



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة خميس مليانة



كلية العلوم الاقتصادية ، العلوم التجارية و علوم التسيير

قسم علوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في قسم علوم المالية و المحاسبة

تخصص محاسبة و تدقيق

العنوان :

أهمية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجرائية دراسة حالة مديرية الضرائب بعين الدفلى

إشراف الأستاذ :

د. ابراهيم شيخ التهامي

من إعداد الطالبتين :

ـ دلوسي أميرة

ـ كوديل ابتسام

أعضاء لجنة المناقشة :

الرقم	الاسم و اللقب	الدرجة العلمية	الصفة
1	نبيل بصوري	أستاذ محاضر أ	رئيسا
2	إبراهيم شيخ التهامي	أستاذ محاضر أ	مشرفا
3	حمزة بيلالي تومي	أستاذ محاضر ب	ممتحنا

السنة الجامعية : 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضَ
وَالَّذِي يُضَوِّبُ الْمَوْتَى
إِنَّ رَبَّهُ لَسَدِيدٌ
إِلَىٰ عَرْشِهِ الرَّحِيمُ
الَّذِي يُخْرِجُ الْحَيَّ مِنَ الْمَوْتِ
وَيُدْخِلُ الْمَوْتَىٰ فِي الْحَيَاةِ
إِنَّ رَبَّهُ لَسَدِيدٌ
إِلَىٰ عَرْشِهِ الرَّحِيمُ

الاهداء

إلى صاحبة القلب النابض بالحياة ، المفعم بالحب و الحنان رمز العطاء
الطاهر و الوفاء عهدي لك أن لا أنسى فضلك شموعا
أضاءت درب حياتي الطويل
والدتي الحبيبة

إلى الإنسان الذي لم أجد عبارات تجزيه حقه بالتقدير والاحترام
الإنسان الذي علمني كيف يكون الصبر طريقا
للنجاح... أمام عجز قلبي عن كتابة
ما يستحقه من تقدير
والذي العزيز

الى بهجة البيت اللواتي لا تحلو الحياة بدونهن و بدون رفقتهن
أخواتي الغاليات : صبرينة ، وسام ، هاجر ، لبنى
و برعم العائلة : آدم
سندي في الحياة
أدامكم الله
لي

إلى كل الأصدقاء والأحباب الذين يسعهم القلب
و لم تسعهم هذه
الصفحة

أميرة

الاهداء

إلى من وضع المولى سبحانه و تعالى الجنة تحت قدميها ووقرها في كتابه
العزیز و أوصى بطاعتها ، التي رفعت يدها لتدعو
لي... أمي ، المنارة الدائمة في حياتي
أطل الله في عمرها و أنعم
عليها بالصحة

إلى الروح الغائبة الحاضرة و الشمعة التي
إنطفأت لتتير دربي الذي كان خير
مثال لرب الأسرة...أبي
رحمه الله و أسكنه
فسيح جناته

إلى جوهرتي الثمينة و كنزي الغالي ، رفقاء البيت الطاهر
الأتيق ، أشقائي : فارس ، خير الدين
حفضكم الله لي

إلى الأصدقاء الذين رافقوني و شجعوا خطواتي عندما
غالبتها الأيام و الذين قدموا لي يد العون
و المساعدة في انجاز هذا
العمل المتواضع

ابتسام



شكر و تقدير

نتقدم بجزيل الشكر و التقدير الى الأستاذ الدكتور

المشرف ابراهيم شيخ التهامي على كل ما قدمه

لنا من توجيهات و معلومات قيمة

و التي ساهمت في اثراء

موضوع دراستنا في

جوانبها المختلفة

حفظه الله و

أطال في

عمره

كما نتقدم بجزيل الشكر الى أعضاء لجنة المناقشة

الموقرة و هذا لتفضلهم بقبول مناقشة

هذه المذكرة فلهم

جزيل الامتنان

و التقدير



الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أهمية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري و الصعوبات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات من أبرزها التهرب الضريبي و الغش الضريبي الذي يخلف العديد من المخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام و على الخزينة العمومية بشكل خاص . و يمكن هذا بالاعتماد على التدقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة الجبائية يعمل على اكتشاف الأخطاء و المخالفات و التجاوزات و الاغفالات المرتكبة بهدف دفع المكلفين بالتصريح بالمعلومات الكاملة و الصحيحة . و للتحقق من ذلك قمنا بالدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى و بالتحديد مركز الضرائب .

الكلمات المفتاحية :

الرقابة الجبائية ، التدقيق المحاسبي ، نظام جبائي ، التهرب الضريبي ، النظام الجبائي الجزائري .

RESUME :

Cette étude vise à montrer l'importance de l'audit comptable dans l'activation du contrôle fiscal basé sur la réalité du système fiscal algérien et les difficultés rencontrées par ce système à partir de plusieurs obstacles, notamment l'évasion fiscale et la fraude fiscale, ce qui crée de nombreux risques au niveau de l'économie nationale en général et sur le trésor public en particulier . Cela peut être fait en s'appuyant sur l'audit comptable comme moyen de contrôle fiscal qui travaille à découvrir les erreurs, les violations, les abus et les omissions commis dans le but d'inciter les personnes chargées de déclarer des informations complètes et correctes . Pour investiguer cela, nous avons mené une étude de terrain au niveau de la Direction des Impôts de l'Etat d'Ain Defla , plus précisément le Centre des Impôts .

MOTS CLES :

contrôle fiscal , enquête comptable , évasion fiscale , système fiscal , le Système fiscal algérien .



قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	البسمة
-	الاهداء
-	شكر و تقدير
-	المخلص
I	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
أ_هـ	مقدمة
01	الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية
02	تمهيد
03	المبحث الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية
03	المطلب الأول : مفهوم التدقيق المحاسبي و أهدافه
03	الفرع الأول : مفهوم التدقيق المحاسبي
04	الفرع الثاني : أهداف التدقيق المحاسبي
05	المطلب الثاني : أهمية التدقيق المحاسبي و أنواعه
05	الفرع الأول : أهمية التدقيق المحاسبي
07	الفرع الثاني : أنواع التدقيق المحاسبي
11	المطلب الثالث : الإطار النظري للرقابة الجبائية
11	الفرع الأول : مفهوم الجبائية و الرقابة
12	الفرع الثاني : تعريف الرقابة الجبائية
12	المطلب الرابع : أسباب الرقابة الجبائية و أشكالها
12	الفرع الأول : أسباب الرقابة الجبائية
13	الفرع الثاني : أشكال الرقابة الجبائية
20	المبحث الثاني : قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية
20	المطلب الأول : قدرة التحكم في أدوات التدقيق على دعم الرقابة الجبائية

20	الفرع الأول : قدرة دليل المدقق على دعم الرقابة الجبائية
20	الفرع الثاني : تحيين القوانين الجبائية و قدرتها على دعم الرقابة الجبائية
21	الفرع الثالث : المبادئ المحاسبية و قدرتها على دعم الرقابة الجبائية
22	المطلب الثاني : قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل على دعم الرقابة الجبائية
22	الفرع الأول : مساهمة فحص الدفاتر المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية
22	الفرع الثاني : فحص الوثائق الختامية و مساهمتها في دعم الرقابة الجبائية
23	الفرع الثالث : فحص الوثائق الإثباتية و مساهمتها في تفعيل الرقابة الجبائية
24	المطلب الثالث : قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون على دعم الرقابة الجبائية
24	الفرع الأول : قدرة رقم الاعمال التجاري على تفعيل الرقابة الجبائية
24	الفرع الثاني : قدرة رقم الاعمال الصناعي على تفعيل الرقابة الجبائية
25	الفرع الثالث : قدرة رقم الأعمال الخدمي على تفعيل الرقابة الجبائية
27	المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية
27	المطلب الأول : الدراسات السابقة
29	المطلب الثاني : الفرق بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة
30	خلاصة الفصل الأول
31	الفصل الثاني : دراسة تطبيقية على مستوى قدور بلعيد بخميس مليانة
32	تمهيد
33	المبحث الأول : نبذة تاريخية عن مفتشيه الضرائب بخميس مليانة
33	المطلب الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى
34	المطلب الثاني : مفهوم مفتشيه الضرائب قدور بلعيد (بخميس مليانة)
35	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي و مختلف النشاطات المصالح لمفتشيه الضرائب بخميس مليانة
39	المبحث الثاني : الإطار العام لمركز الضرائب لولاية عين الدفلى
39	المطلب الأول : مفهوم مركز الضرائب لولاية عين الدفلى
39	الفرع الأول : التعريف بالمركز
39	الفرع الثاني : مهام مركز الضرائب
41	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
42	المبحث الثالث : دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى

42	المطلب الأول : الرقابة على الوثائق
51	المطلب الثاني : التدقيق في المحاسبة
55	المطلب الثالث : التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
60	خلاصة الفصل الثاني
61	الخاتمة
65	المراجع
73	الملاحق



قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
45	تسوية الرسم على النشاط المهني	01
46	تسوية الرسم على القيمة المضافة	02
46	تسوية الرسم على الدخل الإجمالي	03
47	الجدول التصاعدي "للضريبة على الدخل IRG"	04
49	جدول الحقوق	05
58	جدول الموازنة	06



قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	أنواع التدقيق المحاسبي	01
19	أشكال الرقابة الجبائية	02
26	قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية	03
35	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب قدور بلعيد (خميس مليانة)	04
41	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	05



حقائق

توطئة :

تعتبر مصادر التمويل القلب النابض لقيام المشاريع و منه تنمية الاقتصاد و بالتالي سعت الدول إلى تطوير اقتصاديتها و تنميتها فأصبحت تعمل جاهدة لإيجادها و هذه المصادر تنقسم إلى مصادر خارجية و داخلية لكن الدول تعتمد بشكل خاص على المصادر الداخلية و من أهم هذه المصادر الضرائب التي تعتبر من أهم الإجراءات المالية فهي تساهم لرفع خزينة الدولة و معالجة أزماتها و تعد العمود الذي يقود التنمية الاقتصادية الشاملة و هذا مرهون بقابلية المكلفين لدفع احتياجاتهم الضريبية إلا أن بعض المكلفين يرون أن الضريبة مجرد قيد في نفوذهم المالية و حرمتهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في وسائل للتهرب الضريبي و من بين هذه الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب نجد الرقابة الجبائية التي تعد أداة وقائية و ردعية في أن واحد ومن أهم آليات عملية الرقابة الجبائية التدقيق المحاسبي الذي يعتبر من أهم الإجراءات الذي تهدف إلى التحقق من مصداقية الملفات و التأكد من صحة و دقة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة

مشكلة الدراسة :

تأسيسا على ماسبق و لتحقيق أهداف الدراسة قمنا بصيغة الإشكالية التالية :

كيف يمكن للتدقيق المحاسبي أن يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية ؟

و من هذا التساؤل تتدرج مجموعة من التساؤلات الفرعية و هي كالتالي:

- ما هي الإجراءات الأولية التي تتبع من قبل إدارة الضرائب في التحقق المحاسبي ؟

- فيم يتمثل الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر ؟

_ ما هي الإجراءات المطبقة في مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى لدعم الرقابة الجبائية عن طريق التدقيق المحاسبي ؟

فرضيات الدراسة:

- إدارة الضرائب تتبع إجراءات أولية شكلية من شأنها التقليل من الغش والتهرب الضريبي ؛

- تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الحلول التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة الظواهر السيئة مثل التهرب الضريبي ؛

- تتمثل الاجراءات المطبقة في الرقابة على الوثائق ، التحقيق في المحاسبة و التحقيق المصوب في المحاسبة .

أسباب اختيار الدراسة:

- الرغبة الشخصية في دراسة مواضيع جديدة ؛

- اختيار الموضوع للاستفادة مستقبلا وخاصة في الحياة المهنية ؛

- تحسيس الإدارة الجبائية بأهمية موضوع التدقيق المحاسبي ودوره في التقليل من الغش و التهرب الضريبي .

أهمية الدراسة:

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي الجزائري كونه يعتبر نظام ضريبي يعطي الحركة التامة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمجمل مداخليهم و ممتلكاتهم من تلقاء أنفسهم من خلال فرض الرقابة على هذه التصريحات ، و اعتماد الرقابة الجبائية على آلية

التدقيق المحاسبي للإغراض الجبائية كوسيلة ردعية ووقائية للتقليل من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي .

أهداف الدراسة:

تسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية :

التعرف على دور الإطار القانوني للرقابة الجبائية .

- معرفة أهم الأساسيات للتدقيق المحاسبي لإغراض الجبائية و قدرتهم للمساهمة في دعم الرقابة الجبائية ؛

- أهمية التدقيق المحاسبي داخل الرقابة الجبائية ؛

- محاولة تشخيص الواقع النظري و التطبيقي لعملية التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية .

منهجية الدراسة :

استندنا على المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى الإجابة عن الإشكالية و اختيار صحة الفرضيات و من خلال عرض المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي و هذا في الفصل الأول إما في الفصل الثاني تم الاعتماد على المنهج التحليلي من خلال الدراسة الميدانية في مركز الضرائب لخميس مليانة .

حدود الدراسة:

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

الحدود الزمنية : تمت الدراسة من بداية فيفري إلي 22 أفريل 2022 .

صعوبات الدراسة :

- نقص الكتب الأكاديمية خاصة في هذا المجال ؛
- القيام بدراسة الحالة في وقت حرج بسبب تفشي وباء كورونا ؛
- صعوبة الحصول على معلومات دقيقة من إدارة الضرائب و ذلك راجع إلى سرية المعلومات .

هيكلية الدراسة :

للإجابة عن تساؤلات الإشكالية قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين:

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية و سيقسم إلى ثلاث مباحث،الأول كان تحت عنوان الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية بحيث سنتناول فيه مفاهيم و أهداف و أنواع و أهمية التدقيق المحاسبي وهذا في المطلب الأول و الثاني ،أما بالنسبة للمطلب الثالث سنتطرق فيه إلى المفاهيم و الأهداف التي تسعى الرقابة الجبائية إلى الوصول إليها و كذلك أسبابها و أشكالها . أما المبحث الثاني سنذكر فيه مراحل التدقيق المحاسبي ومساهمته في تفعيل الرقابة الجبائية عن طريق قدرة الفحص من كل الجوانب ،و منها قدرة الفحص المحاسبي للمكلف من حيث الشكل و المضمون على دعم الرقابة الجبائية ،والمبحث الثالث سنتطرق فيه إلى الأدبيات التطبيقية المتعلقة بالدراسات السابقة المذكورة في المطلب الأول ،ثم سيتضمن المطلب الثاني الفرق بين الدراسات السابقة و الحالية.

أما بالنسبة للفصل الثاني و الذي يتعلق بالدراسة التطبيقية ،سنقوم بدراسة ميدانية على مستوى إدارة الضرائب لمديرية خميس مليانة و يتضمن هذا الفصل ثلاث مباحث يتضمن الأول نبذة تاريخية عن مفتشية الضرائب بخميس مليانة و الثاني الإطار العام لمركز الضرائب لولاية عين الدفلى أما الثالث فيتناول دراسة حالة مديرية الضرائب .

الفصل الأول :

الإطار النظري للتدقيق المحاسبي و

الرقابة الجبائية

تمهيد :

يعتبر التدقيق المحاسبي جزء من الرقابة الجبائية و يعد من المواضيع التي شكلت حيزا كبيرا في الجانب المالي و المحاسبي الذي يلعب دورا بارزا في الإدارة الاقتصادية للوحدات و الموارد المملوكة للمجتمع ، و توجيه القرارات ، تخطيط الموارد و القرارات الاقتصادية ، و له تأثير كبير في مجتمع الأعمال بالدولة ، و قد تمثل الهدف العام للتدقيق في أعمال الفحص للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقا للقواعد و الإجراءات المحددة و قد قامت هذه المهنة على مجموعة من الفروض والمبادئ التي من خلالها تحددت الإجراءات التنفيذية لعملية التدقيق ، 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 و معاينة الأخطاء ، و مع التطور المستمر و كبر حجمها يوجه النظام الجبائي الجزائري عدة مشاكل من بينها ظاهرتي الغش و التهرب الجبائي اللتان اتخذتا عدة أشكال ، أدى إلى حرمان الدولة من إمكانيات مالية معتبرة كفيلة بتغطية مختلف النفقات العامة التي تتحملها الدولة ، و عليه كان من الواجب مكافحة هذه الظواهر و تحديد الآثار الناتجة عنها و اتخاذ حلول وقائية لمحاولة الحد منها ، و هذا عن طريق التدقيق المحاسبي.

ومن خلال ما سبق سنعرض في هذا الفصل إلى :

الإطار النظري للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية ، و الذي قسم إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية .

المبحث الثاني : قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.

المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية .

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية

يخضع التدقيق المحاسبي في الجزائر إلى الالتزام بمعايير دولية مقبولة عامة و متعارف عليها على الصعيد المحلي و الدولي ، و هذا نظرا لأهميته و حساسيته على مستوى المؤسسات و المنشآت الجزائرية ، الأمر الذي أدى بالرقابة الجبائية إلى تبنيه لكونه أحد وسائلها ، بحيث تعتبر هذه الأخيرة من الأدوات الفعالة خاصة لمصالح الضرائب.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي و أهدافه

الفرع الأول : مفهوم التدقيق المحاسبي

هناك عدة تعاريف فيما يخص مفهوم التدقيق المحاسبي ، نذكر منها :

يقصد بالتدقيق في المحاسبة : "مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها"¹.

كذلك يعرف بأنه عبارة عن فحص الأنظمة الرقابية و البيانات و المستندات ، و كذلك الدفاتر المحاسبية الخاصة بالمؤسسة أو المنظمة فحصا نظاميا و مطابقا للمواصفات و المعايير العالمية المعترف بها ، و الخروج من هذا الفحص برأي منطقي و محايد ، يدل دلالة واضحة على مدى تطابق القوائم المالية للمؤسسة لما هو موجود مع أرض الواقع².

و عرف أيضا بأنه فحص انتقادي يسمح بتحديد المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة و

الحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات³.

¹ - ولهي بوعلام , نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر , مداخلة بملتقى علمي دولي " الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية " , جامعة سطيف , الجزائر , 2009 , ص 08 .

² - نور الدين طاهرة , التدقيق المحاسبي و دوره في دعم الرقابة الجبائية , دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ورقلة مذكرة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي , جامعة قاسطي مرباح , ورقلة , 2015-2017 , ص 16 .

¹ - محمد بوتين , المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الي تطبيق , الطبعة الثالثة , ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر , 2008 , ص 11 .

الفرع الثاني : أهداف التدقيق المحاسبي

تتمثل أهداف التدقيق المحاسبي فيما يلي¹ :

- ❖ تقليل فرص ارتكاب الأخطاء و الغش لشعور مرتكب الغش بأن ما يقوم به خاضع للرقابة والتدقيق؛
- ❖ مساعدة الإدارة على وضع السياسات الملائمة و اتخاذ القرارات الإدارية المناسبة؛
- ❖ التأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية و إبداء رأي فني محايد عن مدى صدقها وعدالتها استنادا إلى أدلة و براهين ملائمة و كافية و بالتالي خدمة الأطراف ذات المصلحة التي تعتمد على القوائم المالية الختامية للمؤسسة و رسم السياسات الاستثمارية؛
- ❖ اكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية؛
- ❖ التأكد من وجود نظام رقابة داخلية جيد وإمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عنه و أوجه القصور فيه؛
- ❖ حماية جميع أصول المؤسسة من الاختلاس؛
- ❖ مراقبة الخطط و السياسات و متابعة درجة التنفيذ و أسباب الانحرافات؛
- ❖ المصادقة على الوثائق و التقارير المالية المودعة من طرف الإدارة و إعطائها مصداقية ..

² - حسين احمد دحدوح، حسين يوسف قاضي , مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري و الإجراءات العلمية , دار الثقافة للنشر و التوزيع عمان , 2009 , ص 15 .

المطلب الثاني : أهمية التدقيق المحاسبي و أنواعه**الفرع الأول : أهمية التدقيق المحاسبي :**

تعتبر المراجعة وسيلة لا غاية ، و تهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة أطراف داخلية و خارجية ، تستخدم القوائم المالية المدققة و تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها و رسم سياساتها فالمراجعة كأداة رقابية تعتبر الأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها مراجع الحسابات الخارجي المستقل ، و هذه الجهات هي كما يلي :

- 1- أصحاب المنشأة : سواء كان المالك فردا أو شركاء أو مساهمين ، فان التقرير من طرف المراجع يعتبر كأداة فعالة تمكنهم من الاطمئنان على سلامة استثمار أموالهم في المنشأة .
- 2- إدارة المنشأة : تعتمد إدارة المنشأة على البيانات المحاسبية التي يتم اعتمادها من قبل مراجع الحسابات المحايدة و المستقلة مما يزيد الثقة في هذه البيانات ، كما يزيد درجة الاعتماد عليها ، كما أنها وسيلة لإثبات أن إدارة المشروع قد مارست أعمالها بنجاح مما يؤدي إلى إعادة انتخاب و تجديد مدة أعضاء مجلس الإدارة لفترة أخرى ، و كذلك زيادة مكافآتهم .

- 3- المستثمرون : و ذلك للحكم على معدلات ربحية المنشأة ، و تقدير حدود الإسهام في رأس المال¹ .

- 4- البنوك : تقوم معظم المشروعات بطلب الحصول على قروض من البنوك و مؤسسات الإقراض ، و قبل أن توافق هذه البنوك على منح تلك القروض ، فإنها تقوم بفحص و تحليل المركز المالي و نتيجة الأعمال لتلك المشروعات و ذلك لضمان قدرة هذه المشاريع على سداد تلك القروض من فوائدها في المواعيد المحددة¹ .

¹ - حازم هاشم الألويسي ، الطريق الى علم المراجعة و التدقيق ، الجزء الأول ، الجامعة المفتوحة ، طرابلس ، 2003 ، ص32 ، 33 .

- 5 - الهيئات المنظمة لتداول الأوراق المالية : لكون تعليمات هذه الهيئات تنص على ضرورة كون حسابات الشركات التي يتم تداول أسهمها و سنداتها ،قد تمت مراجعتها .
- 6- المحللون الماليون و الاقتصاديون : حيث يعتمدون على القوائم المالية و تقرير مراجع الحسابات² .
- 7- الجهات الحكومية : تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي ، أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب و لا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها و معتمدة من جهات محايدة ، تقوم بفحص هذه فحفا دقيقا و إبداء رأي فني محايد و العادل عليها³ .
- 8- الباحثون و طلبة الدراسات العليا : باعتبار القوائم المالية من المصادر و المراجع المهمة لبحوثهم و أن مصداقية هذه المصادر أعلى في حالة لكونها موقعة من طرف مراجع الحسابات .
- 9- الدائنون : للتأكد من المقدرة الحالية و المستقبلية الضريبية للمنشأة على الإيفاء بالتزاماتها .
- 10- جهات أخرى : إشارة إلى الجهات المشار إليها أعلاه ،فان هناك جهات أخرى تحتاج إلى خدمات المراجع ووجود القوائم المالية المدققة ، كشركات التأمين في حالة تعويض الخسائر ،و الشركاء في حالة انضمام شريك جديد و بائعين و مشتريين منشأة ما ، لتحديد قيمة أصولها و التزاماتها و شهرة المحل⁴ .

¹- يوسف محمود جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق ، الوراق للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2007 ، ص 09 .

² - حازم هاشم الألوسي ، مرجع سبق ذكره ، ص 33 ، 34 .

³ - يوسف محمود جربوع ، مرجع سبق ذكره ، ص 09 .

⁴ - حازم هاشم الألوسي ، مرجع سبق ذكره ، ص 34 .

الفرع الثاني : أنواع التدقيق المحاسبي

يصنف التدقيق إلى ما يلي :

1 - من حيث نطاق عملية التدقيق¹ :

1-1 التدقيق الكلي : يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات قصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل ، و قد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا أي يقوم المدقق بفحص القيود وغيرها يوم كانت المشاريع التي تدقق حساباتها صغيرة الحجم وعملياتها قليلة ، وقد تحول إلى تدقيق كامل اختباري نتيجة للتطور الذي حدث في دنيا الأعمال بحيث لم يصبح من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات ، فاتبع أسلوب العينة ، وحجم العينات يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة المستعملة حيث يزيد المدقق من نسبة اختباره في حال ضعف تلك الأنظمة و وجود ثغرات فيها .

1-2 التدقيق الجزئي: يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات و البنود دون غيرها كأن يعهد إليه بتدقيق النقدية فقط في هذه الحالة لا يمكنه الخروج برأي حول القوائم المالية و إنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له من مواضيع .

2- من حيث توقيت عملية التدقيق :

1-2 التدقيق المستمر: يقوم المدقق في هذا النوع من التدقيق بفحص وإجراء الاختبارات الضرورية على المفردات المحاسبية على مدار السنة المالية للمؤسسة إذ عادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة و فقا لبرنامج زمني مضبوط مسبقا ويستجيب إلى الإمكانيات المتاحة² .

2-2 التدقيق النهائي : يبدأ المدقق عمله بعد نهاية الفترة المحاسبية بعد أن يتم إقفال الدفاتر و إعداد الحسابات الختامية وتصوير المركز المالي ، و من مزاياه ضمان عدم

¹ -khtasabdIkarim.wordpress.com

² - بوبكر عميروش ، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر و تحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة ، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، 2011 ، ص12 .

حدوث تعديل في البيانات بعد تدقيقها ، و أنه يمنع من حدوث إرتباك في العمل داخل المؤسسة نتيجة تردد المدقق أو مساعديه على المؤسسة ، كما أنه يؤدي إلى خفض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية التدقيق¹ .

3- من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق :

3-1 تدقيق داخلي : حيث عرفه معهد المدققين الداخليين في ذلك الوقت بأنه "النشاط التقييمي المحايد الذي يتم المنشأة بقصد المراجعة المحاسبية والمالية كأساس لتقديم الخدمات الوقائية للإدارة"² .

3-2 تدقيق خارجي : نشاط خارجي يقوم بالتدقيق على نتيجة الأعمال المحاسبية هدفه إبداء الرأي في عدالة البيانات المالية³ .

4- من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق :

4-1 تدقيق إلزامي : و هو ملزم بنص القوانين في دولة معينة و مثال ذلك القوانين المنظمة لشركات المساهمة في مختلف الدول فمن أهم ما تنص عليه هذه القوانين ضرورة تعيين مراجع الحسابات أو ما يعرف بالمراقب ، حسابات قانوني للشركة يتولى مراجعة حساباتها وقوائمها المالية من ناحية أخرى ب ، قد تكون القوانين النظامية في بعض الشركات في القطاع الخاص على ضرورة مراجعة حساباتها عن طريق مراجع قانوني متخصص⁴ .

¹ - عصام الدين محمد متولي ، "المراجعة وتدقيق الحسابات" ، جامعة العلوم والتكنولوجيا ، اليمن ، الطبعة الثانية ، 2013 ، ص27 .
² - يوسف سعيد يوسف المدلل ، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري ، مذكرة الماجستير في المحاسبة و التمويل ، جامعة الإسلامية ، غزة ، 2007 ، ص42 .
³ - خلف عبد الله الواردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي ، دون طبعة ، مؤسسة السوراق ، عمان ، 2006 ، ص54 .
⁴ - محمد السيد سرايا ، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل ، الطبعة الأولى ، المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية 2007 ، ص41 .

4-2 تدقيق اختياري : القيام بعمل التدقيق فيما يعمل أصحاب المنشأة دون إلزام قانوني و هو أمر اختياري¹.

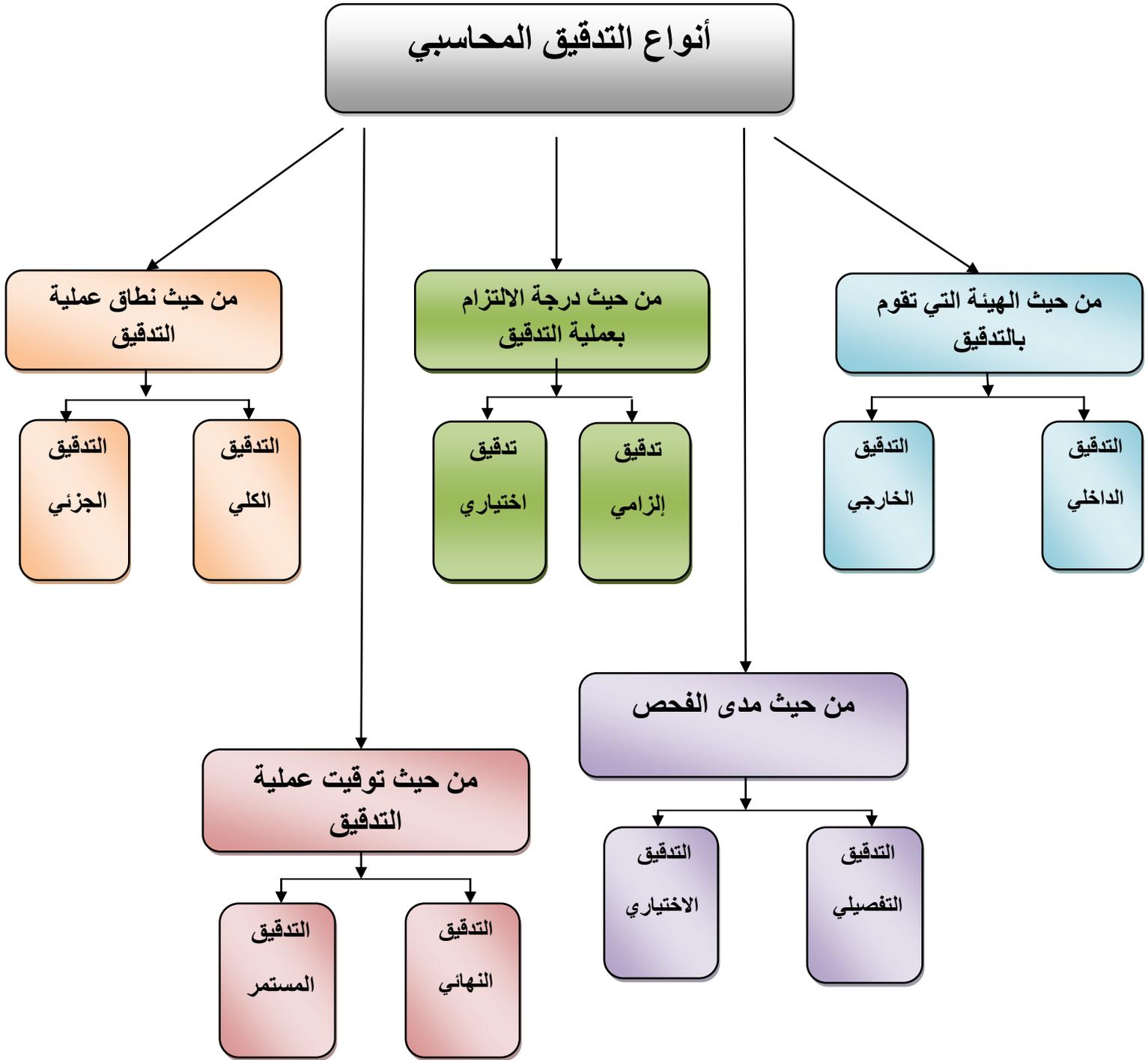
5- من حيث مدى الفحص² :

5-1 التدقيق التفصيلي (الشامل) : ويشمل كافة الدفاتر والمستندات المحاسبية بهدف التأكد من خلوها للأخطاء و التلاعبات مع التحقق من أن العمليات مقيدة بانتظام و بشكل سليم ، ويكون هذا النوع في المنشآت الصغيرة .

5-2 التدقيق الاختباري : و يشمل اختيار عينة من المفردات المحاسبية وعند الوصول إلى النتائج ، يتم تعميمها على المجتمع الذي أخذت منه العينة و يتوقف تحديد العينة إما على الأسلوب الشخصي أو الإحصائي ، و يتم هذا النوع في المنشآت الكبيرة نظرا لتعدد و تعقد العمليات مما يتطلب وقت طويل وجهد كبير وتكلفة أكبر .

¹ - خلف عبد الله الواردات ، مرجع سابق ، ص 55.
² - غسان فالج المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية ، الطبعة الثانية ، دار المسيرة ، عمان، الأردن ، 2009 ، ص 32/31 .

الشكل رقم (01) : أنواع التدقيق المحاسبي



المصدر : من إعداد الطالبتين

المطلب الثالث : الإطار النظري للرقابة الجبائية

الفرع الأول : مفهوم الرقابة و الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية جزء من الرقابة و بالتالي سوف نتطرق أولاً إلى مفهوم الرقابة بصفة عامة ثم تحديد مفهوم الرقابة الجبائية كصورة من صور الرقابة .

أولاً : مفهوم الرقابة

عرف الاقتصادي "فايول" الرقابة على أنها : "تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة و التعليمات الصارمة و القواعد المقررة ، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها و منع تكرارها"¹.

كما عرف كلود الرقابة على أنها " : هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء و تقويمها وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها تمثل الوسيلة تمكنها من التحقق بان المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية و تصحيح الأخطاء الملاحظة"².

كما عرفت أيضاً بأنها : "الوسيلة المجدية لقياس الأداء من أجل التأكد من الأهداف قد تحققت وان الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة كما أنها تستطيع أن تسبق الأحداث فتعمل على التنبيه من الانحرافات قبل وقوعها ليتم التنفيذ وفقاً لمقاييس مقررة"³.

ثانياً : مفهوم الجبائية

الجبائية هي مجموعة الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة و التي تضم الضرائب و الرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية¹.

¹ - محمد قاسم القزويني , مهدي حسين زوييف , المفاهيم الحديثة للرقابة , دار النهضة العربية , القاهرة , 1993, ص25.

² -claud laurent, contrôle fiscale la vérification personnelle , bayausame , France , 1995, p13.

³ - وليم توماس , امرسون هنكي , المراجعة بين النظرية والتحقق , دار المريخ , عمان , الأردن , 1989 , ص14.

الفرع الثاني : تعريف الرقابة الجبائية

التعريف الأول : " هي السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق"².

التعريف الثاني : هي السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة العمليات و المعلومات الممنوحة من طرف الأشخاص المطبوعين و المعنويين المكلفين بالضريبة³.

تعريف الثالث: بحسب النظرة الكلاسيكية" هي الفحص المنتظم والشامل لجميع سجلات و وثائق المؤسسة بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف"⁴.

المطلب الرابع : أسباب الرقابة الجبائية و أشكالها

الفرع الأول : أسباب الرقابة الجبائية

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية :

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي ، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة و يصرح بها للإدارة الجبائية ، عن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبة و ضمان مصداقيتها وصحتها كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية⁵.

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 217 .
² - مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى ، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 11.
³ - وفاء شيعاوي ، الرقبة و ضمانات المكلف بالضريبة، مجلة البحوث، العدد 11، الجزء الثاني، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، جوان 2017، ص 286.
⁴ - رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي (دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991/2002) ، رسالة دكتور غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008، ص 186.
⁵ - لنده قرموش، جر يمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة مكملة لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون جبائي ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2014 ، ص 61.

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي :

نظرا للأسباب المتعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبئ الضريبي بأساليب شرعية و غير شرعية ، لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التدليسية من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة ، و ذلك بطريقة قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث أنها تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية¹.

3- الرقابة الجبائية وسيلة لتقليل الخطر الجبائي :

هو ما يصطلح عليه الأمن الجبائي ، فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي ، مما قد يضعها موضع خطر جبائي ، يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزاماتها بالقواعد الجبائية أو عدم استقائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة².

الفرع الثاني : أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال و صور ، منها :

أولا : الرقابة العامة

الرقابة العامة أو الشاملة تتم على مستوى مفتشيات الضرائب . و تشمل نوعين من الرقابة هما :

¹- درار بلال ، زكريا بلال ، دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي ، مذكرة لنيل شهادة ماستر، العلوم الاقتصادية ، مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية ، جامعة المسيلة ، 2016/2017 ، ص 24 .

²- بن عثمان عائشة ، ولهي بوعلام ، تقييم الرقابة الجبائية في ضل تبني مؤشرات الأداء – دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2011 – 2015) ، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، العدد 17 ، 2017 ، ص 148 .

1- الرقابة الشكلية : تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابة تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف إلى مكتب الرقابة ، يتم هذا النوع من الرقابة في مكاتب المفتشيات و وفق الملفات الممسوكة من قبلها دون الخروج إلى الميدان¹ .

تتم بطريقة منتظمة و غير انتقائية لتصريحات المكلفين بالضريبة ، و هذا من خلال الفحص الشكلي لمضمون التصريحات والتأكد من احتوائها على أخطاء وتصحيحها أن وجدت، سواء كان حسابية أو ترحيل و نقل أو أخطاء ناتجة عن التناقض بين التصريحات السنوية و الدورية ، و كذا كشوفات الربط و بطاقات المعلومات التي تتحصل عليها المصالح الجبائية من مصادر خارجية غير المكلف بالضريبة².

2- الرقابة على الوثائق : تقوم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصا شاملا و انتقاديا ، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات والتبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية ، يراقب المفتش التصريحات و يطلب 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 والمنقاة من قبل ، حسب معايير موضوعة الضرائب من طرف إدارة الضرائب³ .

ثانيا : الرقابة المعمقة

الرقابة المعمقة هي استمرار للرقابة على الوثائق غرضها اكتشاف التهرب الضريبي بدراسة الملفات بدقة و بصفة معمقة . و يأخذ هذا الشكل من الرقابة جملة من الإجراءات يقوم بها الأعوان المحققين في الأماكن التي يزول فيها المكلفين بالضريبة نشاطاتهم ، من أجل

¹ - لكسامي إبراهيم و بوعزة عبد القادر (2015) فاعلية التحقيق المحاسبي في الكشف عن ظاهرة التهرب الجبائي ، مجلة التكامل الاقتصادي المختبر الجزائري الافريقي للتكامل الاقتصادي بجامعة أحمد دراية أدرار ، الجزائر ، المجلد 4 ، العدد 2 ، ص 278 .
² - رحمانى أحمد و جبوري محمد ، التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر ، مجلة دراسات جبائية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة علي لونيبي (جامعة بليدة 02) البليدة ، الجزائر ، المجلد 8 ، العدد 1 ، ص 66 .
³ - بوقلية محي الدين ، الرقابة الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة دراسات محاسبية جبائية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2013/2014 ، ص 14 .

المعاينة الميدانية والقيام بمختلف العمليات للتأكد من صحة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف و مدى التطابق بين البيانات و المعطيات المبينة في الوثائق و الفواتير مع ما هو موجود في أرض الواقع و تحتوي الرقابة المعمقة على ثالث أنواع و هي : التحقيق في المحاسبة ، التحقيق المصوب في المحاسبة و التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة .

1- التحقيق في المحاسبة : (VC)

تعتبر هذه المراقبة أهم و أخطر من الرقابة الشاملة المتعلقة بالتصريحات ، لأن التحقيق في المحاسبة لا يهدف فقط إلى الحصول على ما يبزر العناصر المصرح بها بل يهدف إلى إعادة تشكيل الضريبة بناء لي الأسس التي تكشفها التحريات الضرورية¹ .

و نظرا لأهمية هذا النوع من الرقابة فقد توسع المشرع في تعريفها و تبيان إجراءاتها في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية ، حيث عرفتها على أنها : " التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة " . و تتمثل إجراءات هذه الرقابة حسب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية في² :

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها و هذا يتم بتحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان ، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة ؛ أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة .

¹ - محمد قليو فهيمه بلول ، (2018) ، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم السياسية بمركز جامعت منراست، الجزائر ، المجلد 7 ، العدد 6 ص 44 و <https://alijtihed.cu-tamanrasset.dz/wp-content/uploads/2018/10/alijtihed-mag-018-art-007.pdf>. 152

² - قانون الإجراءات الجبائية(2020) ، المادة 20 ، ص 10.

- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلى من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل .
- تمارس الإدارة الجبائية حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات (سندات تقليدية أو أنظمة الإعلام .)
- لا يمكن الشروع في إجراءات أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.
- يستفيد المكلف بالضريبة من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ الاستلام الإشعار بالتحقيق .
- يجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين ، و كذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة و الوثائق الواجب الاطلاع عليها.
- المكلف بالضريبة له حق الاستعانة بمستشار خاص من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.
- في حالة المراقبة المفاجئة يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عملية المراقبة.
- لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان أكثر من ثالث (03) أشهر فيما يخص :
- مؤسسات تأدية الخدمات ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1 000 000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2 000 000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- يمد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر ، فيما يخص مؤسسات تأدية الخدمات ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 5 000 000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها
- كل المؤسسات الأخرى ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 10 000 000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (09) أشهر.

و بصفة عامة فإن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة الشهرية المتمثلة في (G50) و (G50A) و السنوية ، و يتم خلالها التحقيق في دفاتر و وثائق المحاسبة من طرف مفتش الضرائب بعين المكان ومقارنتها بالتصريحات.وتتم مراقبة كل الوثائق مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات .

2- التحقيق المصوب في المحاسبة (vp):

تم إضافة هذا الإجراء بعد تعديل قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 22 من الأمر 02-08 الذي يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 التي نصت على إنشاء المادة 20 مكرر التي تتضمن إحداث نوع جديد من الرقابة سمي بالتحقيق المصوب في المحاسبة و تبيان إجراءاته¹ . و تنص المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على: " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب ، لفترة كاملة أو الجزء منها غير متقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية . و يتم ذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة

¹ - الأمر 02-08 المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق ل 24 يوليو 2008 ، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، الجريدة الرسمية رقم 42، الصادرة في 24 رجب 1429 الموافق ل 27 يوليو 2008 ، المادة 22 ، ص 08 .

الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية " . و قد عرفت المديرية العامة للضرائب DGI هذا النوع من التحقيق على أنه: " يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجه أقل شمولية و أكثر سرعة و أقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة . يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية و المحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقادمة بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية¹ .

3- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :

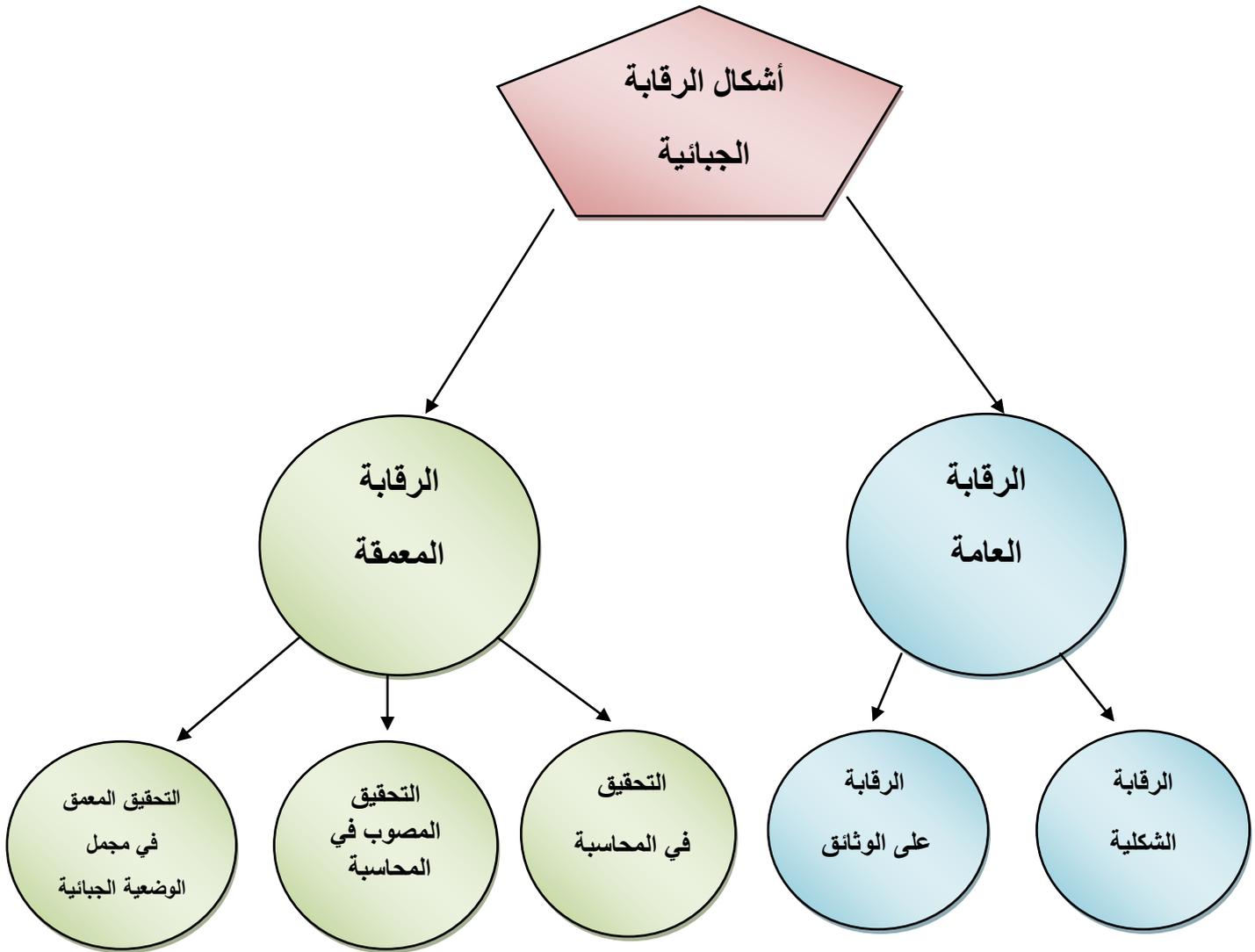
يعرف التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية على أنه مجموعة من العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات المداخل الإجمالية الخاضعة لضريبة على الدخل ، و مقارنة بالمداخل المصرح بها مع إجمالي المداخل المحققة² . و حسب المادة " 21 " من قانون الإجراءات الجبائية يتم هذا التحقيق لتأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة ، والعناصر المكونة لنمط المعيشة والحالة المالية للمكلف من جهة أخرى³ .

¹ - النشرة الشهرية للمديرية العامة للضرائب ، 2013 ، التحقيق المصوب وسيلة رقابة فعالة للكشف عن المخالفات، 10 : 00 . 22/07/2020
https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2070.pdf

² - LA MBERT THERY . VERIFICATION FIXAL PERSONNELLE ECONOMICA. PARISE . 1984. P 08

³ - المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية .

الشكل رقم (02) : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر : من إعداد الطالبتين

المبحث الثاني : قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية .

هناك العديد من العناصر التي يستخدمها العون المدقق في مهمته و التي تساعد على دعم الرقابة الجبائية عن طريق إتمام مهمته على أكمل وجه باحترام المراحل و الإجراءات القانونية اللازمة .

المطلب الأول : قدرة التحكم في أدوات التدقيق على دعم الرقابة الجبائية**الفرع الأول : قدرة دليل المدقق على دعم الرقابة الجبائية**

يعتبر دليل المدقق في المحاسبة كأداة أساسية سخرتها الإدارة الجبائية للأعوان المكلفين بهذه المهمة ، يتخذ العون المدقق كسند مهم لأنه يحتوي على كل المراحل والإجراءات التفصيلية في مجال التدقيق في محاسبة المكلفين في الضريبة ، و الذي يتم تحديثه بشكل مستمر نظرا للتعديلات التشريعية و التنظيمية المرتبطة بمجال الرقابة الجبائية بشكل خاص وبالنظام الضريبي بشكل عام . إن عدم التحكم في هذه الأداة بشكل سليم يؤدي إلى بطلان و قابلية البطلان لهذه العملية مما تفقد استرجاع حقوق الخزينة العمومية وعدم التمكن من تسوية الوضعية الجبائية للمكلف الذي اكتشف انه قام بتجاوزات و مناورات تدليسية و إذا بسبب عدم الالتزام بمحتوى الدليل والخطوات والإجراءات القانونية مما يعكس سلبا على دعم الرقابة الجبائية والمتمثلة في الحد و التقليل مدن ظاهرة التهرب الضريبي، و عليه نستطيع القول ن التحكم في دليل المدقق في المحاسبة يساعد على دعم الرقابة الجبائية¹.

الفرع الثاني : تحيين القوانين الجبائية و قدرتها على دعم الرقابة الجبائية :

إن المشرع الجزائري سخر للإدارة الجبائية عدة قوانين تساعد على أداء مهمتها المنوطة بها على أكمل وجه رغم التعديلات المستمرة في هذه القوانين الجبائية ، لكن معرفة العون المدقق بالقوانين الجبائية دون القيام بالتحيين المستمر لتلك النصوص تبعا لقوانين

¹-عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، تحديث قانون المالية 2009، الطبعة الاولى، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص86.

المالية الأولية منها والتكميلية مع الاطلاع على كل المراسلات و التعليمات و المناشير الصادرة من المديرية العامة للضرائب بشكل عام ومديرية الأبحاث والمراجعات بشكل خاص و عليه نرى من خلال دراستنا لهذه الأداة أن عدم التحكم في القوانين الجبائية و القيام بتحيينها بشكل مستمر لكل ما يحتاج إليه العون المدقق في أداء مهمته ، قد تؤدي إلى بطلان أو قابلية البطلان لهذه العملية مما تنتهك حقوق الخزينة العمومية التي يتمكن من استرجاعها وعدم القيام بتسوية الوضعية الجبائية للمكلف المتهرب من الضريبة ، و عليه نستطيع القول أن التحكم في القوانين الجبائية و تحيينها بشكل مستمر يساعد على دعم الرقابة الجبائية¹ .

الفرع الثالث : المبادئ المحاسبية و قدرتها على دعم الرقابة الجبائية

إن المحاسبة هي مرآة عاكسة لواقع المؤسسة بحيث يجب على العون المدقق في محاسبة المكلفين بالضريبة أن تكون له القدرة الكافية للتحكم في أساسيات المعرفة المحاسبية و المجسدة في فهم المبادئ و الفروض المحاسبية بهدف كشف التجاوزات و الأخطاء التي تساهم في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي الذي تسعى الإدارة الجبائية في الحد من هذا النزيف الذي يؤثر سلبا على دعم الرقابة الجبائية ، نرى أن عدم الالتزام و التحكم في هذه الأدوات قد تعرقل أداء مهمة العون المدقق² .

¹ - خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعلمية ، مطبعة الإتحاد، عمان، الأردن، 2000 ، ص 59.

² - Guide de vérificateur de comptabilité, DGI, Alger, 2001, p31

المطلب الثاني : قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل على دعم الرقابة الجبائية

الفرع الأول : مساهمة فحص الدفاتر المحاسبة في دعم الرقابة الجبائية

يعد التدقيق في محاسبة المكلف بالضرورية من حيث الشكل إجراء من الإجراءات التي يتبعها المدقق فور الشروع في المهمة الرقابية ، و هي المعاينة المادية للوثائق المحاسبية و مستندات الإيرادات و المصاريف و الدفاتر الجبائية التي نص عليها في المواد 09- 10 11- 12 من القانون التجاري و التي يجب أن يكون مؤشر و مرقم من طرف قاضي من القسم في المواد التجاري للمحكمة ، هذه لدفاتر المحاسبية : دفتر اليومية ، دفتر الجرد ، و كذا الوثائق الختامية : الميزانية الختامية و جدول حسابات النتائج ، و أن تكون ممسوكة بانتظام من دون ترك فراغات أو تشطيبات أو نقائص و دون الكتابة على الهامش¹ .

الفرع الثاني : فحص الوثائق الختامية و مساهمتها في دعم الرقابة الجبائية .

تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية مخرجات أي نظام محاسبي لكونها تمثل خلاصة العمل المنجز خلال الدورة و المعبرة عن وضعية المركز المالي و حجم النشاط الفعلي الممارس من طرف المؤسسة طوال السنة ، و على العون المدقق أن يكون حريص على فحص تلك الوثائق الختامية الموجودة نسخ منها في الملف الجبائي للمكلف ، و هذه المقارنة تتم بين الميزانيات المحاسبية و جداول حسابات النتائج للسنوات المدقق فيها لتساعد العون المدقق على معرفة التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يقع فيها المكلف بقصد أو دون قصد كتطور مستويات عناصر الأصول من الاستثمارات ، المخون ، مستوى النقدية و غيرها من الحسابات الأخرى ، و عليه نجد أن الفحص الجيد للوثائق المحاسبية يساهم بشكل كبير في دعم الرقابة الجبائية² .

¹ - ادريس عبد السلام ، المراجعة معايير و اجراءات ، الطبعة الخامسة ، منشورات جامعة قار يونس بنغازي ، ليبيا ، 2008 ص 60 .

² - ادريس عبد السلام ، مرجع سبق ذكره ، ص 65 .

الفرع الثالث : فحص الوثائق الإثباتية و مساهمتها في تفعيل الرقابة الجبائية

من بديهيات المحاسبة أنه لا يمكن للمحاسب تسجيل أي قيد في اليومية إلا بتوفر سند قانوني يدعم صحة تلك العمليات المسجلة ، و نجد أن الفاتورة من أهم الوثائق الإثباتية على مستوى التعاملات المالية و التجارية مع وجود وثائق لا تقل أهمية عنها كالعقود،الوصلات و التراخيص ، كما لا يمكن قبول تلك الوثائق إلا بعد فحصها شكلا من حيث الأسس القانونية و مدى الاعتراف بها ، تاريخ تحريرها ، ختم و توقيع الجهة المحررة لها و غيرها من المعايير المتعارف عليها ، و بما أن العون المدقق يسعى جاهدا للتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلف فعليه فحص كل الوثائق الإثباتية فحصا دقيقا للتأكد من مدى صحتها و مطابقتها للأسس القانونية ، و عليه نجد أن الوثائق الإثباتية تعتبر سند قانوني للتعبير عن مدى صدق تلك التسجيلات المحاسبية المدونة في الدفاتر ، و عدم معرفة العون بالشروط القانونية و المعايير العامة التي تحكم أي وثيقة إثبات قد لا يتمكن من كشف التجاوزات و المناورات التدليسية التي يقوم بها المكلف مما ينعكس سلبا على الرقابة الجبائية و منه يمكننا القول أن حسن فحص الوثائق الإثباتية من حيث الشكل تساعد على تفعيل الرقابة الجبائية¹.

¹- خوصة العربي , مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية و المحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، الجزائر ، 2016 ، ص 44 .

المطلب الثالث : قدرة تدقيق محاسبة المكلف من حيث المضمون على دعم الرقابة الجبائية

الفرع الأول : قدرة رقم الأعمال التجاري على تفعيل الرقابة الجبائية¹

يتميز النشاط التجاري بسرعة دوران المخزون وكثرة المبيعات المحققة خلال الدورة ، و عليه العون المدقق يجد سهولة في كشف الأخطاء و التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب من الضريبة من خلال جمع المعلومات من الأطراف المتعاملة مع المكلف و يتم كشف حجم رقم الأعمال الحقيقي من خلال المؤشرات التالية :

✓ إعداد رقم الأعمال على أساس فواتير البيع المحررة من طرف المكلف و المسلمة للزبائن .

✓ إعداد رقم الأعمال على أساس فواتير الشراء المسلمة للموردين .

✓ إعداد رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة .

و عليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حساب رقم الأعمال ، أن عدم التحكم من طرف العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة فعلا قد تفوت على الإدارة الجبائية استرجاع حقوق الخزينة العمومية ، و تشجع المكلف للقيام بهذا السلوك عدة مرات ، مما ينعكس سلبا على الرقابة الجبائية . و منه يمكننا القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال التجاري قد يساعد في تفعيل الرقابة الجبائية.

الفرع الثاني : قدرة رقم الأعمال الصناعي على تفعيل الرقابة الجبائية

يعتبر النشاط الصناعي من أهم الأنشطة التي تعتمد عليها الدولة في سياستها الاقتصادية وهذا نظرا للدور الفعال الذي تلعبه في الدورة الاقتصادية ، كما أن هذا النشاط الحيوي يختلف عن غيره من الأنشطة بسبب تعقد مهامه و التي تختلف من قطاع لآخر ، و

¹ - بويش سميرة ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر اكايمي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2016 ، ص 43 و 44 .

عليه يوجب على العون المدقق الحرص الشديد في كيفية التأكد من رقم الأعمال المحقق في هذا المجال الذي يتميز بالتقنيات العديدة في مجال الصناعة ، إلا أن المشرع الجزائري الجبائي كان بالمرصاد للتصدي لتلك العراقيل التي يمكن أن يواجهها العون المدقق في كشف الأخطاء و التجاوزات التي تخفي الوجه الحقيقي لحجم النشاط الممارس من المكلف كما للعون المدقق بحوزته الكثير من المؤشرات التي يمكن أن تكون عناصر مفيدة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق لكونه يتعامل مع كل ملف جبائي حسب الحالة التي يراها أنسب كطلب توضيحات من المنافذ التي يلجأ إليها في حالة مواجهة مصاعب على مستوى تقنيات الإنتاج المعقدة ، و هذا ما يمتلكه من حقوق منحها له المشرع الجبائي لإتمام المهمة المسندة إليه . و عليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حساب رقم الأعمال ، أن عدم التحكم من طرف العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة بسبب تعقد عمليات الإنتاج بمختلف مراحلها و عليه نستطيع القول إن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال الصناعي قد يساعد على دعم الرقابة الجبائية¹.

الفرع الثالث : قدرة رقم الأعمال الخدمي على دعم الرقابة الجبائية²

يمثل النشاط الخدمي عنصر حيوي يساهم في دعم عجلة التنمية الاقتصادية، يتميز بغياب عنصر المخزون الذي يعتمد عليه العون المدقق في كشف الأخطاء و التجاوزات لذلك سخرت الإدارة الجبائية حق الإطلاع لكل هيئة يراها مناسبة لجمع المعلومات و المصادقات من الأطراف المعنية ، أما من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها لإعادة تقدير رقم الأعمال الخدمي :

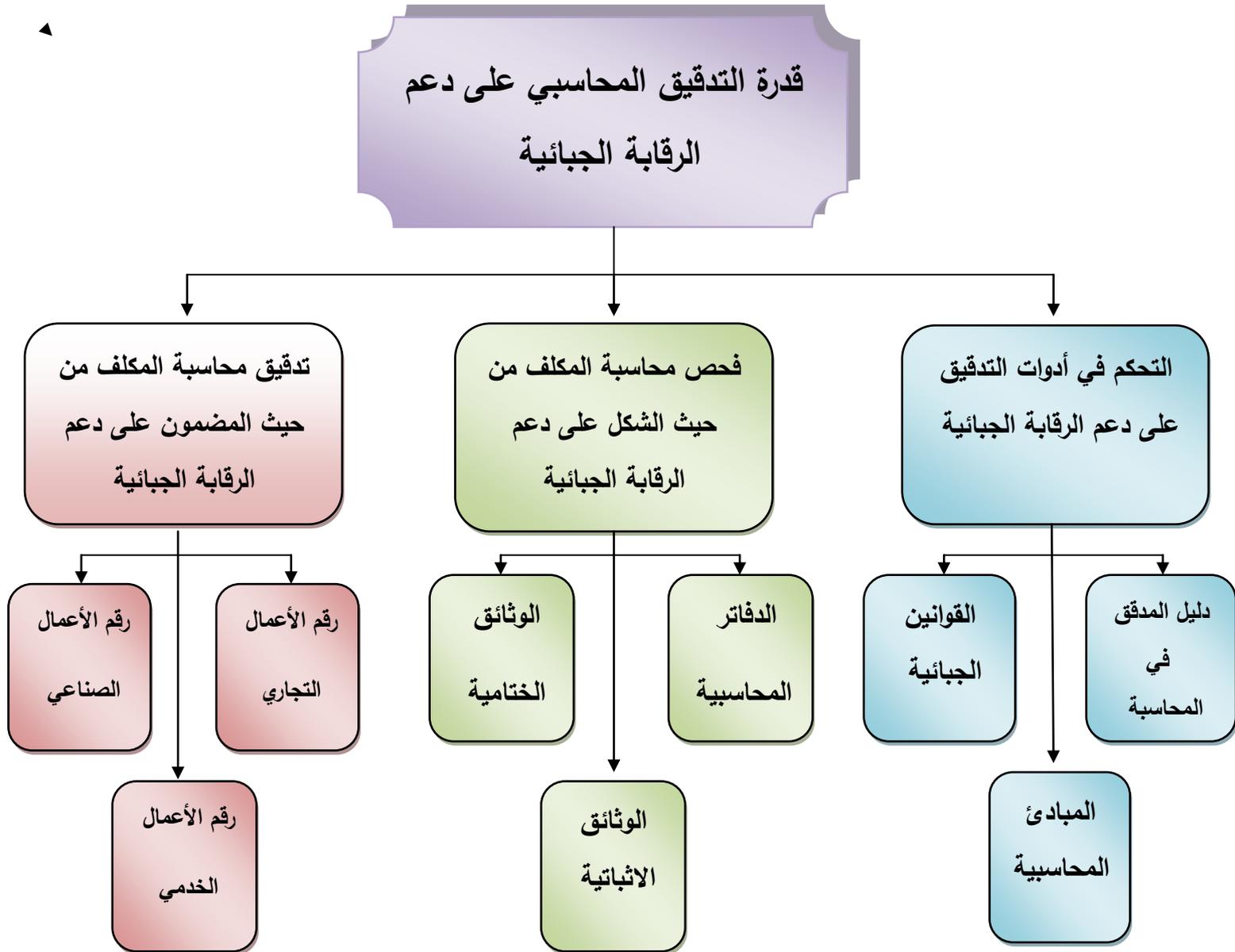
✓ إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الفواتير المتعلقة بتقديم الخدمة للزبائن

✓ إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة

¹ - صديقي مسعود ، محمد التهامي طواهر ، المراجعة و تدقيق الحسابات ، مطبعة مزوار الوادي، الجزائري ، 2010 ، ص 82 .
² - إبراهيم شاهين ، "المحاسبة والمراجعة كمهنة متقدمة " ، مجلة المحاسبين ، العدد 20 ، الكويت ، 2013 ، ص 06 .

و عليه نرى من خلال دراستنا لحساب رقم الأعمال الخدمي ، أن عدم تحكم العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات التي يستعملها المكلف للإخفاء حجم مبيعاته المحققة بسبب غياب الفواتير و المخزون قد تفوت على الإدارة الجبائية استرجاع حقوق الخزينة العمومية و نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال الخدمي قد يساعد على دعم الرقابة الجبائية و بالتالي تكون للعون المدقق كامل السلطة في اختيار العنصر الملائم الذي يساعده في إعادة تقدير رقم الأعمال الخاضع للضريبة .

الشكل رقم (03) : قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية



المصدر : من اعداد الطالبتين

المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية

سيتم عرض أهم الدراسات السابقة التي تناولت موضوع التدقيق المحاسبي و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية ، مع تبيان أهم النتائج التي توصلت إليها ، و سيتم التطرق بعدها إلى الكشف عن أوجه الاختلاف و التشابه بينها و بين دراستنا الحالية .

المطلب الأول : الدراسات السابقة**الدراسة الأولى :**

جامع زهرة ، كرمية توفيق ، " أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر" ، دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة 2000 – 2018 ، مجلة معهد العلوم الاقتصادية ، المجلد 23 ، العدد 2 ، مخبر السياسة التنموية و الدراسات الإستشرافية ، جامعة البويرة ، الجزائر ، 2020 .

هدفت هذه الدراسة إلى بناء نموذج قياسي لتحليل و تقييم أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر و كذا تفسير العلاقة بينهما ، و لقد استخدمت لهذا الغرض مختلف أدوات التحليل القياسي ، إذ خلصت الدراسة إلى أن القدرة التفسيرية للتدقيق المحاسبي في شرحه للرقابة الجبائية تقدر بنسبة 83 % ، وجود علاقة طردية بين الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي، حيث يمكن التعبير عنها بأن كل زيادة في التدقيق المحاسبي ب 1% ينتج عنه زيادة في الرقابة الجبائية ب 1.06 % ، كما أن النتائج المتوصل إليها تكشف عن وجود علاقة سببية توازنية في المدى القصير و الطويل تتجه في اتجاه واحد أي أثر سببي يتجه من الرقابة الجبائية نحو التدقيق المحاسبي .

الدراسة الثانية :

كحلة عبد الغني ، " تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي " ، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية خلال الفترة 2000 - 2010 ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص اقتصاد و مالية دولية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ، جامعة المدية 2015 - 2016 .

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب و الغش الضريبيين ، مع تبيان أهم الوسائل و الإجراءات الحديثة المتخذة للحد من هذه الظاهرة في سبيل زيادة فعالية الرقابة الجبائية . و من أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة هي أن الرقابة الجبائية تعد الوسيلة الأولى لمكافحة التهرب و الغش الضريبيين ، من خلال مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة الضريبية و تحمي المكلفين بالضريبة ، و يؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية .

الدراسة الثالثة :

بلواضح الجيلاني ، " التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة و إستراتيجية المكافحة " دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001 - 2011 ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر 2014 - 2015 .

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الأهمية الاقتصادية و المالية و الاجتماعية للضريبة و تحديد أهم الأسباب المؤدية الى ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر و الآثار التي تخلفها من أجل المعالجة ، و تلخصت أهم النتائج في أن النظام الضريبي خلال الفترة 2001 - 2011 تتميز بعدم الاستقرار في نصوص قوانين الضرائب و الرسوم بسبب كثرة التغيرات المستمرة لمواده بين التأسيس و الإلغاء و التعديل و هو ما عقد و صعب من فهمه سواء من طرف أعوان الضرائب أو المكلفين بالضريبة ، كذلك عدم وجود انسجام بين قواعد النظام المحاسبي و قواعد النظام الضريبي .

الدراسة الرابعة :

بوقلية محي الدين ، "الرقابة الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر ، تخصص دراسات محاسبية جبائية معمقة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة 2014/2013 .

سعت هذه الدراسة إلى التعرف على الدور غير المباشر للرقابة الجبائية ، و ما يمكن أن تسفر عنه من اكتشاف الأخطاء و محاولات الغش و التضليل التي يمكن أن تشوب و تعتري المعلومات المحاسبية المصرح بها . و تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن المصالح الجبائية تعتمد في تحديد و حساب مختلف الضرائب و الرسوم الواجب تسديدها من طرف المكلفين على عناصر و معطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم ، و للتأكد من مدى صحة هذه المعلومات المحاسبية يتم التحقيق فيها لمعرفة مدى جودتها عن طريق الرقابة الجبائية .

المطلب الثاني : الفرق بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة

من خلال اطلاعنا على مختلف الدراسات السابقة التي تتعلق بموضوع بحثنا ، اتضح لنا بأنها تشترك معه في جانب معين ألا و هو فعالية الرقابة الجبائية ، فلقد تم التطرق في كل من دراستنا و الدراسات السابقة الى مفهومها و أسبابها و أشكالها ، كما أن هناك بعض الجوانب التي تتناول طرق و كيفية تفعيل الرقابة الجبائية و تحسينها ، باعتبارها الوسيلة الأساسية و الضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي .

اختلفت دراستنا هذه عن الدراسات السابقة التي تم التطرق إليها سابقا في كون معظم هذه الدراسات قد ركزت جل اهتمامها على التهرب الضريبي من حيث أشكاله و أسباب معالجته و ضرورة السعي لتخفيضه و مكافحته . في حين أن دراستنا قد ركزت على أهمية التدقيق المحاسبي و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية .

خلاصة الفصل الأول :

تعد الرقابة الجبائية القلب النابض للإدارة التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية و العمل على اكتشاف كل الأخطاء و المخالفات و التجاوزات المسجلة بهدف تصحيحها و تقويمها. و لهذا يعد التدقيق المحاسبي حجر الزاوية للرقابة الجبائية و أحد وسائلها الضرورية و هذا لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و التأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين .

و لقد اتضح لنا من خلال هذا الفصل أن عملية التدقيق المحاسبي لكي تكون ناجحة لا بد على العون أن يكون متحكما بأدوات التدقيق لأنها سلاحه لتحديد مهامه و ذلك من خلال الالتزام بدليل المدقق في المحاسبة ، و كذا القوانين الجبائية و تحيينها ، المبادئ و الفروض المحاسبية ثم فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل و المضمون و ذلك من خلال الدفاتر و الوثائق المحاسبية و مدى مطابقتها للنصوص القانونية و الارتكاز على الحساب الأساسي الممثل في رقم الأعمال بمختلف أشكاله " تجاري ، صناعي ، خدمي " .

الفصل الثاني :

دراسة تطبيقية على مستوى قدور بلعيد

بخميس مليانة

تمهيد :

بعد دراستنا للجانب النظري في الفصل السابق و عرضنا للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية ،ارتأينا بان نخصص هذا الفصل إلى دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية عين دقلی و بالتحديد بمركز الضرائب حيث سنكتشف من خلال الدراسة مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية .

و في هذا البحث اعتمدنا على المزج بين المنهج الوصفي و التحليلي ، كما تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث نستهلها بتقديم مديرية الضرائب لولاية عين دقلی و الهيكل التنظيمي و مختلف النشاطات المصالح لمفتشية الضرائب الضرائب بخميس مليانة ، أما بالنسبة للمبحث الثاني سنتطرق فيه إلى مفهوم مركز الضرائب لولاية عين دقلی و أيضا الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب وأخيرا خصص هذا المبحث في الرقابة على الوثائق و التدقيق في المحاسبة و أيضا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية .

المبحث الأول : نبذة تاريخية عن مفتشية الضرائب لولاية عين الدفلى

المطلب الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية عين دفلى

أولا : تعريف مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى.

هي إدارة عمومية ذات طابع محلي غير ممرضة تابعة وصائيا وو ظيفيا لوزارة المديرية العامة للضرائب تضم عدة مديريات فرعية بالإضافة إلى مصالح خارجية انشات مديرية الضرائب لولاية عين دفلى سنة 1962 م و ذلك بموجب مرسوم تنفيذي و المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها وتضم

05 مديريات فرعية و هي :

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية ؛
- المديرية الفرعية للتحويل ؛
- المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية ؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ؛
- المديرية الفرعية للوسائل ؛

بالإضافة إلى هذه المديريات الفرعية نجد مصالح خارجية و المتمثلة في :

- 12مفتشية اختصاص ضريبي ؛
- 10 قباضات الضرائب ؛
- مفتشية الطابع و التسجيل و بطاقة المواريث؛

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

المطلب الثاني : مفهوم مفتشية الضرائب قدور بلعيد (بخميس مليانة)

تعريف مفتشية الضرائب :

تقع مفتشية الضرائب قدور بلعيد (خميس مليانة) بحي 01 نوفمبر بخميس مليانة و تتكون من رئيس المفتشية ويعد المنفذ الأول و الأخير لجل القرارات المتعلقة بالمفتشية و تنقسم إلى ثلاث مصالح كل مصلحة لا تقل عن الأخرى تربطهم علاقة تكامل و هي كالتالي :

❖ مصلحة الجباية العقارية و المداخيل ؛

❖ مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة ؛

❖ مصلحة التدخلات ؛

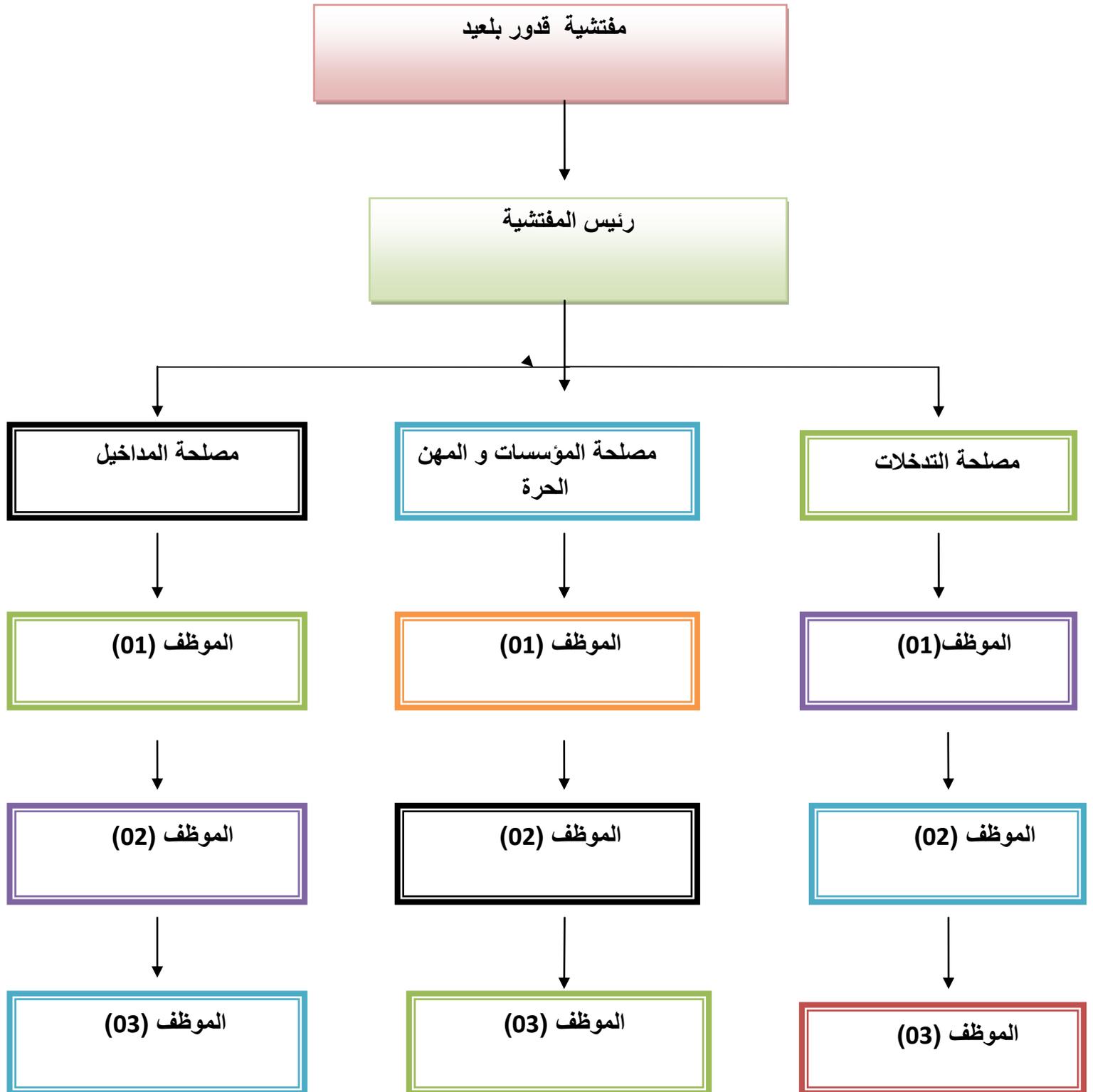
حيث كل مصلحة تحتوي على عدد من الموظفين مرتبون حسب رتبهم و تدرجهم الإداري¹

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي و مختلف النشاطات المصالح لمفتشية الضرائب بخميس مليانة .

أولا : الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب قدور بلعيد (بخميس مليانة).

¹ - من إعداد الطالبتين , استنادا من الوثائق المقدمة من مصلحة الجباية .

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب قدور بلعيد (خميس مليانة)



المصدر : من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مفتشية الضرائب

ثانيا : نشاطات مصالح مفتشية الضرائب قدور بلعيد (خميس مليانة)

سنتطرق إلى معرفة نشاط ومهام كل مصلحة على حدى و تتمثل هذه المصالح فيما يلي :

1. مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة : service d' entreprenent

BMC

تهتم هذه المصلحة بتحضير و تأسيس القواعد و الأسس الخاضعة للضريبة و تحقيق برنامج مراقبة يحتوي على ملفات المتعلقة بنظام الأرباح الحقيقية و ملفات الأشخاص الخاضعين للنظام الجزافي و إجراء عمليات التسوية بإصدار الضرائب والرسوم المماثلة وكذا استدعاء المتخلفين عن الدفع لكي تتم عملية التحصيل الجبائي الواجب دفعه يستحسن على كل مكلف بالضريبة تسديد ضرائبه مما يسمح له بأداء التزاماته الجبائية و المطالبة بحقوقه ، يكلف بها الخاضعين للنظام العام للرسم على القيمة المضافة و كذا أصحاب المهن الحرة المعنيين و هذا يدفعها فورا و الاقتطاع من المصدر و يودع لدى قباضه الضرائب المختصة أو الاقتطاع من المصدر و يودع خلال 20 يوم الأولي منه الأشهر التي استحققت فيه الحقوق الجبائية هذا حسب المواد 88.76.28 من القانون رقم الأعمال كون هذان الصنفان G50A، G50 ومن خلال هذه الوثيقة تنطلق المهام الأولية لهذه المصلحة كما أن هناك الخطوط الثانية و هي الميزانية المحاسبية (bilan fiscal) قبل 30 افريل من السنة الجارية و على هذا الأساس تتم تقي المؤسسات وأصحاب المهن الحرة من أداء مهامها والتزاماتها والتي من بينها:

- فتح و غلق الملفات ؛
- مراقبة الجبائية (ميزانية محاسبة) ؛
- تقديم الإحصاءات للمديرية العامة للضرائب ؛
- دراسة الشكاوي و الإجابة عنها .

1. مصلحة المداخل و العقارات

▪ جباية للمداخل تقوم دراسة الملفات الجبائية لأشخاص الطبيعيين وكذا الأشخاص غير التجار يخضع هؤلاء جميعهم لضريبة الدخل الإجمالي (دخل الممتلكات، الدخل الفلاحي ، الدخل الكراء ، الدخل الإجمالي) .

▪ الجباية العقارية :

تختص في :

- دراسة ملفات الرسم العقاري ورسم التطهير و الوعاء الضريبي لتسجيل تقوم لحساب الضريبة على فوائض القيمة الناتجة عن البيع العقاري .
- حساب العقاري و التطهير في شهر جويلية إلى سبتمبر من كل سنة .
- الإحصاء العيني للعقارات في شهر أكتوبر إلى ديسمبر من كل سنة .
- مراقبة ملفات المواريث خلال أشهر الأولى مناسبة .

▪ آليات مراقبة الجباية :

لا يمكن القيام بالمراقبة الجبائية إلا عن طريق إجراء القانوني الصارم يكون مقابل ضمانات عديدة تحمي حقوق المكلف لأجل ضمان هذا أو مساواة الجبائية ،تستعمل الإدارة الجبائية كل السلطات التشريعية والقانونية و تضع كل الوسائل التي بحوزتها خبر تطبيق و من بينها :

❖ إرسال إشعار بالتحقيق ؛

❖ استعانة بالمستشار؛

❖ عدم إمكانية تحديد عملية تحقيق في المحاسبة ؛

❖ الأسعار بإعادة التقويم ؛

❖ نتائج المحاسبة .

2. مصلحة التدخلات :

هي المصلحة التي تقوم بالدوريات الرسمية لإحصاء الزمن و التدخل في عين المكان و كذا المراقبة الدقيقة دون نسيان البحث عن المادة الخاضعة للضريبة (الضريبة الجبائية) معناه هناك فرقة مختصة تعمل خارج المفتشية تتكون من رئيسة مصلحة التدخلات و أعوان الضرائب و يكون هذا عن طريق التوجه مباشرة إلى المحلات التجارية أو المصانع أو الورشات ، صالونات الحلاقة و غيرها من النشاطات و تنحصر مهامها فيما يلي :

✓ من جانفي إلى أوت : تقوم بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة في إطار تحقيق برنامج سنوي يحدد من طرف نائب المديرية المراقبة الجبائية و كذا المراقبة الدقيقة (طلب السجل التجاري و البطاقة الجبائية مع الأسئلة المداولة كعقد الإيجار و مبلغ الإيجار).

✓ من سبتمبر إلى ديسمبر: في هذه المدة تقوم بمهمة الجرد و المعاينة لحساب مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة ،المعاينة الدورية الإحصائية للممتلكات العقارية المبينة و غير المبينة وكذلك بالنشاطات الصناعية و التقليدية و الحرفية غير التجارية و الشروط التي تمارس فمنها هذه النشاطات تقوم بمعاينة السلع (الدخل اليومي المتوسط) وكذا حصر الوسائل المعمول بها و المستخدمة في النشاط (عدد الأعراض المستعملة ،عدد الكراسي، الطاولات ،عدد العمال ،مساحة المحل) وكل هذا بغية تقديم محضر معاينة للمفتشية و التي على رأسها يتم تحديد رقم الأعمال .

✓ تقوم بالمراقبة المعمقة للملفات الجبائية فيما يخص (IRG) ؛

✓ تنظيم الملفات و تسيرها من خلال استلام تصريحات السنوية و الأعمال إصدار الجدول و ترتيب و الكشف ؛

✓ فرض رسم التطهير و العقار .

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 و يمثل مركز تسيير موحد يجمع كل مهام التسيير والتحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها المفتشيات و القباضات و مديرية الضرائب الولائية ، كما أن مركز الضرائب يشكل المحور الجبائي الوحيد للمكافئين التابعين لمجال اختصاصاتهم و المتمثلين في المؤسسات للنظام الحقيقي

الفرع الثاني : مهام مركز الضرائب

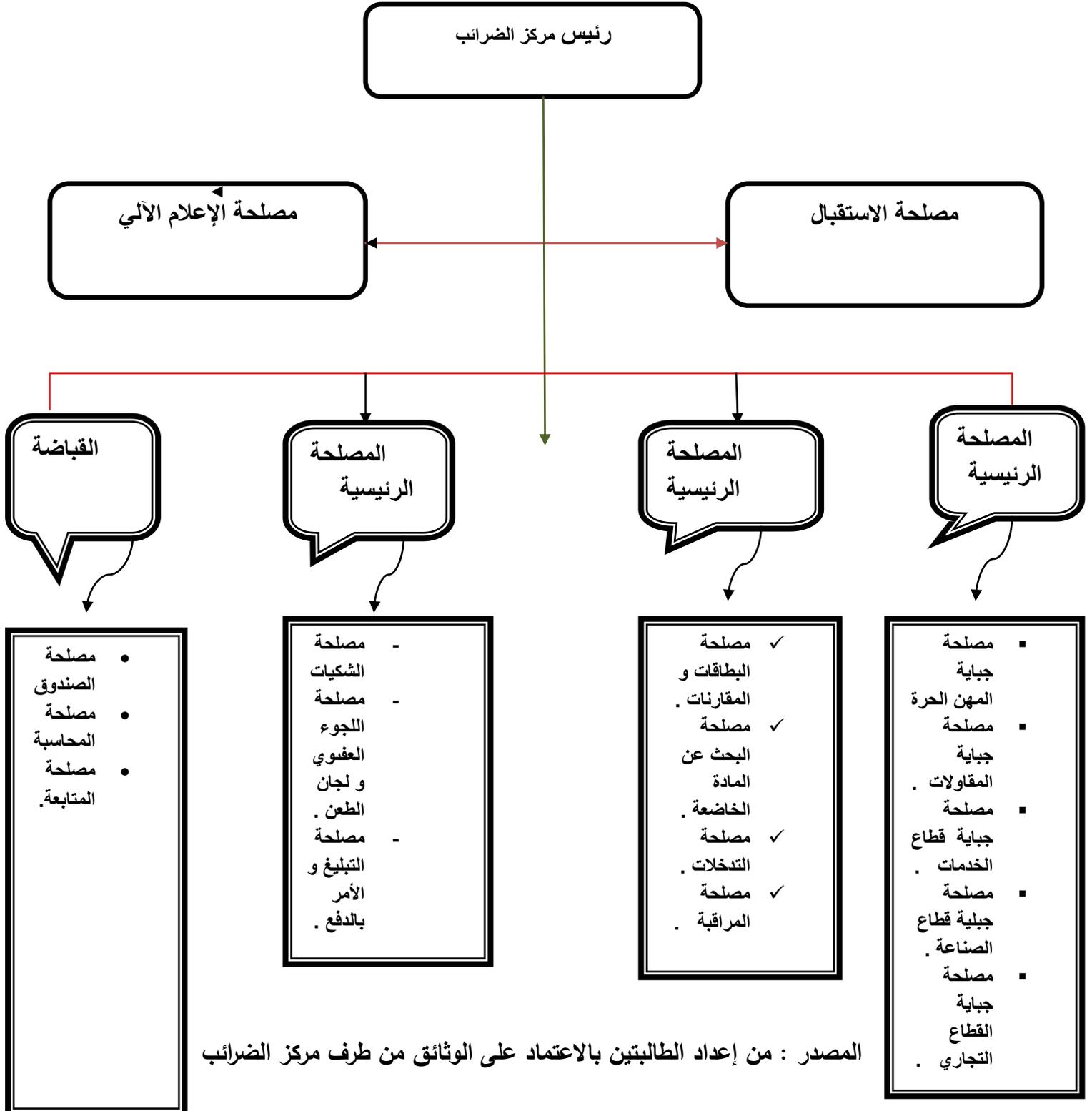
أهم مهام مركز الضرائب لولاية عين الدفلى تتمثل فيما يلي :

- 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 مدا خيل 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 والبحث عن المعلومة الجبائية ؛
- تسليم القيم وضبط الكتابات ؛
- معالجة الشكاوي ودراستها ؛

- 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 وتعديل نظامها الأساسي ؛
- تقوم بتنظيم المواعيد و تسييرها ؛
- تقوم بنشر المعلومات و الآراء المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

الشكل رقم 05: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المبحث الثالث : دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى

بعد التطرق إلى جميع الإجراءات الخاصة بالتدقيق المحاسبي و هذا للكشف عن دوره و نجاعته في تفعيل و دعم الرقابة الجبائية ، سنقوم في هذا المبحث بإسقاط الدراسة النظرية التي تناولناها سابقا على أرض الواقع و هذا على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى و بالضبط بمركز الضرائب .

المطلب الأول : الرقابة على الوثائق

و هي 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 .

أولا : 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 2018 ، 2019 ، 2020 .

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 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 و هي وثيقة تلخيصية للتصريحات المقدمة من طرف المكلف كمتابعة رقم الأعمال الخاضع و رقم الأعمال المعفى من الرسوم المتعلقة به كالرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني .

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

السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المصرح به 50 التكميلي	-	-	-	-
رقم الأعمال المصرح به في مصلحة الضرائب	54948240	52757459	47928350	101975623
مجموع رقم الأعمال المقترح	54948240	52757459	47928350	61950815
رقم الأعمال المتهرب منه	-	-	-	40024808
الحقوق الواجبة 2%	1098964	1055149	958567	800496

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب

حيث أن :

$$\text{الحقوق الواجبة الدفع} = \text{رقم الأعمال المتهرب منه} \times \text{نسبة الحقوق الواجب}$$

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

السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المتهرب منه	-	1047319	-	12831678
الحقوق الواجبة الدفع 17% 19%	-	198990	-	2438018

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب

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

1- كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

جدول 03 : 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%

المصدر : صباطي راضية ، ينجاح مليكة ، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية ، مذكرة ماستر في قسم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة الجزائر ، 2019-2020 ، ص 44 .

باستخدام نسب الضريبة على الدخل الإجمالي الموضحة في الجدول أعلاه (رقم 03)

و بتطبيق الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG نجد :

جدول رقم 04 : الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل IRG

السنوات	2017	2018	2019	2020
قاعدة IRG المصرح بها	3818085	3598455	2875695	12477841
قاعدة الاقتطاع	3218085	4624327	2875695	25052885
الفرق بين المصرح به والأصلي	لا شيء	1026372	لا شيء	12575044
المعدل التصاعدي	-	-	-	-
الحقوق الواجبة الدفع.	لا شيء	359230	لا شيء	4401265

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب .

2- في المرحلة الثانية أعطت المصلحة المكلفة بالرقابة الجبائية مهلة 30يوما للمكلف محل الرقابة من أجل الإجابة عن كل ما ورد في الإشعار بالتبليغ. (لم يتمكن من الحصول على هذا الرد من الإدارة)

3- رد مصلحة الضرائب عن جواب المكلف بالضريبة محل الرقابة :

بعد دراسة إجابتم و معالجتها وفقا للنصوص القانونية المعمول بها في مثل هذا الشأن، المتعلقة بالرد على الإشعار بإعادة التقويم رقم :2021/35 الصادر بتاريخ 2021/11/25، و مقارنة بالتبريرات و الإثباتات القانونية المقدمة ، أعلمكم انه تم إلغاء جزئي للأسس الضريبة المقترحة، على إن يتم تسوية وضعيتكم الجبائية اتجاه المقترحات غير المبررة بصفة نهائية مثل ما هي موضحة لاحقا، مع إصدار جدول للتسوية لاحقا في حقكم.

▪ التسوية الجبائية لسنة أعمال 2017/2018

1- فيما يخص النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي صنف

ارباح صناعية و تجارية IRG/BIC.

- تم قبول جزئي لتبريراتكم فيما يخص حساب مواد مستهلكة المسجلة بمبلغ اجمالي قدره:

9.836.202.00 دج ، باعتباره مخزون مرحل منذ سنة 2016 واخضع لتحقيق مصوب في المحاسبة تحت رقم :2019/431 ، و بما أن هذا التحقيق اثبت أن الفاتورة رقم :A/16/05/358 بمبلغ قدره :2.910.560.00 دج غير مسجلة محاسبيا و غير قابلة للاسترجاع فيما يخص الرسم على القيمة المضافة ، و بموجب المادة 41 من قانون الإجراءات الجبائية ، نعلمكم أن مبلغ هذه الفاتورة يعتبر أعباء غير مبررة وتضاف مباشرة للنتيجة الجبائية المصرح بها، لتصبح النتيجة الخاضعة :3.888.315.00 أي (977.577.00+2.910.560.00) عوض :977.577.00 دج

- تم تدارك الخطأ الوارد في الإشعار الابتدائي فيما يخص تبرير خصم عبئ قدره:224.873.00 باعتباره يخص النتيجة المحاسبية و ليس النتيجة الجبائية .

■ التسوية الجبائية أعمال 2018/2019

- في غياب تقديم تبريرات التي تخص ترصيد حساب المخزونات بمبلغ قدره 3.941.188.00 دج ، تنفيذا لما ورد في الإشعار بإعادة تقويم الابتدائي ، وعملا بالنصوص القانونية المعمول بها لاسيما المواد 195 و 196 من ق ض م ر م والمادة 57 من ق ر ر ا فان رقم الأعمال المصحح لهذه السنة يصبح : 37.894.342.00 (4.729.425.00+33.164.917.00) عوض 33.164.917.00 دج رقم الأعمال خاضع للرسم على القيمة المضافة بالمعدل المخفض العادي 19 %

4.729.425.00 دج عوض لا شيء .

رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة بالمعدل المخفض 07%

33.164.917.00 دج يبقى على حاله .

• فيما تصبح النتيجة الجبائية للتسوية ب :

2.754.261.00 دج أي (472.942.00+2.281.319.00) عوض

2.280.319.00 دج

و بصفتكم شخص طبيعي خاضعون للنظام الريح الحقيقي و مزاوله نشاط مؤسسة أشغال البناء فان رقم أعمالكم خاضع للرسم على النشاط المهني TAP بمعدل 02% طبقا للمواد 217-219 من قانون الرسوم على الضرائب المباشرة و الرسوم ، و خاضع للرسم على القيمة المضافة بالمعدلات : 07% ، 19 % طبقا للمواد 01-14،23،24 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

مع العلم ان الحقوق المستحقة ، خاضعة لغرامات الوعاء طبقا للمادة 1-193 من ق ض م ر م فيما يخص TAP، IRG، للمادة 116 من ق ر ر ا فيما يتعلق ب TVA تبعا للجدول التالي :

الجدول رقم 5 : جدول الحقوق

السنوات	أصل الفوارق المغفلة	الوعاء المعتمد	نوع الرسم أو الضريبة	النسب المئوية	المبلغ الضريبي المستحق	نسبة غرامة الوعاء	مبلغ غرامة الوعاء	مبلغ الحقوق الضريبية
2017	النتيجة الجبائية	3888.315.00	IRG	ضريبة تصاعدية	995.637.00	25%	248909.00	1244546.00
2018	رقم الأعمال	472942.00	TAP	02%	9.458.00	25%	2364.00	11822.00
			TVA	19%	89585.00	25%	17073.00	106931.00
القيمة الإجمالية للحقوق الضريبية المستحقة								
					1.094953.00	//	268346.00	1363299.00

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مركز

الضرائب .

كما أفيدكم علما أن لكم الحق في اعتراض يعد إصدار هذا الجدول المحدد للأسس الضريبية و الحقوق و العقوبات المتعلقة بها ، طبقا للمواد 70-72 و 172 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 أجل إرسالها لقبضة الضرائب لتحصيلها، و التقرير النهائي المتعلق بعملية التدقيق المحاسبي يضم التفاصيل التالية :

_ تقرير التدقيق الصادر بتاريخ 17 - 03 - 2020 المنجز من طرف فرقة التدقيق التابعة 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 من 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 و الذي لم يبرر فيه المحاسبة شكلا و مضمونا.

المطلب الثاني : التدقيق في المحاسبة¹

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 متقدمة، 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 وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

أولا : 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 على إدارتها صاحبها شخصيا يخضع للرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على الأجور في حين السنوات المعنية بالتدقيق و التي لم يمسهما التقادم هي 2017 و 2018 و 2019 و 2020 .

2/ الإجراءات التمهيدية

¹- صباطي راضية ، بنجاح مليكة ، مرجع سبق ذكره ، ص 48 . 49 . 50 . 54 .

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

❖ إرسال إشعار بالتدقيق في المحاسبة الصّدر بتاريخ يونيو إلى المكلف (س) حيث يرفق الإشعار بالمعلومات التالية:

❖ هوية المكلف بالضريبة؛

❖ السنوات المدقق فيها؛

❖ السنوات المدقق فيها؛

❖ 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 ب الإجراءات التمهيديّة و جمع المعلومات من الفحص و التدقيق في الملف الجبائي و الدفاتر والوثائق المحاسبية يقوم بالخطوات التالية:

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

○ فحص وثيقة المراقبة 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؛
- السجلات المصرفية للسنوات المالية الأربعة؛
- مستندات داعمة مختلفة الرسوم لسنوات الأربعة.

❖ بعد قيام المدقق بتدقيق كل الوثائق المحاسبية المقدمة من قبل المكلف بالضريبة توصل إلى مايلي:

❖ 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 ؛
- 2-تقويم الوضعية الجبائية للمبيعات؛
- 3- تسوية الرسم على المشتريات؛
- 4-ضريبة الدخل الإجمالي ؛
- 5- ضريبة الأجور ؛
- 6- ضريبة الممتلكات ؛
- 7- تسوية الرسم على النشاط المهني .

رابعا : 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

خامسا : التبليغ النهائي

بعد قيام المكلف بالضريبة الرد على التقييم الأولي و لم يتم بالتبرير أي نقطة من النقاط المشار إليها سابقا، و تمت موففته 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 تبعا 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 المصوب 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 للمداخيل المصرح من إجمالي للمداخيل المحققة أثناء مسيرة الحياة .

حيث يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لأشخاص الطبعين الخاضعين لضريبة على الدخل الإجمالي ، و من خلال يقوم بمراقبة مدى الانسجام للمداخيل 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 المداخيل 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 و مؤشرات موضوعية و هادفة منها :

-الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق و الفروقات بين المداخيل

المكتتبة 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 مداخيل 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 مراحل و خطوات التحقيق المحاسبي يقوم هؤلاء الأعوان ب :

❖ التعرف على الهوية الجبائية للمكلف

بعد سحب الملف الجبائي للمكلف (س) المعني بعملية و قد سمحت الزيارات الميدانية للمكلف على مستوى مركز الضرائب للمراقبة الجبائية بالتعرف على مهام هذه المصلحة و كان المكلف (س) محل التحقيق حيث تخضع لعملية المراقبة الخاصة به للسنوات التالية : 2017 . 2018 . 2019 . 2020 .

❖ 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 المداخيل؛
- 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 كسنوات 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 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-التقويم الأولي لعملية التدقيق

❖ مصاريف المكلف

❖ إعداد جدول المساعدة :

أ - الحساب المصرفي للمكلف

ب- المصاريف المكلف بها

ج- حساب الخزينة

د- المصروفات

ثالثا : نتائج التدقيق

خلال انتهاء المدقق من الفحص الدقيق للملف الجبائي الخاص بالمكلف الخاضع لعملية 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 الجدول الآتي :

جدول رقم 06 : جدول الموازنة

2020	2019	2018	2017	السنوات
5.676	8.056	3.968.505	2.603.368	رصيد 01/01
787.064	19.830	/	/	رصيد 01/01
			1.600.000	بيع عقارات
30.000	/	70.000	60.000	إيرادات عالمية محتجزة
/	/	/	/	رصيد ايجابي
36.463.064	27.886	73.968.505	6.4203.368	المجموع
				الموظفون المتاحون
3.317	4.776	8.056	3.968.505	رصيد ح 12/31
3.374.141	787.064	19.830	/	رصيد ح 12/31
20.000	لا شيء	13.000	20.000	ضرائب مدفوعة
2.440.00	2.440.00	2.440.00	2.440.00	نفقات الأسرة و الصيانة
4.000.000		4.000.000		شراء mbilere
/	/	/	13.000.000	شراء العقارات

900.000		300.000	300.000	مصاريف السفر
			430.000	تسجيل الحقوق
14.051.141	8003.064	47.626	40.138.505	المجموع
22.411.923-	7.975.178	-73.920.879	-24.064.863	الفارق

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مركز

الضرائب .

• الفارق = المجموع(01) -المجموع (02)

خلاصة الفصل الثاني :

بعد قيامنا بإسقاط الدراسة النظرية التي تم تناولها سابقا في الفصل الأول على مركز الضرائب لولاية عين الدفلى التي قمنا باختياره كدراسة حالة لهذه الورقة البحثية ، و التي تطرقنا فيها إلى دراسة حالة خاضعة للتحقيق في المحاسبة و التي خصت كل أنواع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة إضافة إلى البيانات المتعلقة بالسنوات الأربعة الأخيرة لنشاطه، حيث تأكد لنا الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية بشتى أنواعها لزيادة الحصيلة الضريبية ، عن طريق كشف الأخطاء و التجاوزات و التهرب الضريبي لبعض المكلفين بالضريبة ، و لقد وجدنا بأن رقم الأعمال المصرح به يقل عن رقم الأعمال المحقق مما أدى إعادة تقييم الوعاء الضريبي وإعادة حساب مختلف الضرائب و الرسوم و فرض غرامات على المكلفين .

الختمة

خاتمة:

من خلال التطرق لكل المفاهيم المتعلقة بموضوع دراستنا ، تبين لنا أن عملية التدقيق المحاسبي له أهمية في تفعيل الرقابة الجبائية ، و حاولنا من خلاله معالجة إشكالية الدراسة التي تدور حول كيف يمكن للتدقيق المحاسبي أن يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية، مجسدين خلال ذلك تطرق لإجراءات التدقيق المحاسبي و ربطها بالقواعد واليات و قوانين الرقابة الجبائية ، ومنه تعد الرقابة الجبائية من أحد الوسائل التي تستعملها الدولة في مكافحة الغش و التهرب الضريبي لما لها من أهمية بالغة بالنسبة لخزينة الدولة ، و هذا باعتبار التدقيق المحاسبي الركيزة الأساسية ومن إحدى الإجراءات التي تعتمد عليه المؤسسات في التأكد من صحة ومصداقية البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية، بحيث أن التدقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية ، و لكي تكون عملية التدقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية ناجحة يجب على العون المدقق ان يكون ذو كفاءة عالية في المجال الضريبي والمحاسبي ، و أن يحترم كل الإجراءات والمراحل المنصوص عليها في القانون لحماية حقوقه والحفاظ على الضمانات الممنوحة للمكلفين، لذا يجذب عليه أن يحسن التحكم في أدوات التدقيق لتكون عملية فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون سليمة وخالية من الأخطاء التي يستغلها المكلف كحجة في إبطال عملية التدقيق.

النتائج:

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

- 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 ؛
- الاطلاع الدائم والمستمر من طرف العون المدقق على القوانين الجبائية وكل المستجدات المتعلقة بتحديثها عن طريق قوانين المالية و المراسلات و التعليمات حتى لا يقع في الأخطاء. ؛
- تعتبر الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، لأنها تشكل وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية؛
- بعد انتهاء المدة القانونية من تبليغ الإشعار بالدقيق المحاسبة يجب على العون المدقق فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل وهذا باطلاع على الدفاتر المحاسبية ومدا مطابقتها للشروط المنصوص عليها في القانون التجاري، مدا الوثائق المحاسبية التي تعتبر مخرجات المعالجة المحاسبية والتي تعتبر قاعدة بيانات والتي من خلالها يتم اكتشاف الأخطاء والتجاوزات ؛
- 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 والتحقيق في المحاسبة إضافة إلى التدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية بهدف التقليل من التهرب الضريبي.

المقترحات:

- ❖ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين وهذا نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها ؛
- ❖ .تحديث وعصرنة الإدارة الجبائية من حيث الهياكل والموارد البشرية ، وتزويدها بشبكة معلومات واسعة بين المستخدمين خاصة في مجال الرقابة؛
- ❖ التنسيق الفعال بين التشريع الجبائي والقائمين على تنفيذ تلك القوانين ، وكذا التنسيق المحلي والدولي بين الادارة الجبائية ومختلف الهيئات من اجل الحصول على المعلومات والتوضيحات حول نشاطات المكل بالضريبة.

آفاق البحث :

في ضوء النتائج المتوصل إليها قد تتجلى لنا آفاق جديدة للبحث، مما نأمل أن تركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:

- ✓ إجراء نفس الدراسة والتركيز على التحقيق المصوب في المحاسبة في الدراسة الميدانية؛
- ✓ دور التكنولوجيا والإعلام الآلي في تفعيل الرقابة الجبائية؛
- ✓ إسهامات التحقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسب؛
- ✓ دور التدقيق الجبائي في تقديم الوضعية المالية.

المراجع

أولاً : المراجع باللغة العربية

❖ الكتب :

- 1_ محمد بوتين ، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الي تطبيق ، الطبعة الثالثة ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2008 .
- 2_ حسين أحمد دحدوح ، حسين يوسف قاضي ، " مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري و الإجراءات العلمية " ، دار الثقافة للنشر و التوزيع عمان ، 2009 .
- 3_ حازم هاشم الألويسي ، " الطريق الى علم المراجعة و التدقيق " ، الجزء الأول ، الجامعة المفتوحة طرابلس ، 2003 .
- 4_ يوسف محمود جربوع ، " مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق " ، الوراق للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2007 .
- 5_ عصام الدين محمد متولي ، " المراجعة وتدقيق الحسابات " ، جامعة العلوم و التكنولوجيا اليمن ، الطبعة الثانية ، 2013 .
- 6_ خلف عبد الله الواردات ، " التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي " ، دون طبعة ، مؤسسة الوراق ، عمان ، 2006 .
- 7_ محمد السيد سرايا ، " أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل " ، الطبعة الأولى المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية 2007 .
- 8_ غسان فالح المطارنة ، " تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية " ، الطبعة الثانية دار المسيرة ، عمان ، الأردن ، 2009 .

- 9_ محمد قاسم القزويني ، مهدي حسين زوييف ، " المفاهيم الحديثة للرقابة " ، دار النهضة العربية ، القاهرة، 1993 .
- 10_ وليم ، توماس ، امرسون هنكي ، " المراجعة بين النظرية والتحقيق " ، دار المريخ ، عمان الأردن ، 1989 .
- 11_ محمد عباس محرزي ، " اقتصاديات الجباية والضرائب " ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر، 2003 .
- 12_ مصطفى عوادي ، " الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري " ، الطبعة الاولى ، مطبعة مزوار ، الجزائر، 2009 .
- 13_ عوادي مصطفى ، " الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة " ، تحديث قانون المالية 2009، الطبعة الاولى ، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009 .
- 14_ خالد أمين عبد الله ، " علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية و العلمية " ، مطبعة الإتحاد ، عمان، الأردن ، 2000 .
- 15_ ادريس عبد السلام ، " المراجعة معايير و اجراءات " ، الطبعة الخامسة ، منشورات جامعة قار يونس بنغازي ، ليبيا ، 2008 .
- 16_ صديقي مسعود ، محمد التهامي طواهر ، " المراجعة و تدقيق الحسابات " ، مطبعة مزوار الوادي ، الجزائري ، 2010 .

❖ الأطروحات و الرسائل الجامعية :

- 1_ نور الدين طاهرة ، " التدقيق المحاسبي و دوره في دعم الرقابة الجبائية ، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ورقلة " ، مذكرة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة قاسطي مرياح ، ورقلة ، 2015- 2017 .

- 2_ بوبكر عميروش ، " دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر و تحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة " ، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، 2011 .
- 3_ يوسف سعيد يوسف المدلل ، " دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري " ، مذكرة الماجستير في المحاسبة و التمويل ، جامعة الاسلامية ، غزة ، 2007.
- 4_ رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي (دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991/2002) رسالة دكتور غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008 .
- 5_ لندة قرموش ، " جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري " ، مذكرة مكملة لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون جبائي ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2014 .
- 6_ درار بلال ، زكريا بلال ، " دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي " ، مذكرة لنيل شهادة ماستر، العلوم الاقتصادية ، مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية ، جامعة المسيلة ، 2016/2017 .
- 7_ بوقلية محي الدين ، " الرقابة الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة دراسات محاسبية جبائية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة 2013/2014.
- 8_ خوصة العربي ، " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية و المحاسبة ، كلية العلوم

- الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، الجزائر ، 2016 .
- 9_ بويش سميرة ، " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر اكايمي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2016 .
- 10_ كحلة عبد الغني ، " تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي " ، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية خلال الفترة 2000 - 2010 ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص اقتصاد و مالية دولية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ، جامعة المدية 2015 - 2016 .
- 11_ بلواضح الجيلاني ، " التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة و إستراتيجية المكافحة " دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001 - 2011 ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر 2014 - 2015 .

❖ الدوريات و المجالات

- 1_ وفاء شيعاوي ، " الرقابة و ضمانات المكلف بالضريبة " ، مجلة البحوث ، العدد 11، الجزء الثاني كلية الحقوق ، جامعة الجزائر 1، جوان 2017 .
- 2_ بن عثمان عائشة ، ولهي بوعلام ، " تقييم الرقابة الجبائية في ضل تبني مؤشرات الأداء - دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2011 - 2015)" مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، العدد 17 ، 2017 .
- 3_ لكصامي إبراهيم و بوعزة عبد القادر ، " فاعلية التحقيق المحاسبي في الكشف عن ظاهرة التهرب الجبائي " ، مجلة التكامل الاقتصادي المختبر الجزائري الافريقي للتكامل الاقتصادي بجامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر ، المجلد 4 ، العدد 2 ، 2015 .

4_ رحمانى أحمد و جبورى محمد ، " التحقيق المصوب فى المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية فى الجزائر " ، مجلة دراسات جبائية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة علي لونيلى (جامعة بليلة 02) البليلة ، الجزائر ، المجلد 8 ، العدد 1 .

5_ محمد قليو فهيمة بلول ، " الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية و ضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة " ، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية و الاقتصادية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية بمركز جامعت منراست،الجزائر ، المجلد 7 ، 2018 .

6- إبراهيم شاهين ، " المحاسبة والمراجعة كمهنة متقدمة " ، مجلة المحاسبون ، العدد 20 الكويت ، 2013 .

7_ جامع زهرة ، كرمية توفيق ، " أثر التدقيق المحاسبى على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي فى الجزائر" ، دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة 2000 - 2018 ، مجلة معهد العلوم الاقتصادية ، المجلد 23 ، العدد 2 ، مخبر السياسة التنموية و الدراسات الإستشرافية ، جامعة البويرة ، الجزائر ، 2020 .

❖ الملئقيات و المؤتمرات :

1_ ولهى بوعلام ، " نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر " ، مداخلة بملئقى علمى دولى " الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية " ، جامعة سطيف ، الجزائر ، 2009 .

❖ المواد و القوانين :

1- قانون الإجراءات الجبائية ، (2020) ، المادة 20 .

2_ الأمر 02-08 المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق ل 24 يوليو 2008 ، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، الجريدة الرسمية رقم 42، الصادرة في 24 رجب 1429 الموافق ل 27 يوليو 2008 ، المادة 22 .

3_ النشرة الشهرية للمديرية العامة للضرائب ، 2013 ، التحقيق المصوب وسيلة رقابة فعالة للكشف عن المخالفات، 00 : 10 . 22/07/2020 .

المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية .

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

❖ الكتب :

1_claude laurent ، contrôle fiscale la vérification personnelle ، bayausame ، France ، 1995 .

2_LA MBERT THERY . VERIFICATION FIXAL PERSONNELLE ECONOMICA. PARISE . 1984.

❖ المواقع الالكترونية :

1_ <https://alijtihed.cu-tamanrasset.dz/wp-content/uploads/2018/10/alijtihed-mag-018-art-007.pdf> .

2_ khtasabdlkarim.wordpress.com .

3_ https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2070.pdf

❖ المواد و القوانين :

_Guide de vérificateur de comptabilité, DGI, Alger, 2001.

الملاحق

(TAP I)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب

MINISTRE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

التحقيق المبرمج
 المراجعة

Reference N° 60/CDI/SPOR/SC/2021
 AIN DEFLA

Le 11 mars 21

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **ETABLISSEMENT** le 21 mars 21 à 10 H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur **P/TVA/IRG** et **Tout le Impôt et Taxe dont Vous êtes Redevable** et concernant les années 2017, 2018, 2019, 2020 en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

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

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

Chef de brigade **Nom, prénom et grade des vérificateurs**

1

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales : Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou d'un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

À l'occasion de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable.

Article 20 bis-3 du Code des Procédures Fiscales : La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

Article 20 bis-4 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (02) mois.

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

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

Important !

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

CHEF DE CENTRE DES IMPOTS AIN DEFLA

Tel n° 027500407

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur

CHEF DE CENTRE DES IMPOTS AIN DEFLA

Tel n° 027500407

2

IV/RDRESSEMENTS :

1/Taxes sur chiffre d'affaires :



a-TVA : Votre situation en matière de TVA se présente comme suit :

ANNEES	2017	2018	2019	2020
CA retenu	54 948 240	52 757 459	47 928 350	101 975 623
CA déclaré	54 948 240	51 710 140	47 928 350	89 143 945
Rehaussement	néant	1 047 319	néant	12 831 678
Droits	néant	198 990	néant	2 438 018

b-Taxes sur achats :

Votre situation en matière de taxe sur achats se présente comme suit :

ANNEES	2017	2018	2019	2020
Taxe récupérées	8 485 561	8 486 920	4 881 417	13 097 383
Taxe retenu	6 872 739	5 859 510	4 505 008	13 097 383
Taxes a réintégré	1 612 822	2 627 410	376 409	néant

2/IMPOTS DITECTS :

A/TAP : Votre situation en matière de la TAP se présente comme suit :

ANNEES	2017	2018	2019	2020
C A Retenu <i>حصيلة المبيعات</i>	54 948 240	52 757 459	47 928 350	101 975 623
C A déclaré <i>(المبيعات بعد)</i>	néant	néant	néant	61 950 815
Rehaussement	54 948 240	52 757 459	47 928 350	40 024 808
Droits TAP	1 098 964	1 055 149	958 567	800 496

B/L'IRG :

Votre situation en matière d'IRG se présente comme suit :

Bilan vocal
معدل
نسبة
الربح

ANNEE	2017	2018	2019	2020
BASE IRG DÉCLARE	3 818 085	3 598 455	2 875 695	12 477 841
BASE IRG RETENUE	3 818 085	4 624 827	2 875 695	25 052 885
Rehaussement	néant	1 026 372	néant	12 575 044
TAUX IRG	BAREME	BAREME	BAREME	BAREME
Droits IRG	néant	359 230	néant	4 401 265

تخصيب الجرد العام في الميزانية مع التحويل إلى 309

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
PUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Site C e4

MINISTÈRE DES FINANCES
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE *البنية التحتية*
Référence : 2021
N°ART *1* NIF *123456789*

A MONSIEUR *المراسم*

A AIN DEFLA... Le *20/11/2021*

J'ai l'honneur de vous faire connaître, aux dispositions de l'article 19 du code des procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications et aux éléments servant de base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser	Exercice(s) concerné
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :	
<input checked="" type="checkbox"/> IRG-Bénéfices professionnels	2017, 2018
IRG-Revenus de location des propriétés bâties et non bâties	
IRG-Revenus des Capitaux Mobiliers	
IRG-Traitement, salaires, pensions et restes viagères	
IRG-Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
IRG-Revenus agricoles	
IRG-Retenu à la source entreprise étrangère non installée	
IRG-Autres retenus à la source	
IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)	
IBS-Régime général	
IBS-Retenu à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
IBS-Retenu à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
<input checked="" type="checkbox"/> TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	2018
<input checked="" type="checkbox"/> TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	2018
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	
TAXES FONCIERES	
IMPOTS SUR LE PATRIMOINE (ISP)	
AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :	
IFU	

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).

Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).

Veuillez agréer, Madame/ Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

رئيس المصاحبة الرئيسية للولايات
و البحث والتطوير

18-19 CPF
20-14-16
21-11-2021



REDRESSEMENTS ENVISAGES.

DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :
 Prénom : Grade :

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS ET/OU DE JUSTIFICATION (SERIE C 2) :
 1. Référence et date d'envoi :
 2. Date de réception de la réponse du contribuable :

STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DES REDRESSEMENTS ENVISAGES (ART.19 DU CPF):

1. Origine, éléments de fait et motifs du redressement :
2. Base légale du redressement (indication obligatoire des articles correspondants au redressement) :
3. Calcul du redressement et motivation des pénalités et/ou majoration appliquées.

سويدي:

Suivis

Ames	60 18
Droits sur valeur	666.461
Droits sur cédula	831.091
Pénalités	165.530
Droits de liquidation	24.823

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

975 stances ?

Redressements définitifs.	
DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT:	
Nom :	Prénom :
Grade : مكنش مركزي	
I- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT (ART. 19 DU CPF) :	
1- Reprise fidèle des observations et justificatifs produits par point de redressement ; 2- Réponse aux observations formulées par le contribuable avec motivation légale ; 3- Calcul des redressements maintenus et motivation des pénalités et/ ou majorations appliquées.	
بعد دراسة إجابتيكم ومعالجتها وفقا للنصوص القانونية المعمول بها في مثل هذا الشأن ، المتعلقة بالرد على الإشعار بإعادة التقييم رقم : 35 / 2021 الصادر بتاريخ 2021/11/25 ، ومقارنة بالتبريرات والإثباتات القانونية المقدمة ، أعلمكم أنه تم إلغاء جزئي للأسس الضريبية المقترحة ، على أن يتم تسوية وضعتكم الجبائية لتجديد المقترحات غير المبررة بصفة نهائية مثل ما هي موضحة لاحقا ، مع إصدار جدول للتسوية لاحقا في حكم .	
----- التسوية الجبائية لسنة أعمال 2017/2018 -----	
1- فيما يخص النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية و تجارية RG/BIC : <ul style="list-style-type: none"> تم قبول جزئي لتبريرتكم فيما يخص حساب مواد مستهلكة المسجلة بمبلغ إجمالي قدره : 9.836.202.00 (مبلغ المضافة) ، وبما أن هذا التحقيق أثبت أن الفاتورة رقم : A/16/05/358 المحاسبية تحت رقم : 2019/ 431 ، و بموجب المادة 41 من قانون الإجراءات الجبائية ، نعلمكم أن مبلغ هذه الرسوم خارج الرسوم قدره : 2.910.560.00 دج غير مسجلة محاسبا و غير قابلة للاسترجاع في الرسم على القيمة المضافة ، و بموجب المادة 41 من قانون الإجراءات الجبائية ، نعلمكم أن مبلغ هذه الفاتورة يعتبر أعباء غير مبررة و تضاف مباشرة للنتيجة الجبائية المصرح بها ، لتصبح النتيجة الخاضعة بـ : 3.888.315.00 أي (977.577.00 + 2.910.560.00) عوض : 977.577.00 دج تم تدراك الخطأ الوارد في الإشعار الابتدائي فيما يخص تبرير خصم حبي قدره : 224.873.00 باعتباره يخص النتيجة المحاسبية و ليس النتيجة الجبائية . 	
----- التسوية الجبائية لسنة أعمال 2018/2019 -----	
في غياب تقديم تبريرات التي تخص ترصيد حساب المخزونات بمبلغ قدره : 3.941.188.00 دج ، و تنفيذا لما ورد في الإشعار بإعادة التقييم الابتدائي ، وعلا بالنصوص القانونية المعمول بها لاسيما المواد 195 و 196 من ق م ر م و المادة 57 من ق ر ر أ فإن رقم الأعمال المصحح لهذه السنة يصبح : 37.894.342.00 (4.729.425.00 + 33.164.917.00) عوض 33.164.917.00 دج رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19 % : 4.729.425.00 دج عوض لأشياء . رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة بالمعدل المخفض 07 % : 33.164.917.00 دج يبقى على حاله . فيما تصبح النتيجة الجبائية للتسوية بـ : 2.754.261.00 دج أي (472.942.00 + 2.281.319.00) عوض 2.281.319.00 دج	

و بصفتكم شخص طبيعي خاضعون لنظام للربح الحقيقي و تزاولون نشاط مؤسسة أشغال البناء فإن رقم أصلكم خاضع للرسم على النشاط المهني TAP بمعدل 02% طبقا للمواد : 217 – 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، و خاضع للرسم على القيمة المضافة بالمعدلات : 07% ، 19% طبقا للمواد 01-14 ، 23 و 24 من قانون الرتب و على رقم الأصل ، أما النتيجة الجبائية فهي خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

مع العلم أن الحقوق المستحقة ، خاضعة لعقوبات الوعاء طبقا للمادة 1-193 من ق م ر م فيما يخص TAP ، المادة 116 من ق م ر م طبقا لتطبيق TVA تبعا للجدول التالي :

جدول الحقوق

أصل الفوارق المعطلة	الوعاء المحتمد	نوع الرسم أو الضريبة	النسبة المئوية	المبلغ الضريبي المستحق	نسبة غرامة الوعاء	مبلغ غرامة الوعاء	مبلغ الحقوق الضريبية
2017 للنتيجة الجبائية	3.888.315.00 عوض 977.577.00	IRG	ضريبة تصاعدية	995.637.00	% 25	248.909.00	1.244.546.00
2018 رقم الأصل	472.942.00	TAP	02 %	9.458.00	% 25	2.364.00	11.822.00
		TVA	19 %	89.858.00	% 25	17.073.00	106.931.00
		القيمة الإجمالية للحقوق الضريبية المستحقة		1.094.953.00	//	288.346.00	1.363.299.00

كما أفيدكم علما أن لكم الحق في الاعتراض بعد إصدار هذا الجدول المحدد للأسس الضريبية و الحقوق و العقوبات المتعلقة بها ، طبقا للمواد 70 – 72 و 172 من قانون الإجراءات الجبائية .

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

رئيس المصلحة الضريبية
للمراقبة والمساعدة الجبائية



3

Ain defla le 10/12/2021

Nom :

Prénom :

Activité : E.T.B

Adresse :

NIF :



A Monsieur le Chef de centre
des Impôts d'Ain defla.

Objet: Réponse à la Notification de redressements C N°04.

En réponse de la C4 du 25/11/2021, concernant la consommation déclarée qui s'élève à 5 836 202 DA de l'année 2017, ce stock qui a été consommée, renferme les achats de l'année cumulés des années 2014,2015 et 2016.

A ce propos veuillez trouver les factures ci jointes d'achats de ces années.

Veuillez agréer monsieur, l'expression de mes salutations distinguées.

L'Intéressé :

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'S. Boumediene', written over a faint, illegible stamp.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ