ✓ تسجيل مبالغ البيع و الشراء المسجلة من طرف الموثق فيما يخص العقارات و الممتلكات؛
- ✓ السهر على تحصيل الضرائب و الرسوم الناتجة عن عمليات التحقيق والإرسال المنتظم لتقارير التحقيق إلى الإدارة المركزية؛
- ✓ برمجة عمليات المراقبة للأسعار المصرح بها عند إبرام عقد البيع المتعلقة بالعقارات و الحقوق العقارية و المحلات التجارية و عناصر المحلات التجارية و الأسهم و حصص الشركة و كذا التقييمات التي تمس كل العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل.

المبحث الثاني: الإطار العام لمركز الضرائب لولاية عين الدفلى

المطلب الأول : مفهوم مركز الضرائب لولاية عين الدفلى

الفرع الأول: التعريف بالمركز

هو مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة بالمديرية الولائية للضرائب مباشرة ، ويمثل مركز تسيير موحد يجمع كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها المتقشيات و القبضات و مديرية الضرائب الولائية ، كما أن مركز الضرائب يشكل المحور الجبائي الوحيد للمكلفين التابعين لمجال اختصاصاتهم و المتمثلين في المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي

الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب

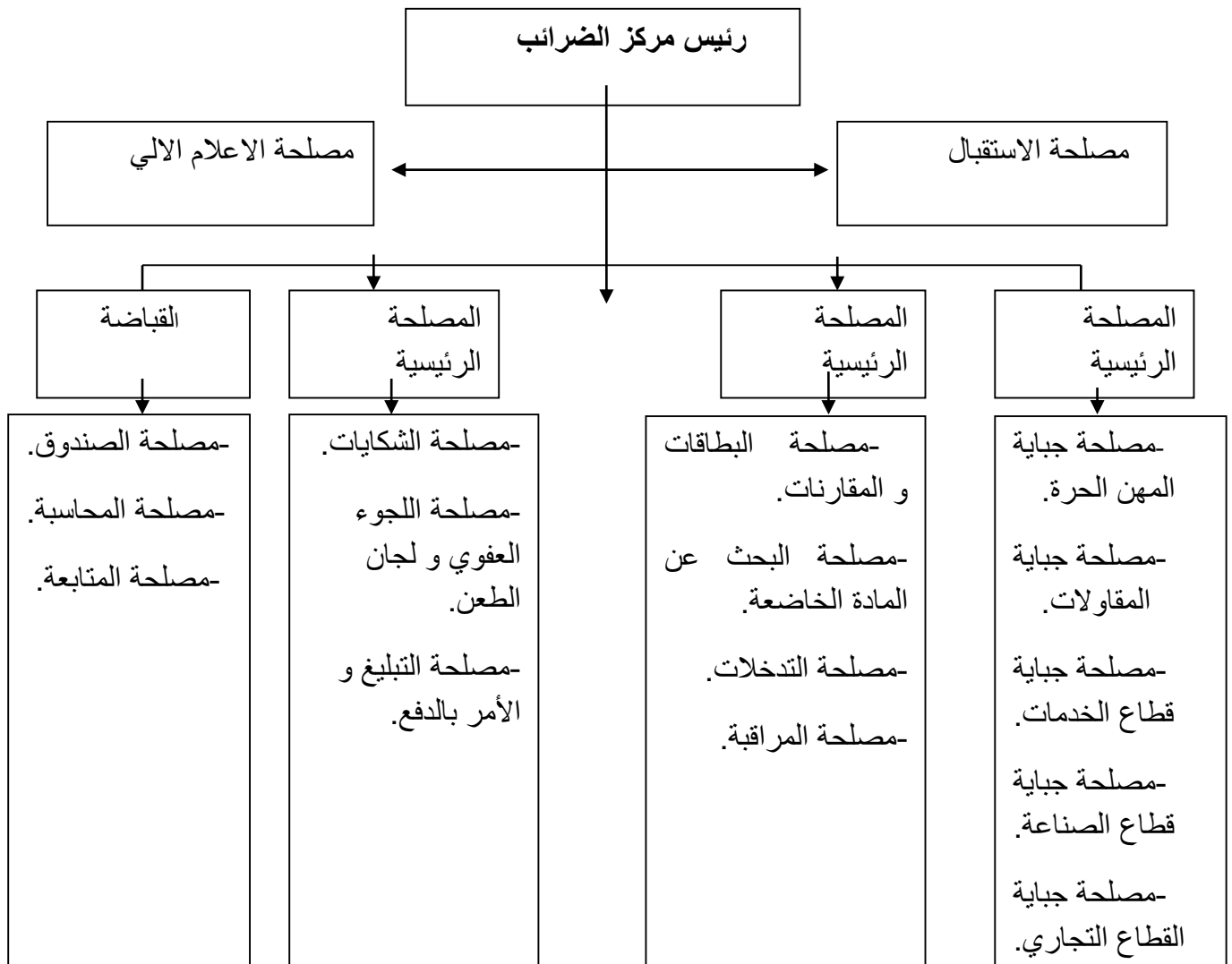
أهم مهام مركز الضرائب لولاية عين الدفلى تتمثل فيما يلي :

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي بغرض فرض الضريبة غير الخاضعة لمجال الاختصاص؛
- مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى المهن الأخرى؛
- تسيير الملفات الجبائية للشركات من خلال رسم مداخل خاضعة للضريبة على الأرباح؛
- تحضير الجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم؛
- إصدار قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها؛
- مراقبة التصريحات و البحث عن المعلومة الجبائية؛
- تسليم القيم وضبط الكتابات؛
- معالجة الشكاوى و دراستها؛
- تقوم بمتابعة المنازعات الإدارية و القضائية؛
- تقوم بتعويض قروض الرسوم؛

- تضمن مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة؛
- تقوم بالتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء ، خاصة تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل نظامها الأساسي؛
- تقوم بتنظيم المواعيد و تسييرها؛
- تقوم بنشر المعلومات و الآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

الشكل رقم 3: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معلومات مقدمة من طرف مركز الضرائب.

المطلب الثالث: أهم مصالح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية عين الدفلى :

1-مصلحة الاستقبال: و التي هي تحت سلطة رئيس مركز الضرائب و تتكفل بما يلي:

- تقوم باستقبال وتنظيم المكلفين بالضريبة؛

- تقوم بنشر المعلومات حول كل من حقوق و واجبات المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

2-مصلحة الإعلام الآلي: و التي من مهامها ما يلي:

- تسيير التأهيلات و رخص الدخول و استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها؛

- التكفل بصيانة التجهيزات و كذا إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى؛

- تقوم بالإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و الأمن .

3- المصلحة الرئيسية للتسيير : و أهم مهامها ما يلي :

1- لمراقبة الجبائية و متابعة الامتيازات الجبائية و الدراسة الأولية للاحتياجات ، بالإضافة إلى التكفل

بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب؛

- الإشراف على الجداول سندات الإيرادات و تقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته و كيلا مفوضا للمدير

الأولي للضرائب؛

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس السندات؛

- تنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها، بالإضافة إلى إعداد تقارير دورية و تجميع

الإحصائيات و إعداد مخططات العمل؛

بالإضافة إلى تسيير المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي، و المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء و

الأشغال العمومية، و كذا المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري، و المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات،

و المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة .

4- المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث : وتتكفل بما يلي :

- البحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها و تخزينها وتوزيعها من اجل استغلالها؛
- القيام بعمليات الرقابة وانجازها بعين المكان، و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية تقييميه دورية .

5- المصلحة الرئيسية للمنازعات: و التي تتكفل بما يلي :

- تقوم بدراسة الطعون النزاعية أو الاعفائية التي توجه لمركز الضرائب و الناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- تقوم على متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية .

و تعمل على تسيير ثلاثة (03) مصالح و هي:

5-1- مصلحة الاحتجاجات : تتكفل بما يلي :

- تقوم على دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو العقوبات المحتج عليها، أو استرجاع الضرائب و الرسوم و الحقوق المدفوعة؛
- تقوم على دراسة الطلبات التي تتعلق بإرجاع الاقتطاعات؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها؛
- تقوم بمعالجة منازعات التحصيل .

5-2- مصلحة لجان الطعن و المنازعات القضائية : تتكفل بما يلي :

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة؛
- تقوم بمتابعة الاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب .

5-3- مصلحة التبليغ و الأمر بالدفع : تقوم على ما يلي :

- تقوم بتبليغ القرارات المتخذة لمختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية؛

- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- تقوم بإعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها .

المبحث الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى

تمت هذه الدراسة في مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى و بالتحديد بمركز الضرائب بقصد إجراء دراسة حالة عن موضوع البحث وهذا بغرض الإجابة على إشكالية البحث و اختبار الفرضيات الموضوعية، ولكي نتمكن من السيطرة حيثيات البحث تم اختيار ثلاثة (3) ملفات جبائية خاضعة للرقابة الجبائية .

في ما سيأتي سنتناول دراسة حالات ميدانية لأشكال الرقابة الجبائية لمراقبة ملف جبائي وهي الرقابة على الوثائق، و التدقيق المحاسبي، و التدقيق في مجمل الوضعية الجبائية .

تتم دراسة الحالة الأولى من الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب، أما الثانية و الثالثة فتتم معالجتها في مركز الضرائب .

المطلب الأول: الرقابة على الوثائق

وهي تحقيق جبائي يستهدف التأكد من مصداقية تصريحات المكلفين ، عن طريق الوثائق الواردة في الملف و المعلومات التي وصلت إلى المصالح الضريبية من مكلفين آخرين أو من مصالح ضريبية أخرى أو المعلومات الإضافية و التعديلات المطلوبة من المكلفين، و الهدف من الرقابة هو الكشف عن المكلفين المتخلفين عن واجباتهم الجبائية، و استبيان و تصحيح الأخطاء الواردة في التصريحات ، كما أنها تسمح كذلك باختبار الملفات التي يمكن إن تخضع للتحقيق المعمق .

أولاً: المرحلة التحضيرية

المرحلة التحضيرية هي أول ما يقوم به العون المدقق من أشغال قبل بداية عمله، و التي يقوم فيها بجمع المعلومات عن المكلف الخاضع للتدقيق، و من هنا يبدأ العون المدقق بإجراء مختلف اتصالاته بالمكلف و التزود بالمعلومات و التوضيحات من مختلف المصادر .

1- التعرف على الهوية الجبائية للمكلف

المكلف (ن ، س) المعني بعملية التدقيق المحاسبي صاحب مؤسسة فردية رأسمالها ، الكائن مقرها بولاية عين الدفلى، يمارس نشاط تجاري يتمثل في كراء معدات و أدوات الأشغال العمومية، تم إنشاؤها سنة، ويشرف على إدارتها صاحبها شخصيا، يخضع هذا النشاط إلى الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي ، السنوات المعنية بالتدقيق هي 2016، 2017، 2018 .

2- الإجراءات التمهيدية

بعد التعرف على الهوية الجبائية للمكلف (ن، س) يقوم العون المدقق بالإجراءات التمهيدية التالية :

-إرسال إشعار بالتدقيق في المحاسبة رقم 19، إلى المكلف المعني و المرفق بميثاق حقوق و واجبات المكلف الخاضع للرقابة الجبائية وتم التسليم إلى المسي، مع إحاطته بان المدة التي يمنحها القانون هي عشرة (10) أيام لتحضير الدفاتر و الوثائق المحاسبية اللازمة، فيما يمكنه الاستعانة بوكيل من اختياره .

- يقوم بسحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب المسيرة للملف مقابل وصل استلام بعد تحرير طلب وهذا بغرض دراسة الملف مع استغلال المعلومات و الوثائق الموجودة أحسن استغلال؛

- يقوم بفحص مختلف الوثائق التي يتضمنها الملف الجبائي؛

- نقل أصول وخصوم الميزانية مع جدول حسابات النتائج للسنوات محل التدقيق على جدول مقارنة الميزانية و كشف المحاسبة التي تعتبر استثمارات تخص الإدارة الجبائية؛

- يقوم بفحص وثيقة مراقبة التصريحات الشهرية المملوءة من طرف المفتشية وهي وثيقة تلخيصية للتصريحات المقدمة من طرف المكلف كمتابعة رقم الأعمال الخاضع ورقم الأعمال المعفى من الرسوم المتعلقة به كالرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني .

ثانيا: المرحلة الميدانية

قام العون المدقق بتسليم التبليغ الأولي و المتضمن أهم الملاحظات و النتائج الأولية التي تحصل عليها من خلال استغلال المعلومات المجمععة و التصريحات المقدمة من طرف المكلف تعرض لأحداث كالتالي:

بعد فحص الكشوفات و جمع البيانات اللازمة وجد العون المدقق عدة تجاوزات و أهمها :

- خلل في تصريح رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني؛
 - خلل في تصريح رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة؛
 - خلل في تصريح بالرسم على الدخل الإجمالي.
- بعد كل هذه التجاوزات و الاغفالات، يرى العون المدقق انه يتم رفض محاسبة المكلف شكلا و مضمونا طبقا لأحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية .

بعد الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف و بالنظر إلى التصريحات التكميلية لنموذج 50 المودعة بتاريخ 2020.02.20 لي المصالح الجبائية لسنوات 2016.2017.2018، تبين أن هناك تهرب و إغفال في التصريحات خلال السنوات السابقة الذكر و عليه سيتم تسوية وضعية المكلف الجبائية وفقا لأحكام المادة 192-193-217-224-104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المتماثلة و المواد 18-19 من قانون الإجراءات الجبائية و المواد 14-15-21 من قانون رقم الأعمال، كما يلي :

إعادة تشكيل رقم الأعمال

حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة المماثلة يتم إعادة تقدير رقم الأعمال عن طريق الفواتير المحررة للزيائن خلال سنوات التدقيق، و الاعتماد على رقم الأعمال لكونه يمثل القاعدة المنشئة للضريبة.

جدول 1: تسوية الرسم على النشاط المهني . الوحدة (دج)

| السنوات | 2016 | 2017 | 2018 |
|--------------------------------------|-------------|-------------|-------------|
| رقم الأعمال المصرح به في 50 التكميلي | 987 905 390 | 504 341 316 | 903 151 446 |
| رقم الأعمال المصرح به في | 000 410 | 689 000 | 3 009 000 |
| مجموع رقم الأعمال المقترح | 391 315 987 | 317 030 504 | 449 160 903 |
| رقم الأعمال المتملص منه | 390 905 987 | 316 341 504 | 446 151 903 |
| الحقوق الواجبة 2% | 7 818 120 | 6 326 830 | 8 923 038 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معلومات مقدمة من مركز الضرائب.

الحقوق الواجبة الدفع = رقم الأعمال المتملص منه × نسبة الحقوق الواجب دفعها

جدول 2: تسوية الرسم على القيمة المضافة. الوحدة (دج)

| السنوات | 2016 | 2017 | 2018 |
|-----------------------------|-------------|-------------|-------------|
| رقم الأعمال المتملص منه | 390 905 987 | 316 341 504 | 446 151 903 |
| الحقوق الواجبة الدفع %17 | 66 454 018 | 60 104 886 | 84 768 862 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معلومات مقدمة من طرف مركز الضرائب.

الحقوق الواجبة الدفع = رقم الأعمال المتملص منه × نسبة الرسم على القيمة المضافة

كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

جدول 3: تسوية الرسم على الدخل الإجمالي

| المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي | نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي |
|--|---------------------------------|
| من 1 دج - 10000 دج | 0% |
| من 10001 دج - 30000 دج | 20% |
| من 30001 دج - 120000 دج | 30% |
| من 120000 فما فوق | 35% |

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي :

| السنوات | 2016 | 2017 | 2018 |
|-----------------------------------|------------|------------|------------|
| الربح المقترح (هامش الربح 20) | 78 181 197 | 63 268 300 | 89 230 380 |
| الربح المصرح به | عجز | عجز | عجز |

| | | | |
|------------|------------|------------|--------------------------------|
| 31 098 633 | 22 011 905 | 27 231 419 | 35% الحقوق الواجبة الدفع |
|------------|------------|------------|--------------------------------|

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معلومات مقدمة من طرف مركز الضرائب.

الربح المقترح = رقم الأعمال المتملص منه × نسبة هامش الربح

$$2016 \quad 390\,905\,987 \times 20\% = 78\,181\,197$$

$$2017 \quad 316\,341\,504 \times 20\% = 63\,268\,300$$

$$2018 \quad 446\,151\,903 \times 20\% = 31\,098\,633$$

الحقوق الواجبة الدفع = الربح المقترح × نسبة الحقوق الواجبة الدفع

$$2016 \quad 78\,181\,197 \times 35\% = 27\,231\,419$$

$$2017 \quad 63\,268\,300 \times 35\% = 22\,011\,905$$

$$2018 \quad 89\,230\,380 \times 35\% = 31\,098\,633$$

هذا مع تطبيق زيادة و غرامة على الوعاء الضريبي تقدر بنسبة 100 المنصوص عليه في المادة 192-193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

مع العلم أن الكلف المعني (ن . س) لديه الحق في اختيار مستشار يمثله و هذا طبقا لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية .

2- رد المكلف بالضريبة عن التقييم الأولي

بعد استلام التبليغ الأولي رقم 19 الصادر بتاريخ 2020.03.17 من طرف العون المدقق ، قام المكلف بإرسال رد عن التقييم الأولي وهذا بتاريخ 2020.05.20 و الذي يعبر فيه عن عدم الرضا بالتسوية الجبائية و النتائج الأولية

3- التقييم النهائي لعملية التدقيق المحاسبي

بعد دراسة العون المدقق لإجابة المكلف بتاريخ 2020.05.20 على الإشعار بالتقويم الجبائي الأولي

رقم 19 المرسل بتاريخ 2020.03.17 وكون إن المصلحة اعتمدت في تقييم أرقام الأعمال على المبالغ (المقبوضات) الظاهرة على الكشوف البنكية التي تم تحصيلها. وكون أن المكلف بالضريبة لم يبرر المقبوضات من حيث المبلغ والطبيعة

وعليه أرقام الأعمال المؤسسة و المبالغ المصرح بها عن طريق التبليغ الأولي يتم الاحتفاظ بها وتبليغها نهائيا. وفي هذا السياق قامت المصلحة بتأسيس الأسس الضريبية كليا وذلك بناء على المواد 01-02-03-08-11-12-17-18-19-20-22-282-282-282-222-221-218-217-193-192-104-67-66-20-19-18-17-12 مكرر 282-2 مكرر 5-303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. و المواد 19-39-44 من قانون الإجراءات الجبائية. و المواد 01-02-21-38-115-116-117-118 من قانون الرسم على القيمة المضافة. وهذا لعدم وجود رد مقنع.

وتكون الحقوق على النحو الآتي مع تطبيق غرامات مالية جبائية قدرها 100

جدول 4: جدول الحقوق

| السنوات | 2016 | 2017 | 2018 |
|----------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| مبلغ الحقوق | 7 818 120 | 6 326 830 | 8 923 038 |
| الغرامات 100 | 7 818 120 | 6 326 830 | 8 923 038 |
| مبلغ الحقوق | 66 454 018 | 60 104 886 | 84 768 862 |
| الغرامات 100 | 66 454 018 | 60 104 886 | 84 768 862 |
| مبلغ الحقوق | 27 231 419 | 22 011 905 | 31 098 633 |
| الغرامات 100 | 27 231 419 | 22 011 905 | 31 098 633 |
| المجموع | 203 007 114 | 176 887 242 | 249 581 066 |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مقدمة من طرف مركز الضرائب.

هذا مع تطبيق زيادة و غرامة مالية على الوعاء الضريبي تقدر بنسبة 100 المنصوص عليها في المادة 192-193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ملاحظة : إن الورد الفردي المزمع إصداره سيتبع بإيداع شكوى لدى المصالح القضائية وفقا لما تنص عليه مختلف القوانين الجبائية التالية :

المواد : 116- 117 من قانون الضرائب المباشرة و رقم الأعمال؛

المواد : 193-303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛

المواد : 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا : المرحلة الختامية

بعدما يتم تسليم التبليغ النهائي للمكلف يقوم العون المدقق بتحرير تقرير العمل المنجز للتدقيق في المحاسبة و الذي يحتوي كل التفاصيل و الأحداث المتعلقة بالمراحل المنجزة من لحظة إرسال الإشعار بالتدقيق إلى غاية إرسال الجداول الخاصة بالتسوية الجبائية من لجل إرسالها لقباضة الضرائب لتحصيلها، و التقرير النهائي المتعلق بعملية التدقيق المحاسبي يضم التفاصيل التالية :

- تقرير التدقيق في الصادر بتاريخ 17-03-2020 المنجز من طرف فرقة التدقيق التابعة لمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى؛

- معلومات عن الهوية الجبائية للمكلف بالضريبة الخاضع لعملية الرقابة الجبائية و التدقيق المحاسبي؛

- إجراءات التدقيق المتضمنة كل الخطوات المتبعة من طرف العون المدقق مع إرفاقها بالوثائق الإثباتية مثل :

- الإشعار بالتدقيق في المحاسبة، التبليغ الأولي، رد المكلف، التبليغ النهائي و العمل التلخيصي؛

- تم إنهاء عملية التدقيق بموافقة رئيس فرقة التدقيق و نائب المدير المكلف للرقابة الجبائية على حسن سير إجراءات عملية التدقيق و عدم خرقها لأية تجاوزات منة طرف العون المدقق؛

- استخراج معلومات مهمة من الملف الجبائي و تخص نتائج الرقابة المنجزة من طرف المركز والتي تمت خلال السنوات 2016. 2017. 2018؛

- رفض العون المدقق للمحاسبة كان بعد أن جاء رد المكلف بالضريبة الغير مقنع والذي لم يبرر فيه المحاسبة شكلا ولا وضمونا.

المطلب الثاني: التدقيق في المحاسبة

يتم هذا النوع من الرقابة بناء على المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يمس جميع النشاطات الممارسة سواء كانت من الأشخاص الطبيعية أو معنوية، و يمس جميع الضرائب و الرسوم لفترة زمنية محددة تشمل أربعة سنوات غير متقادمة، و التدقيق المحاسبي هو مجموعة من العمليات التي تهدف إلى فحص الملفات المحاسبية في عين المكان و مقارنتها بعناصر الاستغلال، و التأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها .

أولاً: المرحلة التحضيرية

تعتبر هذه المرحلة هي أول الأعمال التي يقوم بها العون المدقق قبل الشروع في عمله، و التي تتمثل في الحصول على المعلومات الخاصة بالمكلف الخاضع لعملية التدقيق، بداية من هذه الخلفية يبدأ العون المدقق اتصالاته بالمكلف و التزود بالمعلومات المعتبرة من مختلف المصادر .

1/ التعرف على الهوية الجبائية

المكلف (س) المعني بالتدقيق المحاسبي يمثل صاحب مؤسسة فردية الكائن مقرها بولاية عين الدفلى تمارس نشاط تجاري بيع الخضر و البذور و النباتات و يشرف علة إدارتها صاحبها شخصيا يخضع للرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على الأجرور في حين السنوات المعنية بالتدقيق و التي لم يمسهما التقادم هي 2014 و 2015 و 2016 و 2017.

2/ الإجراءات التمهيدية

بعد إطلاع العون المدقق على الهوية الكاملة للمكلف بالضريبة، و جميع المعلومات المتعلقة بملف الجبائي يقوم العون المدقق بالإجراءات التمهيدية التالية:

➤ إرسال إشعار بالتدقيق في المحاسبة الصادر بتاريخ يونيو إلى المكلف (س) حيث يرفق الإشعار بالمعلومات

التالية:

- هوية المكلف بالضريبة؛

- السنوات المدقق فيها؛

- جميع الرسوم و الضرائب الخاضع لها؛
- النشاط الذي يمارسه؛
- اليوم و الساعة التي يتم فيها التدخل؛
- المعلومات الخاصة بالشخص و التي يتم التدقيق فيها؛
- الوثائق التي يتم التدقيق فيها؛
- أسماء الأشخاص الذين يقومون بعملية التدقيق؛
- المدة التي يتم فيها تحضير الدفاتر والوثائق المحاسبية اللازمة وهي عشرة أيام حيث يمكنه الاستعانة بوكيل أو مستشار قانوني من اختياره .

➤ سحب الملف الجبائي من مفتشيه الضرائب المسيرة للملف مقابل وصل استلام بعد تحرير طلب السحب بغرض دراسة الملف مع استغلال جميع المعلومات و الوثائق الموجودة في الملف الجبائي الخاص بالمكلف .

➤ بعد انقضاء المدة القانونية من تبليغ الإشعار بالتدقيق ينتقل العنوان المدققان إلى مقر المكلف ولهم الحق في الإطلاع على المحاسبة في الشكل فقط .

➤ وبعد ذلك يتم اتفاق المكلف بالضريبة مع المدقق على مكان دراسة المحاسبة و ذلك من اختيار المكلف بالضريبة، وتكون دراسة المحاسبة في عين المكان أو الإدارة وتكون هذه الأخيرة عن طريق رسالة موصى عليها .

➤ يتم التدقيق في المحاسبة في المكان الذي تم اختياره .

ثانيا: المرحلة الميدانية

بعد قيام المدقق بالإجراءات التمهيدية و جمع المعلومات من الفحص و التدقيق في الملف الجبائي و الدفاتر و الوثائق المحاسبية يقوم بالخطوات التالية :

- التحقيق في جميع الوثائق و التصريحات الموجودة في الملف الجبائي الخاص بالمكلف؛

- فحص وثيقة مراقبة التصريحات الشهرية المملوءة من طرف المفتشية و هي عبارة عن وثيقة يلخص فيها التصريحات المقدمة من طرف المكلف خاصة منها متابعة رقم الأعمال الخاضع و رقم الأعمال المعفي مع الرسوم المتعلقة به كالرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة .

➤ قدم المكلف بالضريبة للمدقق الوثائق المحاسبية التالية :

- دفتر الجرد مدرج و محدد بتاريخ؛

- سجل المركزي مدرج بالأحرف الأولى؛

- فواتير الشراء و البيع لمدة أربعة سنوات؛

- السجلات المصرفية للسنوات المالية الأربعة؛

- مستندات داعمة مختلفة الرسوم لسنوات الأربعة.

➤ بعد قيام المدقق بفحص جميع الوثائق المحاسبية المقدمة من قبل المكلف بالضريبة توصل إلى ما يلي :

✓ من حيث الشكل: اتضح أنه تم الاحتفاظ بالحسابات و فق لضوابط التي يقرها الصندوق.

✓ من حيث المضمون: اتضح أن المحاسبة التي تم تقديمها من طرف المكلف مقبولة، إلا أن بعض

الحسابات المعروضة اعتبرت محتملة مع البعض الو اجب تعديلها و المتمثلة في:

- الفرق من حيث المخزون؛

- عدم وجود فاتورة بطريقة السداد.

ثالثا: نتائج التدقيق

1/ تقويم رقم الأعمال

أثناء تدخل المدقق بعين المكان توصل إلى أن مبلغ المخزون 5673143 دج، حيث قدر الاستهلاك في 01/01/2018 ب 96166 و قدرت المشتريات في 01/01/2018 ب 9608200 دج

و تبين الخلل خلال سنة 2017 في المخزون و ظهور خلل بين المخزون المقوم من طرف المدقق و المخزون المصرح به من قبل المكلف و يتم توضيحه من خلال الجدول التالي :

جدول 5: تقويم المخزون لسنة 2017

| السنة | 2017 |
|----------------------------|---------|
| المخزون المقوم في 12/31 | 6711279 |
| المخزون المصرح به في 12/31 | 4514390 |
| الفرق | 2196889 |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب

جدول 6: تقويم الوضعية الجبائية للمبيعات

| السنوات | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| مبيعات مقومة | 119,640,220 | 147,480,119 | 232,690,273 | 179,876,674 |
| مبيعات المصرح بها | 119,640,220 | 147,480,119 | 232,690,273 | 177,564,159 |
| الفرق | لاشيء | لاشيء | لاشيء | لاشيء |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب

3/تسوية الرسم على المشتريات

بعد فحص عوامل الشراء الحالية و التحقق من الضريبة على المشتريات التي تفتح الحق في الخصم لاحظنا ما يلي:

جدول 7: تسوية الرسم على المشتريات

| السنوات | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|------------------|-------|--------------|------------|------------|
| الضرائب مصرح بها | لاشيء | 24,568,931 | 39,188,363 | 33.913.434 |
| الضرائب المقومة | لاشيء | 24,568,931 | 39,188,363 | 33.913.434 |
| استرجاع الضرائب | لاشيء | 266,900,0000 | لاشيء | لاشيء |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة الضرائب .

خلال سنة 2017 و 2016 الرسوم المقومة من طرف الإدارة هي نفسها الرسوم المسترجعة من طرق المكلف أي أنها مقبولة "لاشيء" يعني القوانين المصرح بها صحيحة.

أما خلال سنة 2015 هناك رسوم و اجب استرجاعها و هي حاصلة ما بين المبالغ المقومة و المصرح بها بناء على رفض فواتير لم يتم التصريح بطريقة دفعها .

4/ضريبة الدخل الإجمالي

جدول 8: تقويم الوضعية الجبائية لمكلف با لضريبة على الدخل الإجمالي

| السنوات | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-----------------------------------|-----------|-----------|-----------|----------|
| ضريبة على الدخل إجمالي المقومة | 1.171.532 | 1.306.808 | 1.704.126 | 347.4648 |
| ضريبة على الدخل إجمالي المصرح بها | 1.171.532 | 1.306.808 | 1.704.126 | 1.62.133 |
| الفرق | لاشيء | لاشيء | لاشيء | 2312515 |
| المعدل | مقياس | مقياس | مقياس | مقياس |
| قانون | | | | 795487 |

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب

5/ضريبة الأجور

يتم احتساب كشوف الرواتب على أساس موظف واحد:

بتطبيق الصيغة التالية لدينا:

• شهريا : 18000 دج

• الرواتب الشهرية × (01) موظف × 12 شهرا

جدول 9: تقويم الوضعية الجبائية للمكلف لضريبة جباية الأجور

| السنوات | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-------------------|--------|--------|--------|--------|
| الأجور المصرح بها | 216000 | 216000 | 216000 | 21600 |
| الأجور المعلنة | لاشيء | لاشيء | لاشيء | لاشيء |
| الفرق | 216000 | 216000 | 216000 | 216000 |
| المعدل | %20 | %20 | %20 | %20 |

| | | | | |
|--------|---------|---------|---------|--------|
| الحقوق | 43 .200 | 43 .200 | 43 .200 | 43.200 |
|--------|---------|---------|---------|--------|

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب

✓ يتم احتساب الحقوق على النحو التالي:

• الحقوق = الفرق × المعدل

6/ ضريبة الممتلكات : لم يلاحظ أي إختلالات

7/تسوية الرسم على النشاط المهني

إن أرقام الأعمال التي يتم إخضاعها للرسم على النشاط المهني هي نفسها التي يتم إخضاعها للرسم على القيمة المضافة .

جدول 10: تسوية الرسم على النشاط المهني

| السنوات | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| رقم الأعمال المصرح به | 9.640.22011 | 147.480.119 | 232.690.273 | 179.876.674 |
| رقم الأعمال المقوم. | 9.640.22011 | 147.480.119 | 232.690.273 | 177.564.159 |
| الفرق | لاشيء | لاشيء | لاشيء | 2312515 |
| ضريبة النشاط المهني 2% | لاشيء | لاشيء | لاشيء | 46250.3 |

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب

جدول 11 : تسوية الرسم على القيمة المضافة

| السنوات | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-----------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| رقم الأعمال المصرح به | 9.640.22011 | 147.480.119 | 232.690.273 | 179.876.674 |
| رقم الأعمال المقوم. | 9.640.22011 | 147.480.119 | 232.690.273 | 177.564.159 |
| الفرق | لاشيء | لاشيء | لاشيء | 2312515 |

| | | | | |
|------------|-------|-------|-------|-----------------------------|
| 377.85439. | لاشيء | لاشيء | لاشيء | ضريبة القيمة المضافة 19% |
|------------|-------|-------|-------|-----------------------------|

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب

رابعاً: التبليغ بنتائج التدقيق

يتم إرسال التبليغ بواسطة (أنظر الملحق رقم) للمكلف من طرف العون المدقق و التي تتضمن نتائج التدقيق التي تم التوصل إليها بحيث يتم تبليغه من خلال إشعار، كما أن له الحق في إحضار مستشار يكون من اختياره و ت يتم تبليغه بالمدة القانونية للرد و التي لا تتجاوز 40 يوم يظهر فيها جميع التبريرات المتعلقة بالنقاط المحتج عليها .

خامساً: التبليغ النهائي

بعد قيام المكلف بالضريبة الرد على التقييم الأولي و لم يتم بالتبرير أي نقطة من النقاط المشار إليها سابقاً، و تمت موفقه على النتائج التي توصل إليها المدقق خلال عملية التدقيق، تم إرسال التبليغ النهائي من قبل العون المدقق و المتضمن أهم الملاحظات و النتائج و ذلك بعد القيام بفحص عميق و تبعاً لتبليغ الابتدائي تم:

-الحفاظ بالكامل على العناصر التي تم إبلاغ عنها في البداية .

و في حالة وجود نزاع من طرف المكلف بالضريبة له الحق في تقديم طلب في إطار استئناف المسبق إلى إدارة الضرائب حسب مقتضى الحال .

المطلب الثالث : التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

هي تحقيق جبائي عرف على أنه مجموعة من العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات للمداخيل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، و تكون بمقارنة المداخيل المصرح من إجمالي المداخيل المحققة أثناء مسيرة الحياة .

حيث يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لأشخاص الطبيعيين الخاضعين لضريبة على الدخل الإجمالي، و من خلال يقوم بمراقبة مدى الانسجام المداخيل المصرح بها من

جهة، و الذمة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، و منه فإن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يسعى إلى:

- ضمان أن التصريحات الموضوع مشكلة بطريقة شرعية؛
- مراقبة التجانس بين المداخل المصرحة مع الذمة المالية للمكلف .

أولاً: المرحلة التحضيرية

هي أول ما يقوم به العون المدقق من أشغال من بداية عمله التي تتمثل في:

1/التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: يتم من خلال هذه المرحلة اختيار مجموعة من الملفات المراد مراقبتها، و هذا حسب الإمكانيات المتواجدة على مستوى الولايات، و كذا لخصوصيات و شكل هذه الرقابة .

➤ من بين الأشخاص الخاضعين لضريبة يجب اختيارهم عن طريق معايير ومؤشرات موضوعية وهادفة منها:

- الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق و الفروقات بين المداخل المكتتبه في تصريحات السنوية و النفقات المستعملة؛

- الحصول على تأشيرات و دلائل تضع التصريحات المقدمة للمفتشية في موضع شك للملف الذي بحوزتها و خضع لتحقيق من قبلها؛

- استغلال الفوارق التي تظهر في عناصر الميزانية بين الدخول المصرحة من طرف الشركاء و الدخول الحقيقية المحققة.

- وجود مداخل مخفية لدى الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي في مسار حياتهم اليومية تظهر مؤشرات تدل على هذا الخلل.

➤ بعد اختيار الملفات المراد التحقيق فيها و مع إتباع نفس المراحل و الخطوات التحقيق المحاسبي يقوم هؤلاء الأعوان ب :

1/ التعرف على الهوية الجبائية للمكلف

بعد سحب الملف الجبائي للمكلف (س) المعني بعملية التدقيق صاحب مؤسسة فردية ، الكائن مقرها با لعطاف ولاية عين الدفلى، يمارس نشاط تجاري يتمثل في بيع معدات زراعية، الذي يخضع لضريبة على الدخل الإجمالي و قد سمحت الزيارات الميدانية للمكلف على مستوى مركز الضرائب للمراقبة الجبائية بتعرف على مهام هذه المصلحة و كان المكلف (س) محل التحقيق حيث تخضع لعملية المراقبة الخاصة به السنوات التالية ك2015 و2016 و2017 و2018.

2/ الإجراءات التمهيدية

➤ بعد التعرف على الهوية الجبائية للمكلف يقوم العون المدقق بالإجراءات التمهيدية التالية :

- الإطلاع على الملف الجبائي فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- التأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية لدخل واستخراج مؤشرات تحدد الذمة المالية؛
- فحص الكشوفات الضريبة لتأكد من مدى احتوائها على مجمل المداخل؛
- إبلاغ المكلف بالضريبة: حيث يقوم المدقق بإرسال أو تسليم إشعار بالتدقيق للمكلف يعلمه عن خضوعه لهذه الأخيرة، مع منحه مدة 40 يوم لتحضير، و يجب أن يتضمن هذا إشعار بعض العناصر كالسنوات التحقيق، إمكانية استعانة بمستشار من اختياره؛
- جمع المعلومات من المصالح الخارجية بعد فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلف و كذا بعض المعلومات المقدمة من مصالح البحث عن المعلومة الجبائية يلجأ العون المدقق إلى بعض الأبحاث الخارجية و المتمثلة في القوى المبذولة من قبل المراقب لأجل البحث عن المعلومات الغير موجودة في الوثائق الإدارية؛
- إعداد ميزانية شكلية: يقوم العون المحقق بوضع ميزانية أولية تحتوي على مجمل المعطيات المتحصل عليها لتحديد درجة صدق التصريحات الجبائية عن طريق مقاربات شكلية مع بعض المعلومات المتحصل عليها من أجل إظهار الدخول الغير مصرح و فحص تغيرات الذمة من جهة و من جهة أخرى قروض الحسابات المالية.

ثانيا: المرحلة الميدانية

1/التقييم الأولي لعملية التدقيق

❖ مصاريف المكلف

➤ تم تحديد المصاريف اليومية بناء على تقرير بتاريخ 2019/10/31 تحت الرقم BRV/ 2019/020 و قد قدرنا نفقاته الشهرية التالية :

- نفقة الأسرة ب120.000 دينار /شهرًا أو 1.440.000 دينار في السنة؛
- اقتناء قطعة أرض بناء بمساحة 297م حسب 1605سند مجلد13 من 06/04/2015 بسعر معلن قدره 12.000.000 دج و الموجود في ولاية البلية؛
- تم تنفيذ العديد من عمليات الاستحواذ و البيع على مستوى بلدية العطاف و التي تمت خارج أبواب التحقق من تفاصيل هذه الأرقام الشهادة السلبية للمحافظة على الأراضي
- تقدر مصاريف الخروج للخارج 2016.2015 عمرة بمبلغ 200.000 دج؛
- عمرتان ل04 أشخاص سنة 2018 قدرت ب800.000 دج؛
- اقتناء أثاث عام 2016 يقدر ب3.000.000 دج؛
- اقتناء شاحنة عام 2018 يقدر ب3.000.000 دج.

❖ إعادة تسوية القواعد

أ/الحساب المصرفي للمكلف

| | | |
|---------------|----------------|---------------|
| 2015/01/01- = | 1.603.368 دج ؛ | 2015/01/01- = |
| 2016/01/01- = | 2.968.505 دج؛ | 2016/01/01- = |
| 2017/01/01- = | 7.056- دج؛ | 2017/01/01- = |
| 2018/01/01- = | 4.676 دج؛ | 2018/01/01- = |

- بيع عقارات المجلد 126 ان بقيمة 1.500.000 دج

ب/المداهيل المصرح بها :

-2015 = 50.000 دج ؛

-2016 = 60.000 دج ؛

-2017 = / دج؛

-2018 = 20.000 دج.

ج/حساب الخزينة

-2015/12/31 = 2.968.505 دج. / =2015/12/31-

-2016/12/31 = 7.056 دج. 18.830 =2016/12/31-

-2017/12/31 = 4.676 دج. 687.064 =2017/12/31- دج.

-2018/12/31 = 2.317 دج. 2.374.141 =2018/12/31- دج.

د/المصروفات

- دفع الضريبة المقابلة للدخل المعلن أو الدخل الخاضع للضريبة؛

-امتلاك أرض للبناء مساحتها م297 حسب صك N1605 مجلدات بتاريخ 2015/04/06 بسعر معلن قدره 12.000.000 دج والموجودة في البلدية؛

-تم تحديد المصاريف اليومية بناء على تقرير شفهي بتاريخ 2019/10/31 برقم BRV/2019/020 واننا نقدر مصاريفك الشهرية بالإضافة إلى إعالة أسرتك ب 120.000 دينار /شهر أو 1.440.000 يومياً.

- إجراء العديد من عمليات الاستحواذ و البيع على مستوى بلدية العطاف والتي بيعها خارج الأبواب من التحقق من تفاصيل هذه الأرقام الشهادة السلبية للمحافظة على الأرض؛

- استحواذ على أثاث عام 2016 ب3.000.000 و شاحنة عام 2018 ب 3.000.000 دج؛

-تكاليف الخروج لعمرة عام2016.2015 قدرت ب 200.000دج؛

- عمرتان ل04 أشخاص عام2018 قدرت ب800.000 دج.

ثالثا: نتائج التدقيق

خلال انتهاء المدقق من الفحص الدقيق للملف الجبائي الخاص بالمكلف الخاضع لعميلة التدقيق و الحصول على جميع المعلومات الخاصة بالنشاط الممارس من طرف المكلف و جميع التكاليف الشخصية و العائلية يقوم المراقب بمقارنة مداخيل المكلف ومصاريفه، و ذلك بغرض اكتشاف المبالغ المخفية و من أين تم الحصول عليها و يمكن توضيح ما سبق في الجول الآتي:

جدول 12: جدول الموازنة

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|-----------------------|------------------|------------------|---------------|----------------|
| رصيد 01/01 | 1.603.368 | 2.968.505 | 7.056 | 4.676 |
| رصيد 01/01 | / | / | 18.830 | 687.064 |
| بيع عقارات | 1.500.000 | | | |
| ايرادات عالمية محتجرة | 50.000 | 60.000 | / | 20.000 |
| رصيد ايجابي | / | / | / | / |
| المجموع | 3.153.368 | 3.028.505 | 25.886 | 711.740 |
| الموظفون المتاحون | | | | |
| رصيد ح 12/31 | 2.968.505 | 7.056 | 4.676 | 2.317 |
| رصيد ح 12/31 | / | 18.830 | 687.064 | 2.374.141 |
| ضرائب مدفوعة | 10.000 | 12.000 | لاشيء | 10.000 |
| نفقات أسرة و الصيانة | 1.440.00 | 1.440.00 | 1.440.00 | 1.440.00 |
| شراء mbilere | | 3.000.000 | | 3.000.000 |
| شراء العقارات | 12.000.000 | / | / | / |

| | | | | |
|-------------------|-------------------|-------------------|--------------------|----------------|
| 800.000 | | 200.000 | 200.000 | مصاريف السفر |
| | | | 420.000 | تسجيل الحقوق |
| 7.626.458 | 2.131.740 | 4.677.886 | 17.038.137 | المجموع |
| 6.914.718- | 2.105.854- | 1.649.381- | 13.885.137- | الفارق |

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مصلحة الضرائب بولاية عين الدفلى

❖ الفارق = المجموع 01 - المجموع الثاني 02

و باعتبار الفروق التي تم التوصل إليها سلبية و نفقات غير مبررة و خاضعة لاسترداد من الضرائب بموجب الضريبة على الدخل الإجمالي و يتم تلخيصه في الجدول التالي:

جدول 13: تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|--------------------------|------------|-----------|-----------|-----------|
| الدخل المقوم | 13.935.137 | 1.709.381 | 2.105.854 | 6.934.718 |
| الدخل المصرح به | 50.000 | 60.000 | / | 20.000 |
| ترقيات | 13.935.137 | 1.709.381 | 2.105.854 | 6.934.718 |
| الضريبة على الدخل إجمالي | 2.77.027 | 329.876 | 421.170 | 1.382.943 |
| العقوبات | 694.257 | 82.469 | 105.292 | 345.736 |

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب

رابعاً: رد المكلف بالضريبة عن التبليغ الأولي

بعد استلام رقم 353/2019 الصادر بتاريخ 2019/12/03 من طرف العون المدقق قام المكلف بإرسال الجواب عن التقييم الأولي والمرفق ببعض التبريرات والتي يعبر فيها عن عدم رضاه بالتسوية الجبائية مدعماً احتجاجه على بعض النقاط التالية :

- خلال الأعوام 2015، 2016، 2017، 2018 استأجرت غرفة بمبلغ 800.000.00 سنوياً؛

- لا يمكن أن تتجاوز قيمة اقتناء سيارة TOYOTA 2.000.000؛

- قيمة استحواذ على شاحنة ماركة HUNDAY 2.000.000؛

- متوسط سعر العمرة للقصر 50% مقارنة بالسعر الحقيقي؛

وبالتالي ومراعاة ما يسبق أطلب منك سيدي مراجعة الأسس المحتفظ بها

خامسا: التبليغ النهائي

من خلال خطاب تم الاستشهاد به كمرجع، فانك تنافس في قواعد بيانات الدخل الإجمالي المحتفظ بها ضدك أثناء التحقق من VAS للسنوات المالية 2015 و2016 و2017 و2018 بعد الإخطار يمكن تلخيص النقاط التالية:

- إيجار الأماكن للأعوام 2015، 2016، 2017، 2018 بمبلغ 800.000 سنة؛

- لا تتجاوز قيمة اقتناء سيارة TOYOTA 2.000.000 دينار جزائري وقيمة اقتناء شاحنة ماركة HUNDAY 2.000.000 دج؛

- متوسط سعر العمرة للقصر 50% أقل من الكبار.

من دراسة النقاط التي أثرت يتبين ذلك:

- لا تبرر فواتير الشراء إيجار الممتلكات المنقولة؛

- احتفظنا بالعمرة حيث ذهبت مرتين هذا العام مع طفليك القاصرين أو احتفظنا بنصف السعر.

لذلك أصبح التبليغ الأولي هو التبليغ النهائي.

من خلال المسائل السابق أصبح وضعك كتالي :

جدول 14: الضريبة على الدخل الإجمالي

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|--------------------------|------------|-----------|-----------|-----------|
| الدخل المقوم | 13.935.137 | 1.709.381 | 2.105.854 | 6.934.718 |
| الدخل المصرح به | 50.000 | 60.000 | / | 20.000 |
| ترقيات | 13.935.137 | 1.709.381 | 2.105.854 | 6.934.718 |
| الضريبة على الدخل إجمالي | 2.77.027 | 329.876 | 421.170 | 1.382.943 |
| العقوبات | 694.257 | 82.469 | 105.292 | 345.736 |

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب

في النهاية، نلفت انتباهك إلى حقيقة أن النتائج هذا التحقق ستكون مصحوبة بالعقوبات المنصوص عليها في اللوائح المعمول بها.

خلاصة

استخلصنا من خلال هذا الفصل أن الرقابة الجبائية هي من أهم الإجراءات التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق أن المكلفين ملتزمين بأداء واجباتهم، فهي تعد وسيلة قانونية يتم من خلالها الفحص الشامل والمنتظم لجميع وثائق المؤسسة بغرض تحقيق العديد من الأهداف.

فالرقابة الجبائية تهدف إلى تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

تلجأ الإدارة الجبائية إلى التحقيق الجبائي من أجل التأكد من التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، حيث أنه له دور فعال ومهم في التقليل من ظاهرة الغش وضمان مصلحة الخزينة العمومية، كما تستعمله الإدارة الجبائية من أجل كشف الأخطاء والتلاعبات وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، و يتم ذلك عن طريق الإجراءات الأولية و الميزانية الخاصة بالتدقيق.

خاتمة

خاتمة

من خلال دراستنا للموضوع وبعد التطرق لكل المفاهيم المتعلقة به، تبين لنا أن عملية التدقيق المحاسبي له دور في دعم الرقابة الجبائية، وذلك باعتبار التدقيق المحاسبي الركيزة الأساسية ومن إحدى الإجراءات التي تعتمد عليها المؤسسات في التأكد من صحة ومصداقية البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية، بحيث أن التدقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية .

ونظرا لأهمية الرقابة الجبائية سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية وخاصة منها مصالح الأبحاث والمراجعات على المستوى المحلي و الجهوي بهدف الحد من التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين بالضريبة واسترجاع حقوق الخزينة العمومية بسبب التهرب الضريبي، ومن بين آليات الرقابة الجبائية التي تساهم في دعمها هي التدقيق في محاسبة مكلفين والتي تعتبر وسيلة تستخدم في تطهير الملفات الجبائية التي تمسك محاسبة قانونية منتظمة من كل التجاوزات والانحرافات سواء عن قصد أو بدون قصد طرف المكلفين بالضريبة، لتأخذنا إلى التحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها من أجل استرجاع الحقوق المنتهكة من طرف المتهربين بالضريبة .

وحتى تكون عملية التدقيق في محاسبة المكلف الخاضع لرقابة الجبائية جيدة يجب على العون المدقق أن تكون له الكفاءة المهنية العالية في المجال الضريبي والمجال المحاسبي، وعليه احترام كل المراحل والإجراءات التي ينص عليها القانون لحماية حقوقه والحفاظ على الضمانات الممنوحة للمكلفين ، كما يجب عليه التحكم في أدوات التدقيق التي تعتبر الذخيرة المستعملة في أداء هذه المهمة لتكون عملية فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون صحيحة وخالية من الأخطاء التي يترصدها المكلف بحرص شديد للإستعمالها كحجة لإجهاض عملية التدقيق المحاسبي .

النتائج

من خلال دراستنا الميدانية التي تمت بمركز الضرائب لولاية عين الدفلى لعملية التدقيق المحاسبي كوسيلة لدعم الرقابة الجبائية، استخرج منه الحالات المختارة على أساس معايير تختلف من ملف جبائي لأخر بهدف التوصل إلى نتائج تفيدنا في الإجابة على الإشكالية المطروحة وصحة الفرضيات والتي على أساسها يتم إستخلاص النتائج التالية:

- على العون المدقق الإطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل القيام بعملية التدقيق المحاسبي بهدف تحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط الممارس والشكل القانوني للمكلف ؛

- يجب على العون المدقق إتباع كل الخطوات والمراحل اللازمة وفقا لدليل المدقق في المحاسبة بشكل منتظم تقاديا لوقوع أي خطأ أو تجاوز ؛

- يمكن رفض محاسبة المكلف بسبب تقييمها شكلا مضمونا طبقا لأحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية ؛

- بعد انتهاء المدة القانونية من تبليغ الإشعار بالتدقيق في المحاسبة على العون المدقق فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل وهذا بالإطلاع على الدفاتر المحاسبية ومدى مطابقتها للشروط التي ينص عليها القانون التجاري؛

- يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضرائب المباشرة عن طريق عاملين، الأول رقم الأعمال المعترف به من طرف المكلف بعد إعادة تقديره من طرف العون المدقق، أما الثاني يتمثل في هامش الربح الصافي ؛

- للرقابة الجبائية دورا فعالا في تقييم جودة المعلومات المدلى بها ؛

- تتم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تمثلت في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق والتحقق في المحاسب إضافة إلى التدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية بهدف التقليل من التهرب الضريبي .

المقترحات

- تحسين مستوى الأعوان المكلفين بالتحقيق وذلك عن طريق وضع برنامج دراسي ودورات تكوينية وذلك لضمان الالتزام بمعايير المحاسبة وهذا لتجنب التجاوزات التي قد ترتكب أثناء عملية التدقيق؛

- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين وهذا نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها ؛

- توفير الجو الرقابي الفعال غير المعرقل للنشاط يساعد على بلوغ الأهداف بدرجات عالية من الفعالية والكفاءة؛

- يجب أن يكون اختيار الأعوان المدققين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدرتهم العلمية والعملية في مجال الضرائب والمحاسبة لكون مهنة التدقيق المحاسبي تتطلب مستوى معين بهدف القدرة على استرجاع حقوق الخزينة العمومية من جهة ومكافحة التهرب الضريبي من جهة أخرى؛
- إعادة النظر في أجور موظفي الإدارة الجبائية وذلك للقضاء على ظاهرة الرشوة التي تنتشر لدى أصحاب النفوس الضعيفة وعديمي الضمير المني .

آفاق البحث

- نأمل من خلال هذا البحث أن يكون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل مثل:
- دور التكنولوجيا وإعلام الآلي في تفعيل الرقابة الجبائية؛
 - دور التدقيق الجبائي في تقديم الوضعية المالية؛
 - إسهامات التحقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية .

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب باللغة العربية

- أحمد حلمي جمعة، مدخل التدقيق الحديث، دار الصفاء لنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة 2015، 02؛
- أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية؛
- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة لطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر؛
- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة 02، 2014؛
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التدقيق
- مجيد جاسم الشرع، المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصاريف الإسلامية، دار وائل لنشر، عمان، 2003؛
- محمد قاسم القر ويني، مهدي حسين زوينق، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1993؛
- عبد الفتاح محمد الصحن، أسس المراجعة، الأسس العلمية والعملية، دار جامعية، إسكندرية، 2004؛
- عبد الرحمان الصالح، مبادئ الرقابة الإدارية، دار زهران لنشر والتوزيع، عمان، 1997؛
- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى لطباعة والنشر والتوزيع، 2012؛
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات الحديثة، الناحية النظرية، دار النشر لطباعة والنشر، عمان الأردن الطبعة 01، 2006؛
- يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة 01، 2000؛

ثانيا: رسائل جامعية

- العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2008؛
- بويكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة داخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة سطيف، 2011؛
- بوقلية محي الدين، الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص دراسات محاسبية جبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2013/2014؛
- درار بلال، دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2016/2017؛
- رمول شيماء، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص مراجعة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2016/2017؛
- سوداني فاطمة، مع آخرون، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2013/2014؛
- عواج هدى، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2015؛
- قدور إيمان، دور التدقيق المحاسبي المالي في رفع أداء المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2017؛

- كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص اقتصاد ومالية دولية، جامعة المدية، 2012/2011؛
- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2015/2014؛
- مسعود صديقي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتورا غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2004؛
- هاجرة محاذي، أثر الرقابة الجبائية على مصداقية التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2015/2014.

ثالثا: مجلات و مداخلات

- رحمانى أحمد، جبوري محمد، مجلة الدراسات الجبائية، العدد "1"؛
- محمد زرقون، سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية، ولاية الوادي، مجلة الدليل، العدد "1"، الجزائر؛
- د، سولم سفيان، واقع الرقابة الجبائية في الجزائر، صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها، الجزائر.

رابعا: المواد والقوانين

- المادة "19" من قانون "الإجراءات الجبائية؛
- المادة "20" من قانون لإجراءات الجبائية ؛
- المادة "21" من قانون الإجراءات الجبائية.

خامسا: باللغة الفرنسية

la mbert Théry, vérification fixal, personnelle, economica, Parise , 1984 .-

سادسا: مواقع الكترونية

-Ecomedfot, BlogSpot. Com/2015/07/accounting , investigation-into-path-of

04/09/2020

ملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

البليغ الطويلي
 البليغ الطويلي

Date D 1/14

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

STRUCTURE :
 Référence :
 M.
 Activité / Profession :
 Adresse :
 Accusé de Réception N° :

N° d'Article :
 A

Vous êtes avisé conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales, Administrative fiscale en matière d'apurement des redressements et des déclarations et aux éléments servant de base pour le calcul des impôts, droits et taxes susénumérés, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :

| Nature des impôts, droits et taxes à régulariser | Exercice(s) concerné(s) |
|--|-------------------------|
| IMPOT SUR LE REVENU (LIBRAL IRM) : | |
| 181: Revenus professionnels | |
| 182: Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties | |
| 183: Revenus des Capitaux Mobiliers | |
| 184: Traitements, salaires, pensions et revenus similaires | |
| 185: Plus values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents | |
| 186: Revenus agricoles | |
| 187: Revenu à la source étranger étranger non localisé | |
| 188: Autres revenus à la source | |
| IMPOT SUR LES BÉNÉFICES DES MICROES (IRB) | |
| 189: Régime global | |
| 190: Revenu à la source sur les revenus des entreprises individuelles | |
| 191: Revenu à la source après une déduction des entreprises étrangères | |
| 192: Revenu à la source après une déduction des entreprises étrangères | |
| TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP) | |
| TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA) | |
| IMPOT FURNITAIRE UNISQUE (IFU) | |
| TAXES FONCIERES | |
| IMPOT SUR LE PATRIMOINE (IMP) | |
| AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) : | |

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements proposés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).
 Vous pouvez toutefois contester par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).
 Veuillez agréer, Madame/Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

Signature de l'agent ayant proposé le redressement

Blank lined area for handwritten notes.

REDRESSEMENTS ENVISAGES

1- DESIGNATION DE L'AGENT AVANT PROPOSER LE REDRESSEMENT :
 Nom : Prénom : Grade :

II- DEMANDE DE REDRESSEMENTS ET LIEU DE JUSTIFICATIONS (SIEGE C-2)
 1. Référence et date d'envoi :
 2. Date de réception de la réponse du contribuable :

III- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DES REDRESSEMENTS ENVISAGES (ART. 19 DU CFE) :

1. Origine, éléments de fait et motifs du redressement ;
2. Base légale du redressement (références obligatoires des articles correspondants au redressement) ;
3. Calcul de redressement et motivation des pénalités et/ou majorations applicables.

Blank lined area for handwritten notes.

3

إدارة شمس المنحائي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE
 CHLEF
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE
 AIN DEFLA
 CENTRE DES IMPOTS DE LA WILAYA

بإدارة الضرائب
 الجهوية للضرائب ل:
 بولاية الضرائب ل:
 والبل ل:

NOTIFICATION DEFINITIVE
 DE REDRESSEMENT

N°:

Accusé de réception
 N°:

M.

 N° D'ARTICLE :
 N.I.S :
 N.I.F :

Référence et date de la
 e Notification initiale
 de redressement :
 N°:
 Date :

Date d'introduction de la
 réponse :

- J'ai l'honneur de vous informer que suite à: (cocher la case correspondante)
- l'examen de vos observation formulées sur la notification initiale de redressements ci-avant rappelée ;
 - l'absence de réponse à la notification initiale de redressement ci-avant rappelée.
- Il a été décidé : (cocher la case correspondante)
- D'abandonner la totalité des rappels envisagés sur la notification initiale des redressements
 - De maintenir (totalement, partiellement) les bases initialement proposées en rectification de vos déclarations au titre des impôts et taxes marqués d'une croix ci-dessous :
 - Impôt sur le revenu global (Préciser la catégorie)

 Au titre de la période
 - Impôt sur les bénéfices des sociétés :
 Au titre de la période
 - Taxe sur l'activité professionnelle :
 Au titre de la période
 - Taxe sur la valeur ajoutée :
 Au titre de la période
 - Autre impôts et taxes (à préciser):

 Au titre de la période

Veuillez agréer, Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.
 Le Chef de Centre des Impôts

Après expiration du délai de réponse, l'inspecteur fixe la base de l'imposition, qui sera également notifiée au contribuable sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après établissements du rôle de régularisation (Article 26 de la loi n° 78-11 du 17/01/78).

الورد الفردي

Série D - n° 37 A

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN
RECOURREMENT

DATE D'EXPIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D. _____

(Cachet d'identification)

ROLE INDIVIDUEL N°: _____ Année: _____

M. _____ (Nom et prénom - Basen amaldi)
 Activité ou Profession: _____ (النشاط أو المهنة)
 Adresse: _____ (العنوان)
 Article d'Imposition: _____ (رقم المادة)
 Numéro d'Identification Statistique: _____ (رقم التعريف الإحصائي)
 Numéro d'Identification Fiscale: _____ (رقم التعريف الضريبي)

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

| NUMERO Compte et ligne d'imposition | IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer | ANNEE au titre de laquelle sont établis les droits | BASE Imposable (A) | BASE Imposée ou déclarée (B) | MONTANT d'imposition (C) | TAUX | DROITS RESULTANT De la base imposable (D) | DROITS RESULTANT De la base imposée (E) | MONTANT des droits reperçus | PENALTES Taux Montant | TOTAL des droits à payer |
|--|---|--|--------------------------|------------------------------------|--------------------------------|------|--|--|-----------------------------------|-----------------------------|--------------------------------|
| | | | | | | | | | | | |
| 201 001 L.T | IR.G | | | | | | | | | | |
| M1 | Migrations et Années (M+R) L.B.S | | | | | | | | | | |
| 500 020 C | Versement Forfaitaire | | | | | | | | | | |
| 500 020 A | Taxe sur l'Activité Professionnelle | | | | | | | | | | |
| 500 020 | Taxe sur la Valeur Ajoutée | | | | | | | | | | |
| 201 004 RE | Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine | | | | | | | | | | |
| TOTAL GENERAL DU ROLE | | | | | | | | | | | |

الور دالفردي .

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

Série D - n° 37

No : Année :

مديرية الضرائب لولاية

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOURS

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

M. (السيد) (الاسم الاول واسم العائلة)

Activité ou Profession : (النشاط أو المهنة)

Adresse : (العنوان)

Article d'Imposition : (رقم المادة)

Numéro d'Identification Statistique : (رقم التعريف الإحصائي)

Numéro d'Identification Fiscale : (رقم التعريف الضريبي)

(Cachet d'identification)

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

Site D 37 - Imp. Officielle, Alger (21114)

| IMPOTS - TAXES - DROITS (ou Produits à Recouvrer) | ANNEE de l'impôt Prévisible en 2006 | BASE Imposable (A) | BASE Imposée ou déclarée (B) | MONTANT rétauxement (C) | TAUX | DROITS RESULTANT De la base imposable (Déclarée) | T.V.A. réductibles | MONTANT des droits requis | PENALITES | | TOTAL des droits et pénalités à payer |
|---|--|--------------------------|------------------------------------|-------------------------------|------|---|-----------------------|---------------------------------|-----------|---------|---|
| | | | | | | | | | Taux | Montant | |
| I.R.G. | | | | | | | | | | | |
| Majorations et Annexes (VF+RO) à I.B.S. | | | | | | | | | | | |
| Versement Forfaitaire | | | | | | | | | | | |
| Taxe sur l'Activité Professionnelle | | | | | | | | | | | |
| Taxe sur la Valeur Ajoutée à | | | | | | | | | | | |
| Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA | | | | | | | | | | | |
| Taxe sur achats E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine | | | | | | | | | | | |
| TOTAL GENERAL DU ROLE | | | | | | | | | | | |