



جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريـج-



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر الأكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة وجباية معقمة

دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية

دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعريـج

تحت إشراف الدكتور:

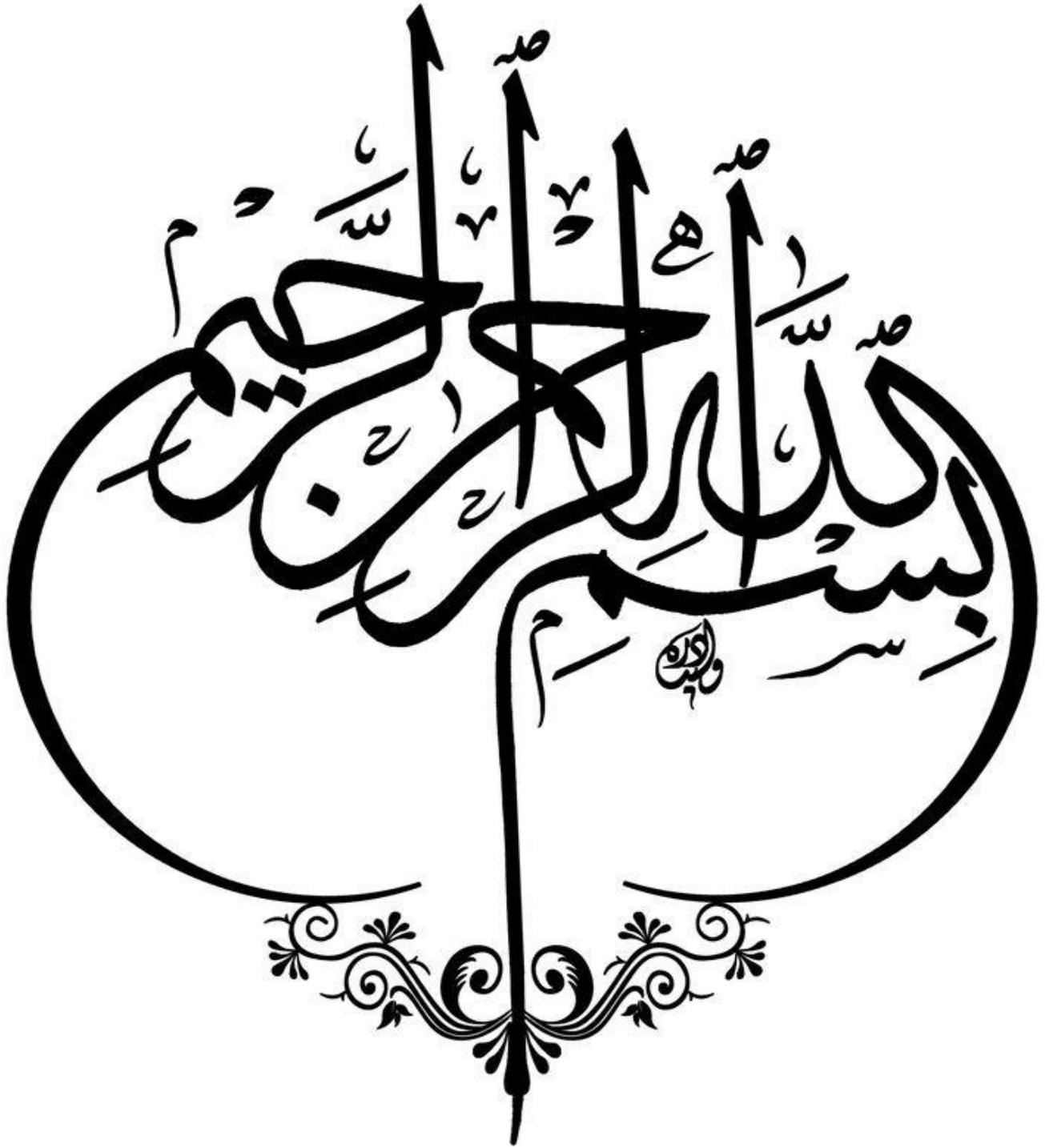
عقون عبد السلام

من إعداد الطالبين:

✓ شريف أيمن

✓ سوالي حنان

السنة الجامعية 2022/2021



شكر وتقدير:

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، ثم الصلاة وأتم التسليم على المبعوث رحمة للعالمين وعلى أفضل خلق الله أجمعين سيد الوجود سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم ومن والاه وتبعه بإحسان إلى يوم الدين.

الحمد الذي ألهمنا الطموح وسدد خطانا، ونسأله أن يزيد لنا من الصلاح والعلم والتقوى.

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير لجامعة البشير الإبراهيمي برج بوعرييج، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، التي أتاحت لنا فرصة الدراسة في رحابها العامرة.

وفي هذا المقام لا يسعنا إلا أن نتقدم بأسمى آيات الشكر والتقدير والعرفان الجميل لمشرفنا معالي الأستاذ الفاضل الدكتور/ "عقون عبد السلام" الذي تفضل بأخلاق النبلاء وتواضع العلماء وحكمة الحكماء وعطاء العلماء بالإشراف على هذه الدراسة ولم يبخل علينا بجهد أو نصيحة فكان نعم المرشد وخير الدليل، نشكره على حسن أخلاقه وتوجيهه ومتابعته الدقيقة ونصائحه الثمينة، فليدم ذخرا وعطاء لطلاب العلم والمعرفة وجزاه الله عنا كل خير ان شاء الله.

كما لا ننسى أن نتقدم بجزيل الشكر والتقدير لكل العاملين بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج ونخص بالذكر الأنسة: " دادو آسيا " التي لم تبخل علينا بالمعلومات والمساعدة، وحسن الاستقبال، جزاها الله ألف خير.

والشكر موصول إلى كل من ساهم في إنجاز هذه المذكرة ولو بكلمة طيبة أو ابتسامة أو دعاء، نسأل الله القدير أن ينفع بهذا العمل قارئه وأن يتقبله في ميزان الحسنات.

أيمن، حنان

الإهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد:

الحمد لله الذي وفقنا لنتمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والتّجّاح بفضلته

تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله

"لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال "إخوتي وأخواتي "

إلى أصدقائي الذين قاسموني لحظاتي وفقهم الله

إلى كل من كان لهم اثر على حياتي

شريف أيمن

الإهداء

الحمد لله تعالى الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل ونسأله أن يوفقنا لما يحبه ويرضاه والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى اله وأصحابه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

اختلفت دموع فرحتي بتخرجي وحرني بوداع أحبتي في غمضة عين مرت أيامنا وها نحن اليوم نجني قطافنا ونودع أحببتنا والمكان الذي ضمنا . هذه سنة الحياة بالأمس التقينا واليوم افترقنا ولكن فرحنا بتخرجنا ونسينا آلامنا وتعبتنا

أهدي تخرجي ونجاحي إلى أول من انتظر هذه اللحظات ليفتخر بي، إلى سندي في الحياة أبي الغالي الذي سألت قطرات العرق من جبينه لأقتات الحلال، إلى من تعب لأرتاح وعزز في قلبي حب التفوق والعطاء، الذي أرجو أن أكون قد حققت أمنيته وما خيبت ضنه.

أهديه إلى من حفنتي بتراتيل دعواتها الطاهرة وعلمتني الصمود مهما تبدلت الظروف إلى أعلى ما في الوجود أمة التي ذاقت حلو الحياة ومرّها من اجل ان تراني ناجحة ومتفوقة وسعيدة، وكانت السند والملهم والمؤنس لي في دراستي فأرجو ان يرزقهما الله جنّة الفردوس الأعلى.

إلى الشموع المضيئة التي لا تحلو الحياة بدونهم إخوتي وأخواتي.

إلى كل زملائي في الدراسة والعمل التي لطالما كانوا سندا لي في مشواري الدراسي، خاصة مديري في العمل " بوعزة لخميسي" الذي لم يتوانى يوما في تشجيعي وتسهيل سبل طلب العلم لي.

واشكر كل إنسان ساعدني ودعمني من قريب أو بعيد.

سوالمي حنان

ملخص الدراسة:

تهدف دراستنا إلى تبيان دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، ولتحقيق الأهداف المرجوة قمنا بإجراء دراسة ميدانية بمركز الضرائب برج بوعريريج، حيث اعتمدنا على دراسة حالة لملف جبائي خضع للتحقيق المحاسبي على مستوى مركز الضرائب تم تدقيقه محاسبيا من طرف محافظ حسابات، والآخر خضع للتحقيق المحاسبي ولم يتم تدقيقه محاسبيا من قبل، كما دعمنا دراستنا بأداة المقابلة مع العون المحقق بمركز الضرائب لفهم خطوات ونتائج التحقيق المحاسبي.

وقد توصلت دراستنا إلى أن التدقيق المحاسبي الذي يقوم به محافظ الحسابات يساهم في تسهيل الرقابة الجبائية بحيث يمدّها بقوائم مالية قليلة الأخطاء، مرفقة بوثائق الثبوتية، محترمة للقوانين والمعايير المطلوبة.

الكلمات المفتاحية: تدقيق محاسبي، رقابة جبائية، محافظ حسابات، تحقيق محاسبي.

Abstract:

Our study aims to demonstrate the role of accounting audit in supporting fiscal control. In order to achieve the desired objectives, we conducted a field study at the Tax Centre, Bordj Bouariridj. We relied on a case study of a fraternal file that was subjected to an accounting investigation at the tax center level and was audited accountably by the portfolio of accounts. The other has undergone an accounting investigation and has not previously been audited. We also supported our study with an interview tool with the Tax Center Investigator's Aid to understand the steps and results of the accounting investigation.

Our study found that the audit carried out by the portfolio contributes to facilitating fiscal control so that it provides it with low-error financial lists, accompanied by evidentiary documents, respecting the required laws and standards.

Keywords: Accounting audit, fiscal control, accountant's report, accounting investigation.

المحتويات

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
كلمة الشكر.	
الإهداء.	
ملخص.	VI
المحتويات.	VIII
فهرس الجداول.	IX
فهرس الأشكال.	X
قائمة الملاحق.	XI
المقدمة.	أ-د
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية.	
المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي.	07
المبحث الثاني: الجوانب النظرية لمهمة الرقابة الجبائية.	18
المبحث الثالث: الدراسات السابقة.	28
الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج.	
المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.	35
المبحث الثاني: الرقابة الجبائية للملفات.	44
الخاتمة.	70
قائمة المراجع.	78
الفهرس.	82
الملاحق.	

قائمة الجداول:

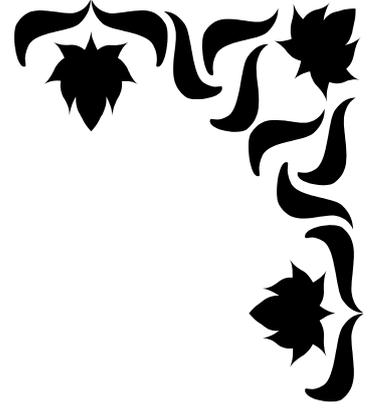
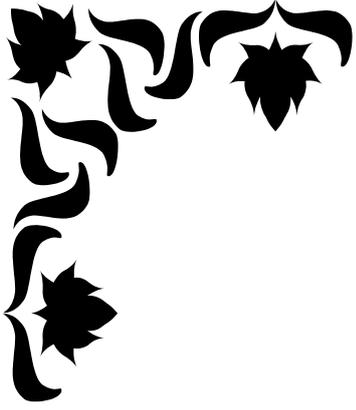
الرقم	العنوان	الصفحة
1-2	جدول استخراج النتائج للمؤسسة SARL X	49
2-2	تحديد الاسس الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات (SARLX)	50
3-2	تحديد الاسس الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي IRCM	50
4-2	حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي صنف مرتبات وأجور (SARLX)	51
5-2	تسوية الرسم على النشاط المهني (SARLX)	51
6-2	تسوية الرسم على القيمة المضافة بمعدل 7% (SARLX)	51
7-2	تسوية الرسم على القيمة المضافة بمعدل 9% (SARLX)	52
8-2	الإعفاءات الضريبية الممنوحة للشخص الطبيعي Y	56
9-2	تسوية الرسم على النشاط المهني 2017. للشخص الطبيعي Y	56
10-2	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي 2017 للشخص الطبيعي Y.	56
11-2	تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2018 للشخص الطبيعي Y.	57
12-2	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018 للشخص الطبيعي Y.	57
13-2	تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018 للشخص الطبيعي Y	58
14-2	تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2019 للشخص الطبيعي Y	59
15-2	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي للشخص الطبيعي Y	59
16-2	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2020 للشخص الطبيعي Y	60
17-2	جدول استخراج النتائج للشخص الطبيعي Y للشخص الطبيعي Y	62
18-2	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي للشخص الطبيعي Y	63
19-2	تسوية الرسم على النشاط المهني للشخص الطبيعي Y	63
20-2	تسوية الرسم على القيمة المضافة بمعدل 9% للشخص الطبيعي Y	64
21-2	تسوية حقوق الطابع للشخص الطبيعي Y	64
22-2	ملخص للمستحقات والعقوبات للمكلف SARL X	67
23-2	ملخص للمستحقات والعقوبات لشخص طبيعي X	68

قائمة الاشكال:

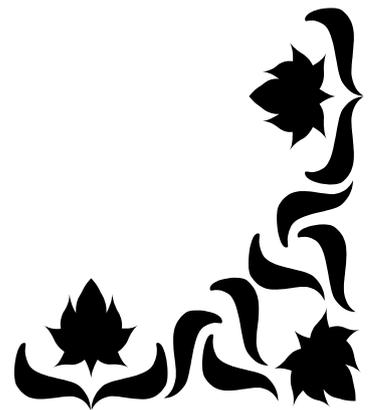
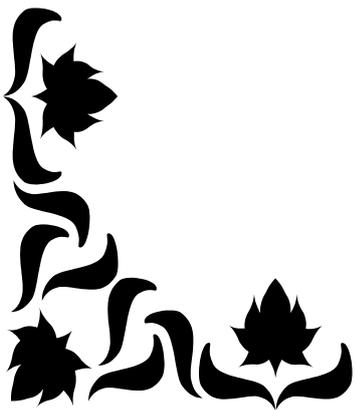
الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	24
2-1	لهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	25
3-1	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	26
4-2	الهيكل التّنظيمي لمركز الضّرائب.	41

قائمة الملحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
82-81	اشعار بالتحقيق	01
83	ميثاق المكلف بالضريبة	02
84	اشعار بالاستلام	03
85	كشف حسابات الميزانية	04
86	كشف المحاسبة	05
87	ملخص التصريحات الشهرية	06
88	استمارة طلب معلومات	07
89	الجدول الفردي	08
90	جدول فردي	09
91	اشعار بالتحقيق للمكلف Y	10
92	كشف حسابات الميزانية للمكلف Y	11
93	كشف المحاسبة للمكلف Y	12
94	محضر معاينة	13
95	اخطار بالتسوية	14
97-96	اشعار نهائي بالتحقيق	15



المقدمة العامة



بتطوّر عالم المال والأعمال زاد الاهتمام بالمعلومات المحاسبية والحاجة إليها، فقد أصبحت مثل السلعة الاقتصادية الثمينة والنادرة لكلّ الأعوان الاقتصاديّون الذين يتعاملون بها ويسعون جاهدين من أجل الحصول عليها لما لها دور في عملية اتّخاذ القرار، ونظرا لعدّة اهداف وغايات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية فانه من الصعوبة الحصول على معلومات ذات جودة عالية؛ لأنه قد ينتج عنها عدة أخطاء وتجاوزات قد تكون مقصودة او غير مقصودة، ومن هنا تظهر لنا أهمية التدقيق المحاسبي الذي يلعب دورا كبيرا في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل تقييمها وتصحيحها للاستفادة منها في اتّخاذ القرارات وبناء التّوقعات وتقليل الثّغرات.

يعتبر التدقيق المحاسبي من المواضيع التي شكّلت حيزا كبيرا في الجانب المالي والمحاسبي والذي يلعب دورا بارزا في الإدارة الاقتصادية للوحدات والموارد المملوكة للمجتمع وتوجيه القرارات وتخطيط الموارد الاقتصادية، حيث يساعد التدقيق المحاسبي على زيادة دعم الثقة في القوائم المالية، وهو عامل مهم في حمايتها من مخاطر سوء العرض ومخاطر الغش والتلاعب في القوائم المالية، فتسعى كل الشركات من خلاله الى ابراز الصورة المفضلة لها، وهذا لا يتمّ إلا بالاستعانة بمدقق حسابات الذي يقوم بمراجعة القوائم بغية الحصول على افضل النتائج للاستفادة منها وتقديمها لمصالح الإدارة الجبائية التي بدورها تقوم بمراقبتها ومعاينتها للتأكد من مدى صدق هذه التّصريحات الجبائية المقدّمة واسترجاع الموارد الضائعة للخزينة العمومية والتقليل من الغشّ والتّهرب الضريبي.

وحفاظا على امتيازات الخزينة العموميّة منح المشرّع الجزائري الإدارة الجبائية كلّ الوسائل القانونيّة والتنظيميّة اللازمة بهدف استرجاع حقوق المال العام ومكافحة ظاهرة التّهرب الضريبي.

ومن بين أهم تلك الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب هي الرقابة الجبائية باعتبارها أداة وقائيّة وردعيّة في آن واحد تسعى من ورائها إلى كبح هذا التّزيف الذي ينخر الاقتصاد الوطنيّ ويفوت على الخزينة فرصة الاستفادة من موارد ماليّة معتبرة. وعلى هذا الأساس جاءت هذه الدراسة لتحاول معرفة مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في التقليل من المخاطر والثغرات الضريبية التي تتعرض لها المؤسسة جراء الرقابة الجبائية المفروضة.

أولاً- إشكالية البحث: استنادا للعرض الموجز تتضح لنا معالم إشكالية البحث التي يمكن صياغتها كالتالي:

"ما مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟"

ثانيا- الأسئلة الفرعية لبحث: للإجابة على هذه الاشكالية تم تقسيمها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو دور التدقيق المحاسبي في تحسين القوائم المالية؟

- هل يساهم محافظ الحسابات في التقليل من حجم التعديلات الجبائية للمكلفين على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعريج؟

ثالثا- فرضيات البحث: انطلقنا في إعداد هذا البحث من الفرضيات التالية:

- يعمل محافظ الحسابات على اكتشاف الاخطاء والانحرافات التي يمكن أن ترد في القوائم المالية لتصحيحها، والمصادقة على جودتها خدمة لمستخدميها.

- وجود طرف خارجي محايد يدقق ويصادق على القوائم المالية يساهم في الحد من حجم الانحرافات فيها، بما فيها الوعاء الضريبي، وبذلك التقليل من التعديلات الجبائية للمكلفين.

رابعا- أهمية البحث: تستمد الدراسة أهميتها من أهمية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري التي تسفر عن اكتشاف واحباط محاولات الغش والتضليل بهدف الحفاظ على أموال الخزينة العمومية لتحسين إيراداتها.

خامسا- اهداف البحث: ويمكن تلخيص أهداف البحث فيما يلي:

- ابراز اهم إجراءات التحقيق الجبائي في مجمل الوضعية الجبائية وطريقة سير هذه الوضعية.

- التعرف على مصالح الرقابة الجبائية وكذلك الأساليب الرقابية المتبعة.

- لفت الانتباه الى الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تسهيل عملية الرقابة الجبائية والتقليل من العقوبات المسلطة ضد المكلفين بالضريبة

سادسا- دوافع اختيار الموضوع: من بين الأسباب التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع هي:

- تطرق الموضوع للجانب المحاسبي والجبائي في ان واحد؛ وبالتالي الاستفادة منه مستقبلا في الحياة المهنية

- الرغبة في التعرف على عملية التدقيق الجبائي ميدانيا وتأثيرها تأثرها

- المساهمة في اثراء الدراسات المتعلقة بموضوعنا

- التطلع للتعرف على أثر التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية

سابعاً- منهج البحث:

تم اعتماد المنهج الوصفي من اجل عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية وكذا التدقيق المحاسبي والمنهج التحليلي في الدراسة الميدانية بمركز الضرائب لتحليل العلاقة بين التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية.

ثامناً- أدوات الدراسة:

فيما يخص الوسائل والأدوات المستخدمة فاننا قد استعنا بمجموعة من الكتب العربية والمقالات والابحاث والدراسات المحكمة والمتخصصة في مجال التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية او التي ناقشت بعض جوانب هذا الموضوع. كما تم الاعتماد على بعض القوانين والنصوص التشريعية التي تنظم كلا من التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، وبعض المعلومات المقدمة من طرف محافظ الحسابات ومصالح مركز الضرائب

تاسعاً- حدود الدراسة:

1. الحدود المكانية: كانت الدراسة على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج - الجزائر؛

2. الحدود الزمانية: شملت هذه الدراسة التدقيق الجبائي خلال الفترة من سنة 2015 الى سنة 2018، وتمت خلال شهري ماي وجوان من سنة 2022.

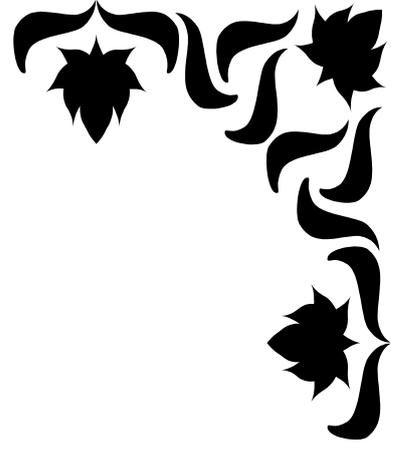
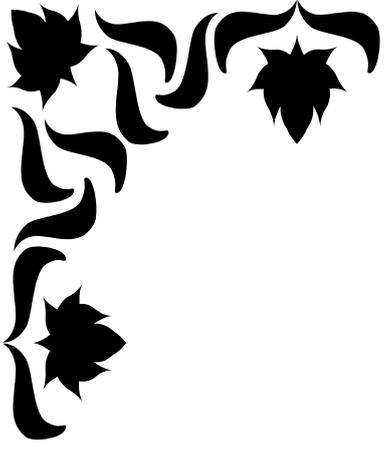
عاشراً- هيكل البحث: تم تقسيم البحث وفق طريقة امراد الى فصلين:

الفصل الأول تحت عنوان الاطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية خصص هذا الفصل من الدراسة للتعرف على الاطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي وفي الجزء الثاني تناولنا الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية وفي الأخير تطرقنا الى بعض الدراسات السابقة.

الفصل الثاني خصص هذا الفصل لدراسة ميدانية في مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج لملفات جبائية تم التحقيق فيها من طرف الإدارة الجبائية حيث قدمنا فيه لمحة عن المؤسسة المستقبلة والملفين الجبائيين ودرسنا خطوات ومراحل التحقيق الجبائي الذي مسّهما لتتوصل في الأخير الى مقارنة للنتائج توضح لنا الدور الذي لعبه التدقيق المحاسبي على الرقابة الجبائية.

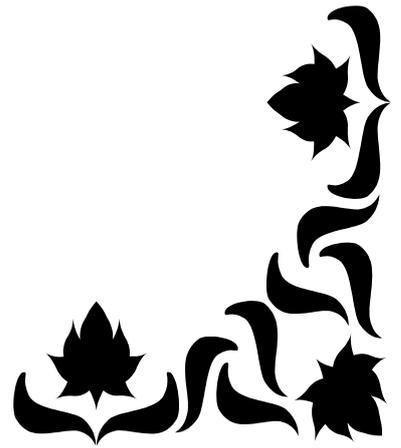
الحادي عشر - صعوبات البحث:

- تشابه المراجع
- صعوبة الحصول على معلومات دقيقة حول التدقيق المحاسبي
- صعوبة الحصول على المعلومات من إدارة الضرائب بحجة السر المهني
- تتطلب مثل هذه الدراسات وقتا كافيا للخروج بالنتائج حيث يجب ان تكون الفترة طويلة نوعا ما



الفصل الأول:

الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية



تمهيد:

تعتبر مهمة التدقيق احدى الشروط الأساسية لدقة ومصداقية حسابات مختلف أنشطة العمل، وهي تحدد درجة الثقة التي يمكن ان نوليها للمعلومات المحاسبية التي يحتاجها المحقق الجبائي عند تولّيه مهمة القيام بالرقابة والتحقق في هذه المعلومات للحفاظ على أموال الخزينة العمومية من التهرب الضريبي.

وسنقوم بتقديم دراستنا النظرية الأولى التي تتمحور أساسا حول علم تدقيق الحسابات عامة ومهنة التدقيق المالي والمحاسبي خاصة وتوضيح دور مدقق الحسابات في المؤسسة واهم المسؤوليات التي تترتب عليه والمهام الواجب عليه ممارستها، وأخيرا سيتم تقديم الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية بمختلف أشكالها متمثلة في التحقيق المحاسبي في مجمل الوضعية الجبائية، وذلك في بحثين، حيث يتناول الأول مفاهيم حول التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية ويختص البحث الثاني بعرض مختلف الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي.

تطورت أهداف التدقيق تطورا كبيرا في وقتنا الحاضر، وقد ساهمت جهات متعددة في هذا التطور منها القواعد والاحكام القانونية في التشريعات الحكومية، والتوصيات والقرارات التي أصدرتها جمعيات ونقابات المحاسبين والمدققين في دول العالم.

إذ زاد الاهتمام بالمدقق والتدقيق من حيث التنظيم والكفاءة نظرا لزيادة الاهتمام بالأقسام المحاسبية والتي هي مصدر المعلومات الرئيسية، ونظرا لتعقيدات العمليات التجارية في عالمنا الحاضر محليا وعالميا، وما استلزمه فصل الملكية عن الإدارة باعتماد رأي المدقق الخارجي المحايد.

المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي

تبدأ عملية التدقيق المحاسبي عندما تنتهي العمليات المحاسبية لدى المحاسب المعتمد والقيام بعملية التدقيق، يتطرق المدقق الى عملية التدقيق من خلال مفهومها واهميتها البالغة ويحقق الأهداف المرجوة منه وفي هذا المطلب سنتطرق إلى التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي بالنسبة للفرع الأول اما في الفرع الثاني فسننتظر الى تعريف التدقيق المحاسبي.

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الانسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات المحاسبية وقد ظهرت الحاجة لدى الحكومات، بحيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة¹.

وهكذا نجد كلمة مراجعة، تدقيق Auditing مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها يستمع ثم اتسع نطاق التدقيق فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومؤسسات مختلفة خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج، حيث ساعد هذا النظام وسهولة تطبيقه وانتشاره على تطور المحاسبة والتدقيق، بمعنى آخر يرجع أصل التدقيق للعصور الوسطى.

¹ - أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، ط 1، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص 07.

في نفس السياق، كان قدماء اليونان والمصريين يعينون موظفا لتدقيق الحسابات العامة بعد الانتهاء من عملية التسجيل، كما قام الرومان بوضع نظام يفصل بين الشخص المسؤول عن المصروفات والشخص المسؤول عن المقبوضات¹.

الفرع الثاني: تعريف التدقيق المحاسبي.

سنحاول في هذا الجزء تقديم اهم التعاريف التي قدمت للتدقيق (المراجعة) والتي هي:

✓ **التعريف الأول:** عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية المراجعة على أنها: عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسايرة هذه العناصر الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى أطراف معينة².

✓ **التعريف الثاني:** يعرف التدقيق بأنه: "عملية فحص شامل للسجلات أو الحسابات أو الاجراءات التي يقوم بها شخص مؤهل ومدرب على هذه الاعمال تدريبا خاصا، والهدف من تدقيق الحسابات هو تقرير ما إذا كانت المصروفات التي أنفقت والمبالغ التي حصلت مقيدة بالدفاتر بصورة صحيحة، وما إذا كانت الاصول قد قيمت تقييما صحيحا"³.

✓ **التعريف الثالث:** من جهة أخرى، عرفه احمد حلمي جمعة بانه عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وابداء الراي في عدالة التقارير المالية للمؤسسة معتمدا في ذلك على قوة ومثانة نظام الرقابة الداخلية⁴.

ويمكن في هذا المجال وضع تعريف شامل للتدقيق يغطي المفهوم والأهداف الحديثة للتدقيق:

تدقيق الحسابات هي عملية فحص منظم للمعلومات بواسطة شخص فني مؤهل ومستقل عن معدّي ومستخدمي المعلومات، بقصد جمع وتقييم أدلة وقرائن إثبات موثوق فيها وإيصال نتيجة الفحص والتحقق

¹ - الكافي مصطفى يوسف، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة، ط 1، دار الرواد للنشر والتوزيع، الاردن، 2014، ص01.

² - محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص09.

³ - توفيق سواد زاهرة، مراجعة الحسابات والتدقيق، ط1، دار الراجية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص191.

⁴ - أحمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق الحديث، ط2، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص07.

إلى مستخدم المعلومات، كما تشمل عملية تدقيق الحسابات حديثاً تقييم القرارات التي تتخذ على ضوء المعلومات المعدّة، وفقاً لمعايير مهنة تدقيق الحسابات والمتعارف عليها دولياً.

ويعني هذا التعريف أن تدقيق الحسابات هي عملية فحص وتقييم مدى سلامة ومصداقية البيانات المدعومة بمستندات تثبت حدوث وإتمام العمليات والأحداث المالية، في ضوء أدلة وقرائن إثبات كافية موثوق فيها ومتفق عليها، ومعاينة الأصول وعمل الاستقصاءات اللازمة داخل وخارج الوحدة الاقتصادية، للتأكد والافتتاح بمدى صحة وسلامة وعدالة نتائج الأعمال، والتحقق من مدى دقة وعدالة المركز المالي في نهاية السنة المالية، ومن ثم اعداد تقرير فني محايد يرفع للجهات والطوائف المتعددة، التي يهتما أمر الوحدة الاقتصادية محل تدقيق الحسابات¹

وبتحليل التعريف السابق يتضح أن تدقيق الحسابات ترتكز على القيام بعمليات أساسية هي:

1- الفحص Examination: يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة²

2- التّحقيق Vérification: يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة الية معنية وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة.

3- التقرير Reporting: أي بلورة نتائج الفحص والتحقق في شكل تقرير موجه غلى الأطراف المعنية سواء داخلية او خارجية³

4- التقييم Evaluation: ويقصد به تقييم الأصول والخصوم التي تتضمنها قائمة المركز المالي في ظل الأسس والسياسات وأدلة وقرائن الاثبات الموثوق فيها حتى يطمئن المدقق على صحة وسلامة عمليات التقييم⁴

¹ - محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2008، ص17، 18.

² - محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص11.

³ - خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص32.

⁴ - محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، المرجع نفسه، ص19.

ويتبع عملية تدقيق الحسابات يتضح انها تعتمد في القيام بها أساسا على الجهد الذهني بصفة أساسية، فالنتائج النهائي لعملية تدقيق الحسابات أساسا هو ابداء رأي (opinion) مهني فني، ويقصد بهذا ابداء وجهة نظر أو تقديم أو تقييم فالرأي لا يعدو ان يكون اتجاها ذهنيا يعتمد على عمل ذهني.

المطلب الثاني: أهمية واهداف التدقيق المحاسبي:

إن تطور مفهوم عملية التدقيق، والتحول من مجرد إعطاء رأي مهني محايد حول صحة القوائم المالية للمؤسسة، الى تدقيق مختلف عمليات المؤسسة وفحص أنظمتها الرقابية، صاحبه تطور كبير في اهداف التدقيق، مما زاد أهميته بالنسبة للمؤسسة، ولأطراف أخرى كالبنوك والأجهزة الحكومية والمستثمرين.

الفرع الأول: أهمية التدقيق المحاسبي.

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الاطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها، حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي نجد لها مصلحة من التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة لاتخاذ قراراتها ورسم سياساتها ومن هذه الأطراف:

أولاً- إدارة المؤسسة: يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع حيث أن اعتماد الادارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المؤسسة.

ثانيا - المؤسسات المالية والتجارية والصناعية: يعتبر التدقيق ذو أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ القرار منح القرض أو عدمه على القوائم المالية المدققة، بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح والذي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.

ثالثا - الجهات الحكومية: تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الاغراض مثل الرقابة والتخطيط، فرض الضرائب، منح القروض، بالإضافة إلى الاتحادات والبنقات التي تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب خالف بين المؤسسة وأي طرف آخر.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي

إنّ الهدف الرئيسي من عملية التدقيق المحاسبي هو إبداء الرأي الفني المحايد عمّا إذا كانت التقارير المالية تعبر بصورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية عن تلك الفترة المدقّق فيها، وهناك أهداف منها التقليدية والحديثة نتيجة التطور والانفتاح الاقتصادي

أولاً- الأهداف التقليدية: يمكن إنجازها في:

- ✓ إبداء رأي محايد حول صحة القوائم المالية وكشف الأخطاء وأعمال الغش والتلاعبات.
- ✓ التأكد من صحة العمليات المثبتة في الدفاتر والسجلات المحاسبية.
- ✓ إمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية¹

ثانياً- أهداف حديثة: يمكن إنجازها في:

- ✓ مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة عملية التنفيذ والنتائج المحققة مع مقارنتها لما هو مخطط مسبقاً.
- ✓ تحديد وتحليل الانحرافات لمعرفة أسبابها ومدى معالجتها كما يعمل على الحد من الاسراف.
- ✓ تقييم كفاءة الأداء والكفاءة الانتاجية مع رفع مستوى فعالية المؤسسات²

المطلب الثالث: انواع ومعايير التدقيق المحاسبي.

ان تبني نوع ملائم من التدقيق لنظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة من شأنه أن يسمح بتحقيق الأهداف المرجوة منه، كما ان اتباع المعايير المنصوص عليها والتي تمثل اطارا عاما لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني يساهم وبدرجة كبيرة في التقليل من درجة الاختلاف.

¹ علي حاج بكري، أصول مراجعة الحسابات: اساسيات وعمليات، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، سوريا، 2004، ص47.

² المرجع السابق نفسه، ص04.

الفرع الأول: أنواع التدقيق المحاسبي.

وهناك أنواع متعددة من التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلال ها، ولكن مستويات الأداء التي تحكم جميع الانواع واحدة، وبوجه الاجمال يصنف التدقيق حسب وجهات النظر المختلفة إلى ما يلي¹.

أولاً- التدقيق من حيث نطاق عملية التدقيق.

1- التدقيق الكامل: إنّ المقصود بالمراجعة الكاملة هي المراجعة التي تخول للمراجع اطارا غير محدد للعمل الذي سيؤديه، وفيها يستخدم رأيه الشخصي في تحديد درجة التفاصيل فيما يقوم به من اعمال. ويعتبر مراجع الحسابات مسؤولاً عن أي اضرار تنشأ عن تهاونه في أية ناحية من نواحي العمل، او نتيجة الفشل في ممارسة المهارة والعناية المطلوبة منه القيام بها.²

2- التدقيق الجزئي: وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات أو البنود دون غيرها كأن يعهد إليه بتدقيق النقدية فقط، أو جرد المخازن.... إلخ. وفي هذه الحالة لا يمكنه الخروج برأي حول القوائم المالية ككل، وإنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له من مواضيع³ ومن المرغوب فيه هنا أن يحصل المدقق على عقد كتابي يوضح نطاق عملية التدقيق الموكلة إليه حتى لا ينسب إليه إهمال أو تقصير في القيام بتدقيق بند لم يعهد إليه أصلاً تدقيقه، وبذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من أية مسؤوليات كهذه.

ثانياً- التدقيق من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق.

1- التدقيق النهائي: ويكلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق عد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي. وفي ذلك ضمان بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لأنّ الحسابات تكون قد أقفلت مسبقاً، وهي ميزة لهذا النوع من التدقيق.

¹ - جمعة أحمد حلمي، 2009، مرجع سابق، ص42-43.

² - خالد امين عبد الله، مرجع سابق، ص32

³ - امين السيد احمد لطفي، دراسة متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص210، ص15.

ومن الواضح أن هذا النوع يصلح للتطبيق في المنشآت الصغيرة او المتوسطة ويقتصر في غالب الأحيان على تدقيق عناصر القوائم المالية وخاصة الميزانية تدقيقا كاملا تفضيلا، ولهذا كثيرا ما يطلق عليه تدقيق الميزانية.

2- التدقيق المستمر: هو التدقيق الذي يلزم إجراء عمليات الفحص والاختبارات على مدار السنة، ويتميز هذا النوع بتمتع المدقق بالوقت الكافي لاكتشاف الأخطاء والتجاوزات، ويطبق هذا النوع في المؤسسات الكبيرة نظرا لما تتمتع به من تعدد وتعقد حجم المعاملات

ثالثا- التدقيق من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق.

1- التدقيق الداخلي: هو عبارة عن عملية فحص للعمليات والسجلات، يقوم بها بصفة مستمرة موظفون من داخل المؤسسة، ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي اختلافا واسعا من مؤسسة إلى أخرى فقد يكون من أجل حماية أموال المنشأة. ولتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية¹

2- التدقيق الخارجي: هو فحص انتقادي للدفاتر المحاسبية والقوائم المالية من قبل شخص مهني مؤهل ومستقل عن المؤسسة يتم تعيينه بواسطة عقد، وهذا بقصد إبداء رأي فني محايد ومدعم بالحجج حول مصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة والتزامها بالمبادئ المحاسبية المعمول بها.²

ويجب ألا يتبادر إلى الأذهان أن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي يغني عن تدقيق الحسابات بواسطة مدقق خارجي مستقل لما سبق وظهر من أوجه الاختلاف بين النوعين وأهمها انعدام الحياد في التدقيق الداخلي لأن المدقق الداخلي خاضع بالتبعية للإدارة يخدم أهدافها، بينما يتوفر مبدأ الاستقلال في التدقيق الخارجي حيث المدقق هنا وكيل بأجر عن جمهرة المساهمين أو أصحاب المشروع

¹ - ذبيح لياس قالب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب أم البواقي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010، ص46

² - خضير مصطفى عيسى، المراجعة- المفاهيم والمعايير والإجراءات، ط2، مطابع جامعة الملك سعود، السعودية، 1996، ص13

رابعاً- التدقيق من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق:

1- **التدقيق الإلزامي:** قد تلزم المؤسسة بالتدقيق وفقاً للقوانين التشريعية وغالباً ما يكون في شركات الأموال التي يفرض عليها القانون التجاري تعيين مدقق حسابات للقيام بدور الرقيب على أعمال الإدارة ومن ثمّ يمكن توقيع الجزاء على الشركات التي تتخلف عن القيام بذلك. وهو ما يسمّى أحياناً بالتدقيق القانوني.

2- **التدقيق الاختياري:** للمؤسسة الاختيار في تعيين مدقق الحسابات حسب رغبة أصحابها دون أن يكون هناك لزاماً من قبل القانون، وهذا النوع من التدقيق يناسب المنشآت الفردية وشركات الأشخاص¹

خامساً- من حيث الغرض من عملية التدقيق:

1- **التدقيق الإداري:** يهدف للتحقق من كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها في أفضل وجه وتقديم التوصيات والنصائح اللازمة لمعالجة مواطن الضعف في النظام الإداري المطبق.

2- **تدقيق التكاليف:** يخص مختلف التكاليف بهدف فحصها واختبارها ومدى مطابقتها للواقع، وعلى المؤسسة متابعة مختلف التكاليف عند إعدادها بالخطط والمعايير الموضوعية لها.

3- **التدقيق لأغراض أخرى:** هو أن يتم تعيين المدقق من قبل جهة معينة في سبيل الوصول إلى حقيقة ما فكمثال على ذلك يقوم البنك المقرض بتعيين مدقق في سبيل التعرف على حقيقة الوضع المالي للعميل طالب القرض، أو قيام الإدارة الجبائية بالتدقيق في التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بغرض التأكد والتحقق من صحتها وموضوعيتها.

الفرع الثاني: معايير التدقيق المحاسبي.

أصدر مجمع المحاسبين الأمريكيين AICPA في عام 1939 تسعة معايير للتدقيق أضاف عليها معياراً عاشراً في عام 1954 تحت اسم معايير التدقيق المقبولة عموماً، حيث تم تبويبها في ثلاثة 3 مجموعات وهي:

¹ - خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص 36

أولاً- المعايير العامّة: وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي لمن يزاولون مهنة التدقيق، يطلق عليها المعايير الشخصية، وتشمل ثلاثة معايير وهي¹:

- ✓ أن يقوم بعملية التدقيق شخص او أشخاص لديهم خبرة كافية وتدريب مهني ملائم وهذا بتوفير التأهيل العلمي والعملية مع عامل التطوير والتحديث في تدقيق الحسابات
- ✓ الاستقلالية والحياد أساس مهنة التدقيق أي قدرة المدقق على العمل بنزاهة وموضوعية
- ✓ العناية المهنية اللازمة بحيث ترتبط بالمدقق عدة مسؤوليات ليكون مدركا لكل حقوقه وواجباته المهنية

ثانياً- معايير العمل الميداني: ترتبط هذه المعايير بتخطيط وتنفيذ عملية التدقيق، وتشمل ثلاثة معايير باختصار وهي:

- ✓ وضع مخطط شامل للعملية ويشرف على مساعديه بطريقة ملائمة لتنفيذ البرامج المسطرة
- ✓ القيم بدراسة محكمة لإجراء تقييم شامل لنظام الضبط الداخلي المعمول به ليكون أساس يعتمد عليه في مهمة التدقيق.
- ✓ الحصول على الأدلة وقرائن الاثبات الكافية والمقنعة التي من شأنها تكون أساسا معقولا لإبداء الرأي الفني المحايد حول البيانات المالية²

ثالثاً- معايير إعداد التقرير: وهي مجموعة من المقاييس المتعلقة بإعداد التقرير النهائي وشروط إعداده لكونه المنتج المادي الأساسي لعملية التدقيق، ويجب أن يكون واضحا ومختصرا كما أصدرت الهيئات المختصة أربع معايير تحكم إعداد التقرير وهي:

- ✓ يجب أن يبين التقرير ما إذا تم إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها
 - ✓ وجود الثبات والتجانس والاستمرارية في تطبيق المبادئ المحاسبية
 - ✓ الإفصاح الكافي لكل بيانات القوائم المالية
- يتضمن التقرير رأي المدقق بشكل محايد وفي حالة عدم ابدائه يجب ذكر الأسباب³.

¹- وليام توماس، امرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ط2، دار المريخ، الأردن، 2013، ص52.

²- إبراهيم شاهين، المحاسبة والمراجعة كمهنة متقدمة، مجلة المحاربون، ع04، الكويت 2013، ص20.

³- عبد الفتاح محمد الصحن، واخرون، أسس المراجعة: الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص42.

المطلب الرابع: طرق، فروض وقواعد مهنة التدقيق المحاسبي.

الفرع الأول: طرق التدقيق الحاسبي.

تتضمن عملية التدقيق استعمال الطرق التالية على سبيل المثال لا الحصر:

- 1- **الملاحظة:** وتطبق في الحكم على صلاحية الطرق المحاسبية المستعملة في المؤسسة ومدى كفاءة نظام الرقابة الداخلي علاوة على استخدامها عند القيام بعمليات الجرد لأصول المشروع المختلفة.
- 2- **التفتيش:** وتطبق في تدقيق الاستثمارات المالية والأصول الأخرى الشبيهة لتقرير وجودها الفعلي كما تستخدم للحصول على بيانات داعمة لتكاليف الأصول، والإيرادات والمصاريف العادية، وما شابه ذلك من البنود.
- 3- **التثبيت:** وتطبق في التأكيد من أرصدة الحسابات ومبالغ العمليات التجارية مع أطراف خارج المشروع، وارصدة الأصول الموجودة في عهدة أشخاص خارجة كالإرساليات وبضائع الأمانة وغيرها.
- 4- **المقارنة:** وتطبق على أرصدة الحسابات والبيانات المالية الجارية بمقارنتها مع بيانات شبيهة او مماثلة خاصة بفترات سابقة او لاحقة لبيان الأسباب الكامنة وراء أي تغيرات هامة.
- 5- **التحليل:** وتطبق على البيانات الجارية لتقرير مدى الاعتماد عليها ونشرها كمعلومات عن المشروع المعني.
- 6- **الاحتساب:** وتطبق على البيانات الرقمية المقدمة من العميل كاحتساب بضاعة آخر المدة والمستحقات.
- 7- **الاستفسار:** وتطبق على سياسات المشروع المعني، والأمور والقضايا التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية المنشورة، مثل الالتزامات العرضية، والخطط المستقبلية¹

¹ - خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص14.

الفرع الثاني: فروض التدقيق المحاسبي.

تعتبر الفروض بمثابة الأساس الذي ينطلق منه الباحثون في تطوير نظرية المدققة وتطوير الأفكار العلمية الخاصة بمهنة التدقيق وتتمثل فروض التدقيق المحاسبي في¹:

1- استقلالية المدقق: حيث يثوم المدقق بعمله وفقا لما تضعه الاتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمدقق بصورة صادقة وعادلة.

2- قابلية البيانات المالية للفحص:

3- خلو القوائم المالية للفحص من الأخطاء غير العادية أو التلاعب: حيث ان وجود الأخطاء والتلاعب يتطلب من المدقق فحص تفصيلي لكافة الدفاتر والسجلات حتى يتأكد من عدم وجود أخطاء.

4- وجود نظام رقابة داخلي سليم: فاذا توفر نظام رقابة سليم وفعال فان مخرجات نظام المعلومات يمكن الاعتماد عليها بدرجة أكبر من قبل الإدارة والملاك ويشمل الرقابة الداخلية في أي منشأة.

5- ثبات حقائق الماضي في المستقبل ما لم يظهر تغير الظروف: هذا يعني انه إذا اتضح للمدقق أن إدارة المشروع رشيدة والرقابة الداخلية سليمة، فانه يفترض ان يستمر الوضع كذلك في المستقبل وإذا تبين العكس فانه يأخذ ذلك بعين الاعتبار ويكون في حرص منها في الفترات القادمة.

6- عدم وجود تعارض حتمي بين محاكمة كل من المدقق الخارجية والإدارة: حيث يكون هناك تبادل للمنفعة بين إدارة المؤسسة ومدقق الحسابات.

الفرع الثالث: قواعد مهنة تدقيق الحسابات.

لممارسة مهنة مراقبة الحسابات على الشخص القائم بها الالتزام بمجموعة من القواعد منها:

1- الاستقلالية والموضوعية: فيجب لا يملك عند تنفيذ المراقبة أي مصلحة او ربح قد يؤثران على استقلالية وموضوعية الحكم.

¹ - شريقي عم، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2011/2012 ص 15-16.

2- العناية المهنية: وهي تحمل المسؤولية العامة عن العناية بمهمته فيجب ان يبذل العناية الكافية عند قيامه بمدققة حسابات الشركة واعداده لأوراق عمل المدققة، تقييمه للقوائم المالية، وابداء رأيه الفني المحايد، مع التزام معايير الفحص والواجبات المهنية.

3- الكفاءة المهنية: كالشهادات والتسجيل في جدول الغرفة الوطنية لمدققي الحسابات إضافة ذلك ينصب القانون على شروط التكوين النظري والتطبيقي الملزم بها مدقق الحسابات.

4- سر المهنة: فهو ملزم بالكتمان إلا إذا لزم القانون الافشاء كما تنص المادة 72 من القانون رقم 10-01 ولا يتقيد المدقق بالسر المهني في الحالات المنصوص عليها في القانون¹

المبحث الثاني: الجوانب النظرية لمهمة الرقابة الجبائية.

الرقابة بشكل أو باخر أمر طبيعي في أي مجتمع، لأنها تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثر للغير نتيجة لتجاوز المسؤول لسلطته أو تجاوز المحكوم لحقوقه، ويترتب عن ذلك اثار عدة. فأى نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه رقابة صحيحة، فعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا، ولا تختلف الرقابة في هذين النظامين عنها في النظام الجبائي ففي هذا الأخير تعد من بين الوسائل المجدية والمستعملة للكشف عن مواطن التهرب الضريبي.

المطلب الاول: تعريف الرقابة الجبائية وأسباب ظهورها.

تعددت تعاريف الرقابة الجبائية الا انها في مجملها تسعى الى مفهوم واحد وهو فحص ومراقبة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وكذا التأكد من صحته وهي أسباب رئيسية لقيام الرقابة الجبائية.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية.

هناك العديد من التعاريف نذكر منها:

¹ - عبد العالي محمدي، دور مدقق الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي الإداري، يومي 06-07 ماي 2012، جامعة الجزائر، ص03.

✓ **التعريف الأول:** تعرف الرقابة الجبائية بأنها: "الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها حسب الاقتصادي Claude Laurent تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتصحيح الأخطاء الملاحظة".¹

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

✓ **التعريف الثالث:** الرقابة الجبائية عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدف في حسابات المؤسسة السنوية، مع مراعاة القواعد والمبادئ الضريبية.³

الفرع الثاني: أسباب ظهور الرقابة الجبائية.

حيث أن ظهور الرقابة الجبائية كان راجع لمجموعة من الأسباب ومنها ما يلي:

1- **الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:** تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، عن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها كما تسمى أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية⁴.

2- **الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:** عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتل سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات

¹ - ليامس قالب ذبيح، مرجع سابق، ص19.

² - مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، ط1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص11.

³ - سمية قعموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، ع6، الصادرة عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2016، ص297.

⁴ - عيادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص11.

مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي لأنها تشكل وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية¹

المطلب الثاني: مبادئ واهداف الرقابة الجبائية.

ان أساليب الرقابة الجبائية مهما كانت تتميز بالصرامة من جهة والردع من جهة أخرى، تبقى في امس الحاجة الى إرساء مبادئ وأطر أساسية التي يمكن من خلالها ان تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان، وذلك من خلال العمل على تغيير الجبائية وتوعية المكلفين بالشكل الذي يغير ذهنياتهم، ويمكن تصنيف هذه المبادئ الى ما يلي:

الفرع الأول: مبادئ الرقابة الجبائية.

أولاً- إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للمراقبة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي²، لذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وهذا من خلال:

1. تبسيط وتحسين صياغة التشريع الضريبي: يتحقق ذلك من خلال الالتباس في الصياغة حتى يتسنى لمكلفين فهمها، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الاسلوب.

2. تحقيق العدالة الضريبية: تعتبر العدالة الضريبية من المبادئ الأساسية للضريبة والنظام الضريبي من خلال، التوزيع الامثل للعبء الضريبي وإعادة التوزيع العادل للمداخيل والثروات على أفراد المجتمع.

ثانياً- ترقية وتطوير الادارة الجبائية: يجب أن تتوفر الادارة الجبائية على مستوى عال من الكفاءة وكذا الامكانيات البشرية والمادية الملزمة التي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، كما تتمثل الامكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن ملائمة تعطي انطبعا لدى الموظفين إضافة إلى توفير الأجهزة العالمية ووسائل الاتصال الحديثة.

¹ - الياس قالب ذبيح، مرجع سابق، ص 20

² - عيد الانبي بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011، ص 92.

ثالثا- ارسال الفحص الجبائي لدى المكلف بالضريبة: ويتم ذلك من خلال تقديم الادارة يد المساعدة للمكلفين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للجبائية، ووضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات التشريع الجبائي وشرح الاجراءات الجبائية كمواقيت التصريف والدفع، وذلك من خلال انتهاج جملة من السياسات الإعلامية¹.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية. من أهم الاهداف التي تسعى الادارة الجبائية لتحقيقها نذكر منها:

1- الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدل مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة، وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أي مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية².

2- الهدف الاداري: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما لإدارة الضريبة من خلال المعلومات والخدمات التي تقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الاخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والاحصائيات³.

3- الهدف المالي والاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الاموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الاموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل⁴.

4- الهدف الاجتماعي: على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل التلاعب والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباته، وهذا سعيا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين⁵.

¹ - العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، المدية، الجزائر، 2008، ص109

² - العثماني مصطفى، مرجع سابق، ص98.

³ - لياس قالب ذبيح، مرجع سابق، ص20.

⁴ - نجات نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003/1999، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص36.

⁵ - محمد طالبي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995/1999، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001/2002، ص43.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة الجبائية.

تختلف الطريقة التي تلجأ إليها إدارة الضرائب من أجل اتخاذ إجراءات المراقبة بالنظر إلى عدة معطيات وحسب طبيعة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

الفرع الأول: الرقابة الجبائية الشاملة.

هذه الرقابة تتم بمكتب المراقبة على مستوى ملف المكلف بالضريبة وتميز عامة بين ما يسمى بالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

1- الرقابة الشكلية: تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها عاقبة بتصحيح الاخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين.

2- الرقابة على الوثائق csp: على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية الذي يتواجد فيه الملف الجبائي، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقات المنتقاة من قنوات اخرى كالإدارات والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الاطراف الأخيرة.¹

الفرع الثاني: الرقابة الجبائية المعمقة.

تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخل المباشر لأعوان المحققين في الاماكن التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم وتهدف هذه التدخلات الى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية وجميع الوثائق الملحقة والتبريراتها الملزمة في محاولة استدراك التهرب الضريبي ويمكن أن تكون في احدى الصور التالية:²

¹ - منور أوسرير، محمد حمو، جباية المؤسسات، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص203.

² - محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، ص92/2014.

1- التدقيق في محاسبة المكلف: vc تنص المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية على أنّ التحقيق الجبائي هو عبارة عن مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المقدّمة من طرف المكلفين بالضريبة.

يهدف هذا التحقيق إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقّق فيها ويسمح كذلك بإطلاع المؤسسة على واجباتها الجبائية، ويخبر عون الإدارة المكلف عن مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه ويطلعه العون المحقّق كذلك بكيفية تقديم الطعون اللازمة.

2- التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية VASEF: حسب المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية "يعتبر التحقيق في محل الوضعية الجبائية امتدادا للتحقيق المحاسبي، كما يمكن ان يكون مستقلا عن هذا الأخير إذا تعلّق الأمر بمكلف لا يملك ملقا جبائيا، تمّ نصه لأول مرة في قانون المالية لسنة 1992 مسaire لحركة الإصلاحات التي عرفتها السياسة الجبائية في الجزائر وقد عزّفه المشرّع الجبائي على أنه "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي.

3- التدقيق المصوب في المحاسبة: Vpc تم استحداث مؤخرًا شكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 والمسمى بالتدقيق المصوب في المحاسبة. Vpc والمنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية¹.

المطلب الرابع: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

تعتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة للقيام بها بطريقة صحيحة ومنظمة وتعزيزا لذلك منح المشرّع الجزائري الإدارة الضريبية مجموعة من الحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية، وبالمقابل فقد أملت على المكلف عدّة التزامات ومنحت له مجموعة من الحقوق لحمايته من كل تعسف محتمل لدى المصالح الضريبية.

¹ - المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، الجزائر، 2013، ص 13.

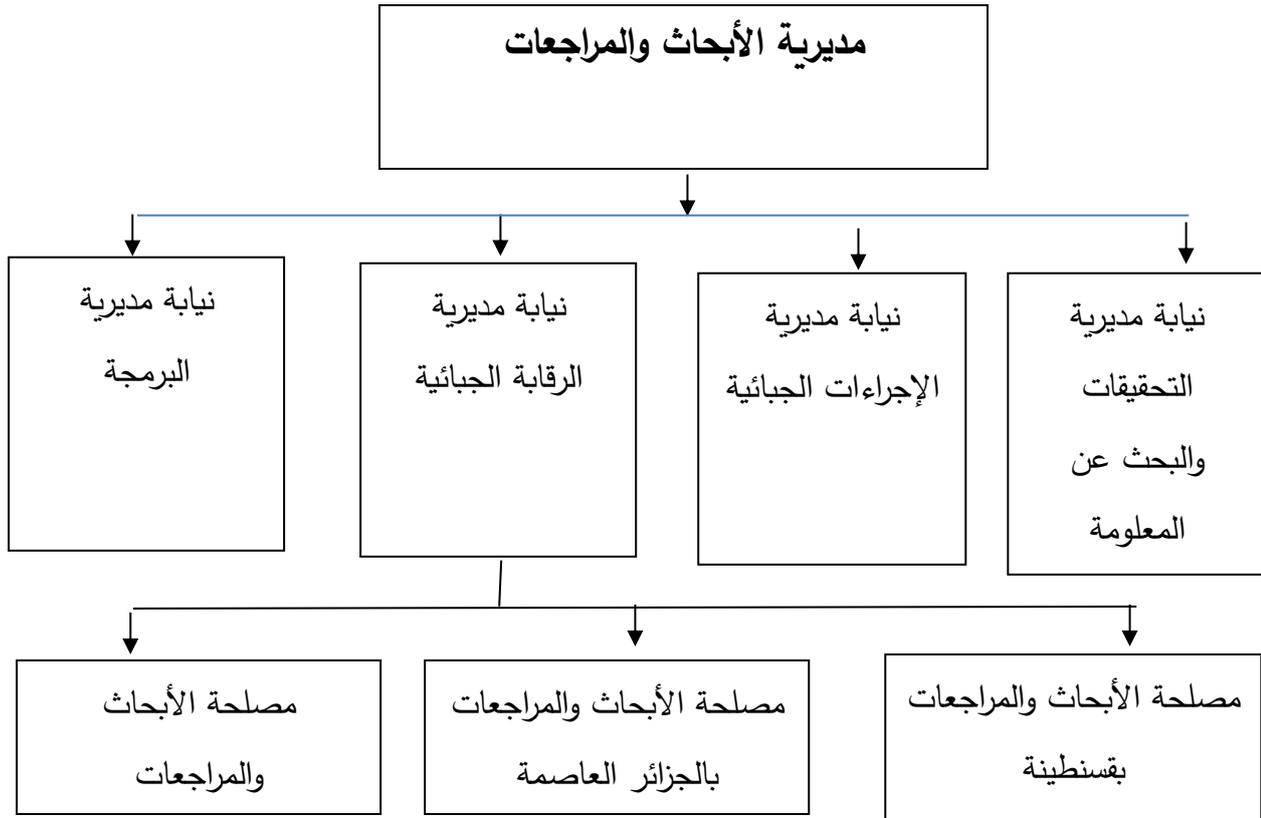
الفرع الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

يتمثل الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية فيما يلي:

أولاً: الأجهزة المكلفة بالرقابة: تضطلع بمهام الرقابة الجبائية أربعة أجهزة:

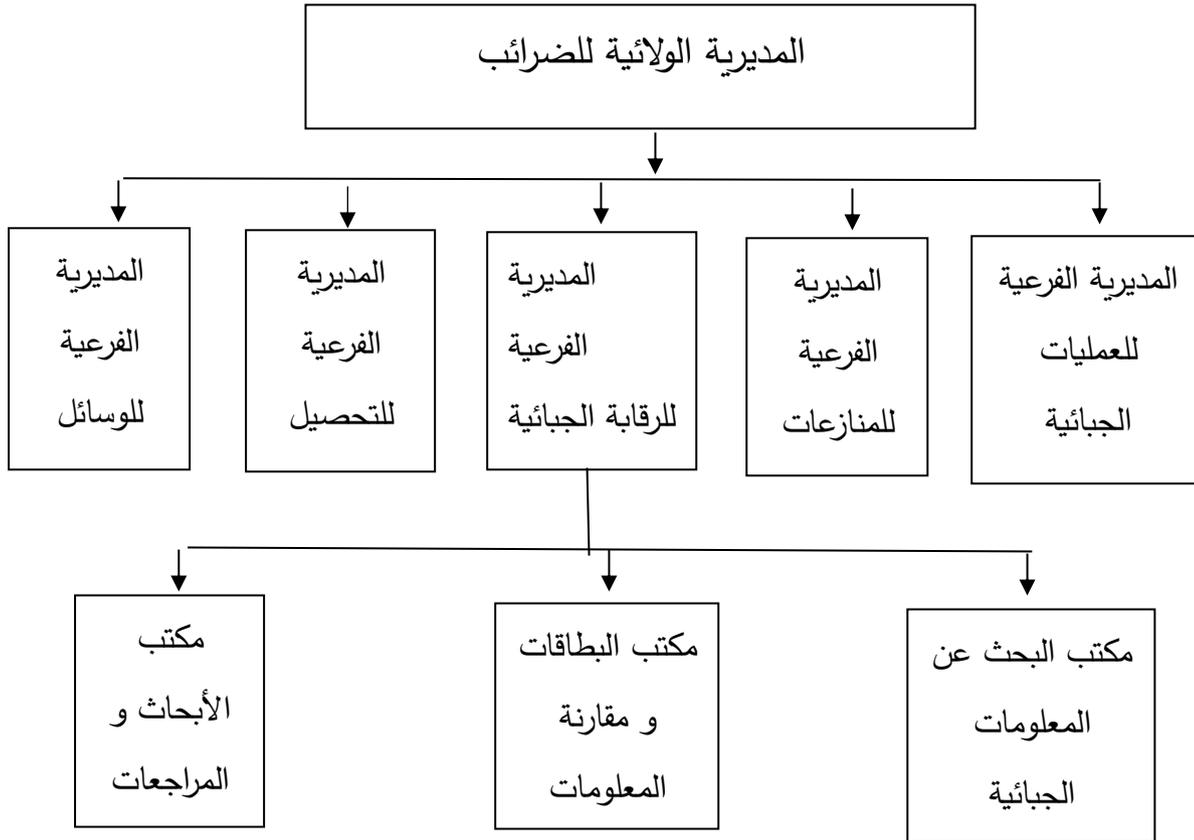
1- مديرية الأبحاث والمراجعات: أنشأت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13/07/1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها، كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني، وتتنحصر مهامها في تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لانتقاء الملفات الجبائية، وهذا باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله.

الشكل رقم : 1-1: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات



2- المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية: إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي، فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بقيام عملية الرقابة الجبائية بتكفل مديرية فرعية مهتمة بهذا المجال، إذ تعد الهيئة المختصة بهذه المهمة عبر إقليمها.

الشكل رقم 1-2: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

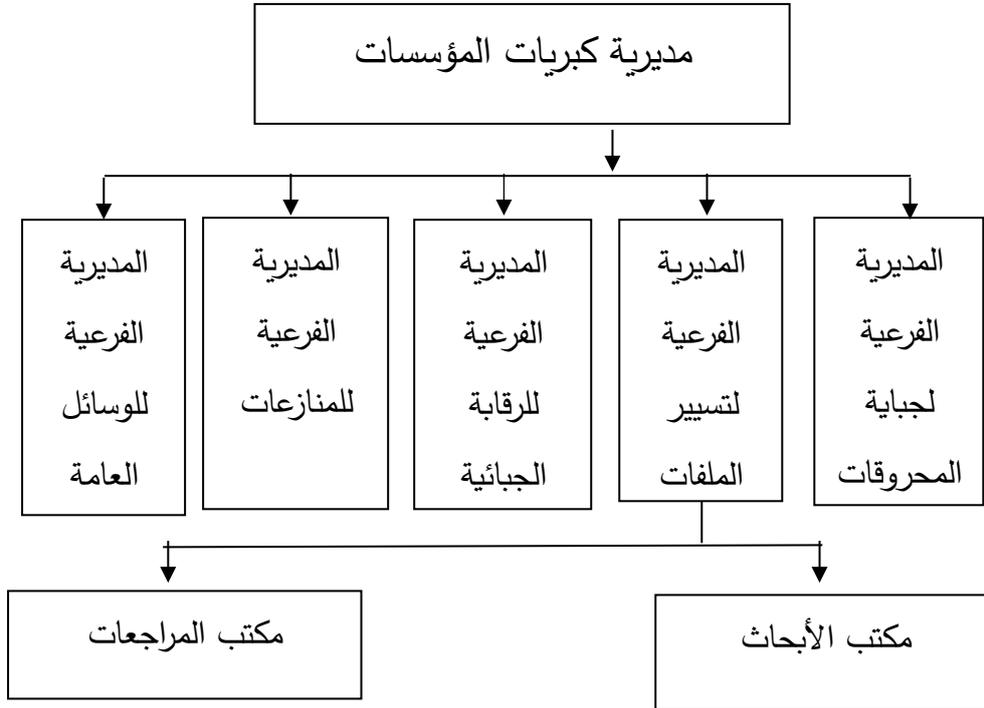


المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 34 المؤرخة في، 22/06/2007 ص 20

3- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث التابعة لمركز الضرائب.

4- مديرية كبريات المؤسسات: أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 26/12/2005 و لها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات، أما الهيكل التنظيمي لهذا الجهاز الحديث موضح في الشكل الموالي.

الشكل رقم 1-3: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 06-327.

ثانيا- الأعوان المكلفين بالرقابة الخارجية.

كل عون تابع للإدارة الجبائية الذي له رتبة مفتش على الأقل له الكفاءة لإجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية (طبقا لأحكام المادة 20-2 من قانون الإجراءات الجبائية)¹ الفرع الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

قصد الكشف عن المخالفات المرتكبة تقوم الإدارة الضريبية بالرقابة الجبائية، وفعاليتها تتوقف على اطارها القانوني.

أولا: الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية.

تتمتع الإدارة الجبائية بحقوق قانونية تسمح لها بمباشرة مهامها على أكمل وجه وتتمثل في:

1- الحق في الرقابة: ومن أهم ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة ما يلي:

✓ تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم

¹ - المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 8.

- ✓ تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا وأتعابا
- ✓ يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية¹
- 2- حق الاطلاع:** من بين الجهات المعنية بالاطلاع نجد:
 - ✓ الإدارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية بمختلف مستوياتها وحتى المؤسسات التربوية.
 - ✓ مصالح الضمان الاجتماعي والمحافظات العقارية من الجهات القضائية وحتى المؤلفين والمحضرين.
 - ✓ مختلف الهيئات والمؤسسات ذات الطابع المالي كالبنوك ومصالح البريد، الصناديق الخاصة.
 - ✓ الاطلاع على المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة بالمكلف بالضريبة المعني.
- 3- الحق في المعاينة والحجز:** ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليسية او غش حيث يمكنها القيام بإجراءات المعاينة قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم التي تبرر التصرفات الهادفة الى التملص بترخيص من رئيس المحكمة بناء على طلب مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل.
- 4- الحق في استدراك الأخطاء:** حيث حدد الاجل القانوني لاستدراك الأخطاء المرتكبة من طرف الإدارة الجبائية بأربع سنوات الأخيرة.²

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2017، المادة 18-1، ص9.

² - سليمان عتير، دور القابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدّمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 1011-2012، ص84

المبحث الثالث: دراسات سابقة.

خلال هذا البحث ومحاولة منّا في حلّ الإشكالية المطروحة تمّ الاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة والتي تصبّ في موضوع البحث أو في جانب واحد منه، ونجد منها:

الفرع الأول: رسائل الدكتوراه

1. دراسة ذبيح محمد امين، أثر تطبيق الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2021/2020

تطرّق الباحث لمعرفة أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة من وجهة نظر أعوان الرقابة الجبائية على مستوى مديريات الضرائب التابعة للمديرية الجهوية سطيف، استخدم الباحث المنهج الوصفي والتحليلي، وقام بدراسة كمية إحصائية تتناول عرض استبيان لوجهة نظر أعوان الرقابة الجبائية حول موضوع البحث.

وخلص الباحث الى أنّ: توفّر متطلبات الرقابة الجبائية والتزام أعوان الرقابة الجبائية بها له دور إيجابي في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، ويظهر ذلك من خلال ارتفاع حصيلة الضرائب (هدف مالي)، وتراجع عمليات الغشّ والتهرب الضريبي نتيجة ارتفاع معدلات الالتزام والامتثال الطوعي من طرف المكلف (محاربة الغشّ والتهرب الضريبي)

2- دراسة بهلولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر -دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين- أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس -سطيف-1- الجزائر، 2017/2016

حاولت الباحثة من خلال هذه الدراسة الى ابراز اثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، انطلاقا من الإحاطة بعموميات حول معايير التدقيق بصفة عامة ومعايير التدقيق الدولية بصفة خاصة، وتحليل لاهم ما جاءت به لتنظيم مهنة التدقيق المحاسبي، وتناولت ابرز التشريعات الحالية التي تحكم المهنة وبعدها اعتمادا على النتائج المتوصل اليها تم تصميم استبيان وتوزيعه

على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وقد كشفت هذه الدراسة ان التشريعات الحالية المحلية لا تكفي لضمان ممارسة جيدة للمهنة وان مدقق الحسابات لا يلجأ الى معايير التدقيق الدولية، اذ ان العمل بهذه المعايير كفيلا بان يساعد المدقق على تقييم الخطر وجمع ادلة التدقيق كافية وملائمة، يساعده على الاستفادة من عمل مدققين اخرين وتقديم تقرير كاف وملائم.

3- بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي-دراسة ميدانية حالة مديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات، بسكرة، أطروحة دكتوراه الطور الثالث LMD تخصص محاسبة، بجامعة محمد خيضر بسكرة 2015/2014.

تم التوصل من خلال هذه الدراسة التي أجرتها الباحثة إلى أن التدقيق الجبائي له دور إيجابي في تحقيق الفعالية الجبائية من حيث برنامج التدقيق الجبائي، وما يتوفر عليه المدقق الجبائي من مؤهلات علمية ودقة ومصداقية عمليات التدقيق الجبائي وهذا ما يؤدي إلى زيادة الإيرادات والحد من التهرب الضريبي وتوصلت أيضا الى وجوب ان يكون التشريع الجبائي مكثفا وفق منهجية علمية تتماشى والعولمة الاقتصادية وعليه بناء القرارات الجبائية المسبقة للفعالية، كما انه يجب تأهيل الادارة التي تسهر على تطبيق إجراءات التدقيق من خلال الاهتمام بالعنصر البشري فيها فقد تكون الرشوة سببا في انتشار ظواهر التهرب والغش الجبائيين في الكثير من الحالات

الفرع الثاني: مذكرات ماجستير

1. دراسة الياس قلاب ذبيح، مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية أم البواقي، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011/2010

هدفت هذه الدراسة إلى تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد من أجل مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وهذا بالاعتماد على التدقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة والكشف عن التجاوزات.

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بتحيينها عن طريق قوانين المالية أو المراسلات والتعليمات الصادرة من المديرية العامة للضرائب، لتساعد العون المدقق في أداء مهامه وعدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت مما تسبب له تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية.

- الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لتساعد الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبتها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد، وهذا عن طريق القيام بالأبحاث الخارجية والتدخلات الميدانية مع طلب معلومات من كل الأطراف التي لها علاقة مباشرة مع المكلف بالضريبة.

2. دراسة سليمان عتير، الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، فرع علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012/2011.

هدف الباحث من وراء هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية والمعلومات المحاسبية من خلال التصريحات الجبائية ولفت الانتباه إلى الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في التحسين من جودة المعلومات المحاسبية حيث تم ابراز الأدوار الأخرى الخفية للرقابة الجبائية بخلاف مكافحة التهرب الضريبي وخلص الباحث إلى أن: المصالح الجبائية تعتمد في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجبة التسديد من قبل المكلفين على المعطيات التي تتضمنها تصريحاتهم، وللتأكد من مدى صحة هذه المعلومات يتم التحقق فيها لمعرفة مدى جودتها عن طريق ما يسمى بالرقابة الجبائية.

3- دراسة: لقيطي الأخضر، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2009،

تكمّن إشكالية هذه الدراسة في تحديد الإجراءات المتبعة في مراجعة الحسابات وتشخيص واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر، حيث تناولت هذه الدراسة التأصيل العلمي للمراجعة، خطوات واجراءات القيام بمهنة المراجعة، تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر، ثم الوقوف اما واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر باستعمال أداة الاستبيان

4- قوت جاسم يوسف حمادة، التزام المدقق الضريبي بمتطلبات ممارسة مهنة التدقيق وأثر ذلك في تحسين فاعلية التدقيق الضريبي-دراسة ميدانية في إدارة الفحص والمطالبات الضريبية في دولة الكويت، مذكرة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2014،

هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى تأثير التزام المدقق الضريبي بمتطلبات ممارسة مهنة التدقيق في تحسين فاعلية التدقيق الضريبي من وجهة نظر مدقق الحسابات والعاملين في مكاتب التدقيق من خلال دراسة استبائية خلصت في الأخير الى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدقق الضريبي بمتطلبات مهنة التدقيق في تحسين فاعلية التدقيق الضريبي، وأوصت بضرورة اهتمام التشريعات الضريبية الكويتية بمعايير التدقيق الدولية.

الفرع الثالث: ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

مما لا شك فيه أن هذا الدراسة سبقتها عدة بحوث ووسائل علمية ومؤلفات، قد تكون تناولت مثل هذه الدراسة أو جزئية من جزئياتها، والتي تحاكي في الغالب بيئتها، ومن هذه الدراسات، الدراسات التي تم الإشارة إليها أعلاه، والتي تطرقت للرقابة الجبائية، من خلال إبراز دورها الفعال في مكافحة والحد من التهرب الضريبي، باعتبارها أداة من أدوات الإدارة الجبائية في محاربة الظاهرتين، بالإضافة لتلك الدراسات التي تطرقت للتدقيق المحاسبي لغرض الضريبة او التدقيق الضريبي، ودوره في الحد من الغش والتهرب الضريبي، باعتباره وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية، وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة هو ان دراستنا تناولت التدقيق المحاسبي ليس لأغراض ضريبية بل لأغراض محاسبية حيث ارتأينا ان نبين الأثر الذي يتركه التدقيق المحاسبي (يقوم به مدققوا حسابات) على الملفات التي تخضع للرقابة الجبائية ونبين الفرق بينها وبين تلك التي لم تخضع للتدقيق المحاسبي من قبل، ولتحقيق هذا الغرض قمنا بدراسة ملفين خضعا للتحقيق الجبائي من طرف أعوان الإدارة الجبائية احدهما تم تدقيقه من طرف محافظ حسابات والاخر لم يدقق وعولجت قوائمه من طرف محاسب معتمد فقط.

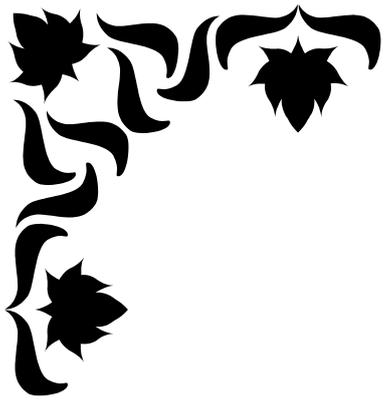
خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تناولنا من خلال المبحث الأول التدقيق المحاسبي الذي يبيّتر العملية المنتظمة التي تقوم بجمع الأدلة والقرائن بطرق موضوعية ومنهجية حيث يقوم بها محافظ الحسابات بغرض الشهادة

على صحة وانتظامية الحسابات السنوية، ونتيجة انفصال الملكية عن الإدارة فان كل منهما يسعى الى تحسين القوائم المالية من اجل تحقيق عدة اهداف منها تجنب الاخطار الضريبية التي تتعرض لها المؤسسة خلال الرقابة الجبائية.

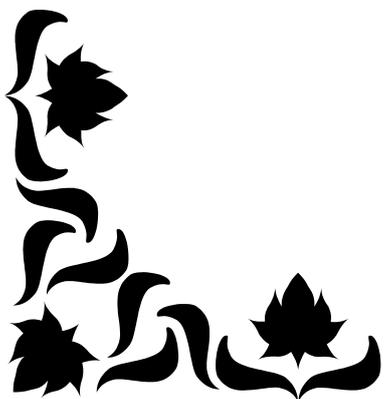
تعتبر الرقابة الجبائية من اهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة باعتبارها أداة قانونية من جهة واسلوب وقائي وعقابي من جهة أخرى وعليه تطرقنا في المبحث الثاني الى مدخل مفاهيمي لها يبرز أهمية الرقابة الجبائية بمختلف اشكالها في اكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها والمساهمة في الحد من التهرب الضريبي الذي ينزف الخزينة العمومية حيث عمل المشرع على تنظيم سيرها وعملها باسناد مهمة القيام بها الى أجهزة مختصة في ذلك

ومن خلال عرض الدراسات السابقة في المبحث الثالث يمكن القول ان التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية لقي اهتمام العديد من الباحثين سواء على المستوى المحلي او الدولي حيث تم ربطهما بالعديد من المتغيرات وجاءت الدراسة الحالية لتدرس الأثر الذي يضيفه التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية.



الفصل الثاني:

دراسة ميدانية بمركز الضرائب برج بو عريش.



تمهيد:

قمنا في الفصل السابق بتسليط الضوء على التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية من الناحية النظرية، ويتناول هذا الفصل الدراسة الميدانية لمعرفة مدى تأثير التدقيق المحاسبي على الرقابة الجبائية، ولتحقيق هذا قمنا بدراسة ميدانية في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج حيث ان الجزء الأول يتعلق بلمحة عن مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج وهو المؤسسة المستقبلة، والجزء الثاني الذي يهدف الى دراسة حالة حسب إجراءات الرقابة الجبائية (التحقيق الجبائي).

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

في إطار سعي الإدارة الجبائية لتحسين الخدمة المقدّمة قصد إنشاء ديناميكية جديدة للتقدّم وتعزيز الوعي الجبائي وتطوير العلاقة بين مختلف المصالح الضريبية وبين المكلفين، تمّ إنشاء طريقة تسيير جديدة تتمثّل في مراكز الضرائب المنتشرة على مستوى الوطن، والتي توقّر مسؤولية أكبر في العمل وتقدّم علاقة أكثر تفتحًا وقرابة من المكلفين.

المطلب الأول: تقديم للمؤسسة محل الدراسة

الفرع الأول: التعريف بمركز الضرائب (CDI)

يعتبر مركز الضرائب من الهياكل المستحدثة من طرف الإدارة الجبائية، حيث يتكفّل بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين لمجال اختصاصه. والتي تتمثّل في¹:

- ✓ -المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي؛ وغير التابعة لمجال اختصاص مديرية كبريات الشركات والتي يفوق رقم اعمالها 30.000.000
- ✓ المكلفين أصحاب المهن الحرة؛
- ✓ الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- ✓ -المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

وتقسم مراكز الضرائب الى ثلاثة أصناف وذلك تبعا لعدد الملفات المسيرة من قبل المركز وهي كالاتي²:

- ✓ الصّنف 01: عدد الملفات من 8.000 ملف إلى 12.000 ملف؛
- ✓ الصّنف 02: عدد الملفات أكبر من 4.000 ملف وأقل من 8.000 ملف؛
- ✓ الصّنف 03: عدد الملقّات أقل من 4.000 ملف.

¹ مديرية العلاقات العمومية والاتّصال، مديرية الضرائب تنظيم ومهام، الجزائر، نشرة 2016، ص01.

² موقع المديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz مركز الضرائب بتاريخ 2015/04/16

اما فيما يخص مركز الضرائب لولاية برج بوعرييرج فقد بدأ العمل بتاريخ 2012/12/02م، ويضمّ حاليا 115 عاملا مؤرّعين على مختلف مصالح المركز ويعالج المركز 4724 ملف جبائي وذلك حتّى تاريخ 2020/12/31م¹

الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب.

تتخصر مهام مركز الضرائب في المجالات التّالية:

أولا- في مجال الوعاء الضريبي

- ✓ يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- ✓ يمسك ويسير الملفات الجبائية للمكّفين بالضريبة الخاضعين للنّظام الحقيق لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- ✓ إصدار الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء او التّحصيل مع معاينتها والمصادقة عليها.

ثانيا- في مجال التحصيل.

- ✓ التّكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيلات الضرائب والرسوم والاتاوى؛
- ✓ تنفيذ العمليات المادية للدفع والتّحصيل وتقدير الأموال النقديّة؛
- ✓ ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم.

ثالثا- في مجال الرّقابة

- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- ✓ إعداد وتحقيق برامج التّدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.²

¹ موقع المديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz مركز الضرائب بتاريخ 2015/04/16

² المديرية العامة للضرائب، المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 2006/09/18 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 20، الجريدة الرسمية المؤرخة في 1427هـ الموافق لـ 2006/09/24م، العدد 59.

رابعاً- في مجال المنازعات.

- ✓ دراسة ومعالجة الشكاوى؛
- ✓ متابعة المنازعات الإدارية والقضائية
- ✓ سداد القروض والرّسوم على القيمة المضافة.

خامساً- في مجال الاستقبال والاعلام.

- ✓ ضمان مهمّة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- ✓ التّكفل بالإجراءات الإدارية الخاصّة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية؛
- ✓ تنظيم وتسيير المواعيد،
- ✓ نشر المعلومات والمطبوعان لصاح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضّرائب.

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضّرائب

يتكون مركز الضّرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقبّاضة ومصلحتين تحت سلطة رئيس المركز:

أولاً- المصالح الرئيسية: تنقسم إلى ثلاث مصالح والتمثّلة في:

1. المصلحة الرئيسية للتسيير: وهي مكلفة بالقيام بالوظائف التالية¹:

- ✓ التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الاولية للاحتجاجات؛
- ✓ المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلًا مفوضًا عن المدير الولائي للضّرائب؛
- ✓ اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق او الرقابة المحاسبية؛

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18/09/2006، مرجع سابق، العدد 59.

✓ -إعداد تقارير دورية وتجميع الاحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى والحرص على انسجامها.

تضمّ هذه المصلحة الرئيسية خمسة (05) مصالح فرعية وهي:

✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛

✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العموميّة؛

✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛

✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛

✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرّة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تقوم بالأدوار التالية¹:

✓ إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛

✓ اقتراح عملية المراقبة وانجازها بعنوان الرقابة في عين المكان والمراقبة على أساس الوثائق

لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

وتضمّ هذه المصلحة أربعة (04) مصالح فرعية وهي²:

أ. مصلحة البطاقيات والمقارنات: هذه المصلحة مكلفة بالمهام التالية:

✓ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحليّة للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛

✓ مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛

✓ التّكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشّعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 89من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة وصلحياتها، الجريدة الرسمية المؤرخة في 02 ربيع الثاني 1430 الموافق لـ 2009/03/29 ص 20، 21.

² نفس المرجع السابق، المواد 91، 92، 93، 94، ص 21

ب. مصلحة البحث عن المادة الضريبية: وتكون على شكل فرق وتتنحصر مهام هذه المصلحة في:

- ✓ إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومات الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛
- ✓ اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق او في عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعّة.

ج. مصلحة التّدخلات: تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وهي مكلفة بالأدوار التالية:

- ✓ برمجة وإنجاز التّدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة وكذا تنجز في عين المكان لكل المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
- ✓ اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم او للمراقبة على أساس الوثائق انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعّة.

د. مصلحة الرّقابة: تعمل هذه المصلحة في شكل فرق تتحصر مهامها فيما يلي:¹

- ✓ انجاز برامج المراقبة على أساس الوثائق او في عين المكان؛
- ✓ إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات: مكلفة بالأدوار التالية:

- ✓ دراسة كل طعن نزاعي أو اعفائي يوجه لمركز الضرائب والنواتج عن فرض ضرائب، زيادات غرامات أو عقوبات قررها المركز وكذا طلبات استرجاع او اقتطاع الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ متابعة القضايا النزاعية المقدّمة إلى الجهات القضائية.

تنظّم المصلحة الرئيسيّة للمنازعات في ثلاث مصالح فرعية وهي:²

أ. مصلحة الاحتجاجات: تكلف مصلحة الاحتجاجات بالقيام بالمهام التالية:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 95 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في

2009/02/21، ملرجع سابق، ص 20

² نفس المرجع السابق، المواد 98، 97، 96، ص 21

- ✓ دراسة الطعون المقدمة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها،
- ✓ استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعة تلقائية أو مقطوعة المصدر؛
- ✓ دراسة الطلبات المتعلقة بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ -دراسة الطعون المقدمة التي تهدف الى الاحتجاج على اعمال المتابعة او الإجراءات المتعلقة بها او المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- ✓ معالجة منازعات التحصيل.

ب. مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: تكلف هذه المصلحة لاسيما بالمهام التالية:¹

- ✓ دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛
- ✓ متابعة قضايا الطعون بالاتصال مع المصلحة المعنية على مستوى المديرية الولائية للضرائب فيما يخص الطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

ج. مصلحة التبليغ والأمر بالدفع: ويكمن دور هذه المصلحة في:

- ✓ تبليغ مختلف القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- ✓ الامر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- ✓ إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

ثانيا- المصالح التابعة لرئيس المركز: يندرج ضمن مصالح الرئيس لمركز الضرائب مصلحتين:²

1. مصلحة الاعلام والاستقبال: تسند اليها مهمة:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 98 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، ملرجع سابق، ص21

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 100 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سابق، ص22

- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وعلامهم؛
- ✓ نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

2. مصلحة الاعلام الآلي والوسائل: تكلف بما يأتي:¹

- ✓ استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- ✓ إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى، وكذا التّكفل بصيانة التّجهيزات؛
- ✓ الاشراف على المهام المتّصلة بالنّظافة وأمن المقرّات.

ثالثا - القبّاضة: تكلف لا سيما بما يأتي:²

- ✓ التّكفل بالتّسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضّريبة بعنوان التّسديدات التّلقائية التي تتمّ والجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التّحصيل؛
- ✓ تنفيذ التّدابير المنصوص عليها في التّشريع والتنّظيم الساري المفعول والمتعلّقة بالتّحصيل الجبري للضريبة؛
- ✓ مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامّة وتقديم حسابات التسيير المعدّة إلى مجلس المحاسبة.

وتضمّ القبّاضة ثلاث (3) مصالح تتمثّل فيما يلي:

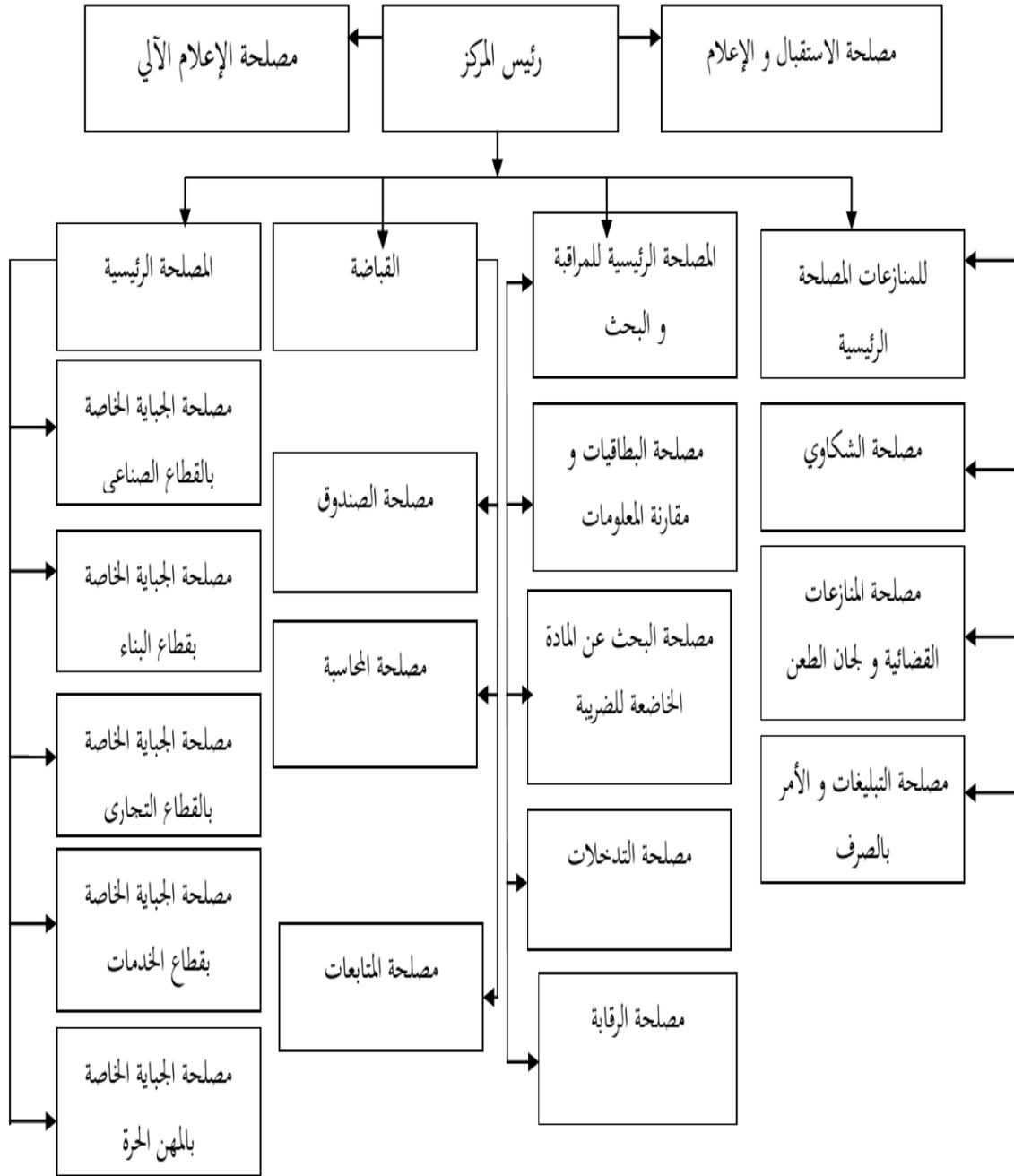
- ✓ مصلحة الصّندوق؛
- ✓ مصلحة المحاسبة؛
- ✓ مصلحة المتابعات.

وبالاعتماد على ما جاء من معلومات في السابق فإنّ الهيكل التنظيمي لمركز الضّرائب يكون كالآتي:

الشكل رقم 2-1: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 101 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سابق، ص 22

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، الجريدة الرسمية، المادة 99، مرجع سبق ذكره، ص 21، 22



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على المادة 20، المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18/09/2006، مرجع سبق

ذكره، ص 11-13

المطلب الثاني: منهجية الدراسة الميدانية

الفرع الأول: تقديم الدراسة

في إطار دوره الرقابي يقوم مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج بممارسة ثلاث أنواع للرقابة الجبائية، والمتمثلة في الرقابة على الوثائق، التحقيق المصوب، التحقيق المحاسبي. ومن خلال دراستنا سنركز على اهم الإجراءات المطبقة اثناء عملية ممارسة التحقيق المحاسبي، وبعدها سنحاول تحديد أثر التدقيق المحاسبي للقوائم المالية الذي قام به محافظ الحسابات على الرقابة الجبائية بالولاية.

ونظرا للسرية المهنية وسرية المعلومات الخاصة بالمكلف بالضريبة محل الدراسة توجب علينا عرض دراسة الحالة عن طريق عرض الملف محل التدقيق في المحاسبة (من الاشعار بالتحقيق ووصولنا الى التسوية النهائية) بحذف او عدم اظهار المعلومات الخاصة به من: رقم التعريف الجبائي، اسم الشركة، عنوان وختم الشركة، مع إبقاء جميع المعلومات المتبقية على حالها كما هي في الواقع، بالإضافة الى عدم اظهار المعلومات الخاصة بأعوان فرقة التحقيق وختم الهيئة المستقبلية.

كما تجدر الإشارة ان الحالة المختارة للدراسة لم تكن من البرنامج السنوي للتحقيقات المحاسبية لسنة 2022/2021م الجاري العمل به من طرف محققين خلال الدراسة الميدانية وذلك لتعذر تتبع مجريات التحقيق من الالف الى الياء كونها لم تكتمل، لذلك اقترحت علينا المؤسسة المستقبلية دراسة حالة من برامج مكتملة، ومن هنا تبدأ الدراسة.

بعد الإعداد والمصادقة على قائمة المكلفين بالضريبة، الذين شملهم البرنامج من طرف السلطة السلمية متمثلة في مديرية الأبحاث والتدقيقات على مستوى المديرية العامة للضرائب، حولت الى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة لتنفيذها من قبل المحققين الجبائيين التابعين لمصلحة الرقابة

وقد تمت برمجة الملف للتحقيق الجبائي نظرا لعدة أسباب نذكر منها:

- ✓ كونه لم يسبق أن خضع لرقابة جبائية من قبل؛
- ✓ اكتشاف الإدارة أثناء مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتتبه؛
- ✓ رقم الأعمال الخاص بالمؤسسة هام جدًا.

الفرع الثاني: منهج الدراسة

من اجل الوصول الى الموضوع والاجابة عن مختلف الاسئلة التي تم طرحها سيتم الاعتماد على منهجين الاول المنهج الوصفي في التعريف بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج والتعريف الشامل للتدقيق

المحاسبي والرقابة الجبائية لتوضيح سياسة التوصيل الفعلي في الموضوع، اما الثاني منهج دراسة حالة ميدانية، حيث تم الاعتماد عليه في الدراسة التطبيقية على شركة sarl x والشخص الطبيعي Y ضمن اطار مراجعة الملفات المحاسبية وتدقيقها عن طريق محافظ الحسابات والمرور لدى مركز الضرائب من اجل اكمال العملية وارسال الاشعارات، وذلك عن طريق اسقاط الجانب النظري على التطبيقي واختبار فرضيات البحث.

الفرع الثالث: الادوات المستخدمة في الدراسة

من اجل معالجة موضوع الدراسة التطبيقية تم الاعتماد على الادوات التالية:

أولاً- ادوات جمع البيانات: تم جمع البيانات المتعلقة بالتدقيق المحاسبي باستغلال الوثائق والملفات الخاصة بمحاسبة الشركة والاشعارات بالاضافة الى اعتماد المقابلة الشخصية عن طريق الاسئلة والتحاور حيث واثاء الدراسة قمنا باجراء مقابلات مع عمال مركز الضرائب ومحافظ الحسابات بغرض الحصول على معلومات حول كيفية سير عملية التدقيق والمتابعة في التحقيق كما اتاحت لنا هذه الأداة فرص اكبر لطرح اسئلة ترتبط بالاشكالية المطروحة من اجل فك الاستفسار حولها ومناقشتها.

ثانياً- ادوات عرض البيانات: تم الاعتماد على برنامج excel في اعداد وحساب مختلف مراحل التدقيق والمراجعة المحاسبية بما يوفر من أدوات، جداول وأشكال بيانية.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية لملفات المتعاملين

سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى دراسة حالة متعلقة بالرقابة الجبائية في مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج والمتمثلة في التحقيق المحاسبي، باعتبار أن هذا الأخير وسيلة من وسائل الرقابة

الجبائية التي تهدف إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها، وقد ارتأينا ان تكون هذه الدراسة مقارنة بين ملفين خاضعين للتحقيق المحاسبي، الأول تمت المصادقة على قوائمه المالية من طرف مدقق حسابات والآخر لم يصادق عليه من طرف هذا الأخير.

المطلب الأول: دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق الجبائي تم المصادقة على قوائمه المالية من طرف محافظ حسابات

بعد تقسيم المهام على الاعوان، بدأت اعمال التحقيق الجبائي في المحاسبة والتي تتبعنا مجرياتها من خلال ملف المكلف بالضريبة (الشركة ذات المسؤولية المحدودة الممارسة لنشاط التصدير والاستيراد SARLX)، في اطار قانوني تضبطه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: مرحلة الاتصال بالمكلف المعني بالتحقيق

أولاً- ارسال الاشعار بالتحقيق: حسب الفقرة 4 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن اجراء التحقيق دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، وذلك عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول او الاستلام مرفقاً بميثاق المكلف بالضريبة الذي يبين حقوقه وواجباته اتجاه إدارة الضرائب والتي يجب ان تذكر صراحة في الاشعار

بتاريخ 2019/09/15 قام المحققون بإرسال اشعار بالتحقيق رقم(237/CDI/2019)(انظر

الملحق رقم 01) يخص الشركة SARL X، الكائن مقرها برج بوعرييرج مبلغين مسير الشركة بما يلي:

- ✓ السنوات المراد التحقيق فيها هي 2015،2016،2017،2018؛
- ✓ أنواع الضرائب والرسوم المعنية بعملية الرقابة: (الرسم على النشاط المهني TAP، الرسم على القيمة المضافة TVA، الضريبة على أرباح الشركات IBS، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات IRG/SAL، الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة IRCM، حقوق الطابع DT)؛
- ✓ -طلب تحضير الوثائق والمستندات المحاسبية لسنوات محل الرقابة في فترة لا تتجاوز 10 أيام ابتداء من تاريخ استلامه؛
- ✓ إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره بمحض ارادته يرافقه أثناء عملية التحقيق للاستشارة او الانابة عنه؛

✓ كما يحوي هذا الاشعار في طياته مختلف مواد القانون التي تنظم عملية الرقابة.

ثانيا- استلام الاشعار بالتحقيق في المحاسبة: وفي هذه المرحلة يقوم المحققون بالاتصال مباشرة بمسير الشركة من اجل تسليمه نسخة من الاشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلف المعني بعملية الرقابة (انظر الملحق رقم 02) مع اشعار بالاستلام (انظر الملحق رقم 03)

ثالثا- تحديد مكان التحقيق في المحاسبة: قام مسير الشركة محل التحقيق بتوجيه طلب كتابي الى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة التابعة لمركز الضرائب، يطلب من خلاله السماح بإجراء عملية التحقيق في المحاسبة بمكاتب مصلحة الضرائب وذلك لعدم تمكنه من توفير مكان ملائم بشركته، والذي قوبل بالموافقة وذلك تطبيقا لما جاء في احكام الفقرة (01) من المادة(20) من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أن: " يجب ان يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتبيا وتقبله المصلحة وفي حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة".

الفرع الثاني: بداية عملية التحقيق

أولا- فحص المحاسبة

1. الاشغال التمهيدية للتحقيق المحاسبي: بعدما تقرر اجراء التحقيق في مكاتب المصلحة وانتظار وضع الوثائق المحاسبية والثبوتية تحت تصرف الاعوان والمحققين، قام هؤلاء بالأشغال التمهيدية عن طريق استغلال المعلومات المتوفرة لديهم ضمن الملف الجبائي للشركة، والمتمثل اساسا في التصريحات الدورية الشهرية والسنوية وكشوفات المعلومات الواردة من الإدارات والمصالح الضريبية وغير الضريبية واعداد:

✓ كشف حسابات الميزانية E31 (انظر الملحق رقم 04)، الذي يبين تطور او التغيرات الحاصلة في

أصول وخصوم المؤسسة على مدى اربع (04) سنوات؛

✓ كشف المحاسبة (انظر الملحق رقم 05)، والذي يبين تطور رقم الاعمال والاعباء وكذا الربح الخام

والربح الصافي المحقق خلال اربع (04) سنوات؛

✓ حوصلة لمختلف التصاريح الشهرية والسنوية، التي تبين الأسس الضريبية والحقوق الموافقة لها والمدفوعة خلال السنوات محل التحقيق من اجل مقارنتها مع النتائج عقب التقييم (انظر الملحق رقم 06)

✓ كما قام المكلفون بإرسال استمارات طلب معلومات ذات طابع جبائي (انظر الملحق 07)، للحصول على معلومات من موردي وزبائن الشركات لاستغلالها لاحقا ممارسين بذلك حق الاطلاع المعترف به لدى المصالح الضريبية والمنصوص عليه في المواد من (45) الى (63) من قانون الإجراءات الجبائية.

2. دراسة المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون: بعد وضع الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية تحت تصرف المحققين والخاصة بالسنوات محل التحقيق وبعد انتهاء المدة القانونية من التبليغ بالإشعار بالتحقيق في محاسبة المكلف، قام المحققون بالمعاينة المادية لمختلف الدفاتر المحاسبية والتحقق من التزام الشركة لأحكام القانون التجاري في مسكها، والتحقق من وجود كل بيانات الثبوتية لكل عملية مسجلة ومدى مطابقتها. كما قام المحققون بدراسة معمقة وتفصيلية لمختلف الحسابات المقدمة في القوائم المالية لأربع سنوات، فوجدوا ان الوثائق المحاسبية مطابقة للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي (SCF) وكذا المواد (09)-(10)-(11) من القانون التجاري.

من خلال فحص البيانات والكشوفات توصل العون المدقق الى مجموعة من الإغفالات والتجاوزات من حيث المضمون وهي كالتالي:

سنة 2016:

✓ عدم ادراج مصاريف نقل الحاويات في تكلفة شراء البضائع المستوردة مما أدى الى تخفيض تكلفتها بقيمة 100.100.00دج وهي مفصلة كما يلي:

05 حاويات $\times 20.000.00$ دج = 100.000.00دج

✓ خصم من نتيجة الدورة مصاريف غير مبررة بقيمة 142.974.00دج مسددة بشيك بنكي بتاريخ 2016/08/17.

✓ عدم تسديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات واجور بقيمة 21.677.00دج

سنة 2017:

- ✓ عدم ادراج مصاريف نقل الحاويات في تكلفة شراء البضائع المستوردة مما أدى الى تخفيض تكلفتها بقيمة 220.000.00 دج وهي مفصلة كما يلي:
11 حاوية $\times 20.000.00 = 220.000.00$ دج

سنة 2018:

- ✓ عدم ادراج مصاريف نقل الحاويات في تكلفة شراء البضائع المستوردة مما أدى الى تخفيض تكلفتها بقيمة 220.000.00 دج وهي مفصلة كما يلي:
51 حاوية $\times 20.000.00 = 1.020.000.00$ دج
- ✓ عدم ادراج مصاريف الفاتورة رقم 0251/2018 المؤرخة في 2018/09/04 لشركة ما الخاصة بالشحن والتفريغ والمقدرة بـ 155.887.50 دج ضمن تكلفة شراء البضائع المستوردة؛
- ✓ تسجيل خاطئ لمبلغ 31.103.00 دج في حساب 445400 (رسوم مسترجعة على المشتريات) الخاصة بالتصريح الجمركي رقم D10N°00715 المؤرخ في 2018/09/04 مما أدى الى تخفيض تكلفة البضاعة المستوردة وخصم هذه القيمة كرسوم على القيمة المضافة في التصريح G50 لشهر نوفمبر 2018 بدون وجود وثيقة تبريرية؛
- ✓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة المقدر بـ 24.757.00 في التصريح G50 لشهر ديسمبر 2018 دون وجود وثيقة تبريرية؛
- ✓ عدم ادراج القيمة الكلية للقسيمة رقم 6500 المؤرخة في 2018/10/02 المقدر بـ 100.000.00 دج الخاصة بالتصريح الجمركي رقم D10 N°006500 المؤرخ في 2018/10/02 ضمن تكلفة البضاعة المستوردة مما أدى الى تخفيض تكلفتها بقيمة 50.000.00 دج؛
- ✓ تسجيل مبلغ مدفوع في حساب الشركة المفتوح لدى القرض الشعبي الجزائري من طرف زبون بتاريخ 2018/11/19 يقدر بـ 500.000.00 دج في حساب 581000 (تحويلات نقدية) وعدم فوترته
- ✓ عدم فوترة التسبيقات على الحساب المدفوعة للشركة من طرف الزبون سمار ناصر والمقدرة بـ 2.500.000.00 دج

✓ ترصيد حساب الأرباح المحولة لسنة 2017 دون دمجها في رأسمال الشركة حسب ما يوضحه القانون الأساسي رقم 2018/700 المعدل والمؤرخ في 2018/07/24 المتعلق برفع رأسمال الشركة من 100.000.000 دج الى 150.000.000.00 دج التي تعتبر أرباح موزعة

حيث تم ارسال هذا الاخطار بهذه التسوية(انظر الملحق رقم 08) بتاريخ 2019/11/18 تحت رقم 2019/285 في رسالة موسى عليها مع الاشعار بالاستلام وبتاريخ 2019/12/26 أجابت الشركة على الاخطار المرسل اليها عن طريق تقديم جملة من الملاحظات والتبريرات مع ارفاقها لطلب اجراء حصة التحكيم حول النقاط المثارة من قبل المحققين التي احتواها الاخطار سالف الذكر .

الفرع الثالث: نتائج (نهاية) عملية التحقيق

بعد القيام بكل إجراءات وخطوات عملية التحقيق المحاسبي وتبعا لرد المكلف الوارد بتاريخ 2019/12/26 في الآجال حول الإبلاغ رقم 2019/285 المؤرخ في 2019/11/18 واستنادا على ما تمت مناقشته في جلسة التحكيم المنعقدة بتاريخ 2020/11/09

أولاً- **دواعي التعديل:** بما انه تم تسجيل اهمالات واخطاء (سبق ذكرها) وجب استدراكها وتصحيحها من اجل إعادة تقييم الأسس الضريبية باتخاذ الإجراءات التالية:

- ✓ ادماج مصاريف النقل والمصاريف غير المقيدة في تكلفة شراء البضاعة مع تطبيق هامش ربح 15% واخضاعه لكافة الضرائب والرسوم؛
- ✓ ادماج المصاريف غير المبررة ضمن الأساس الخاضع للربح؛
- ✓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ استرجاع حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف ريع رؤوس الأموال المنقولة؛
- ✓ استرجاع حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات واجور؛
- ✓ تحويل البالغ المقبوضة الى رقم اعمال بعد خصم الرسم على القيمة المضافة واخضاعها لكافة الضرائب والرسوم.

ثانيا- **نهاية التحقيق**

1. التبليغ النهائي بالتحقيق: بعد انقضاء آجال الرد المحددة بأربعين (40) يوماً مع رد المكلف بالضريبة محل التحقيق على الأشعار الأولى، رفض المحققون الملاحظات المبدأة وقاموا بإرسال اشعار نهائي بالتقويم رقم 2020/028 المؤرخ في 2020/02/05 (انظر الملحق رقم 09) مع الإبقاء على الأسس الأولية حيث تم إعادة النظر في التسوية كما يلي:

✓ رفض مبرر المكلف فيما يخص المبلغ المدفوع في حساب الشركة المقدر بـ 500.000.00 دج من طرف السيد س الذي تزعمون انه اخ للشركاء عن طريق تقديم شهادة الحلة العائلية وانه غير تاجر لذلك لا يجب اعتبار هذا المبلغ رقم اعمال مقبوض وذلك بسبب ان الشركة تملك ذمة مالية مستقلة حتى عن الذمة المالية للشركاء أنفسهم وانه أي تعامل مالي من طرف أي شخص لم يتم اثباته بأي سند قانوني فأنه يعتبر رقم اعمال مقبوض غير مصرح به، الا ان المصلحة تعيد النظر في هذه التسوية بمنحكم خصم الاستهلاكات الناتجة عن هذه المبيعات.

✓ بالنسبة لتسبيقات الزبون س المقدر بـ 2.500.000.00 دج فإنكم لم تقدموا أي مبرر قانوني يبين طبيعة المعاملة مما يجعلها معاملة صورية، لذلك فان المصلحة رفضت طلبكم بهذا الخصوص مع إعادة النظر في التسوية بمنحكم خصم الاستهلاكات الناتجة عن هذه التسوية.

✓ بخصوص الأرباح المرحلة التي اعتبرت المصلحة أرباح موزعة واخضعتها للضرائب الواجبة فإنكم تزعمون بانها ضمت الى راس المال الا انها لم اندكر في القانون الأساسي المعدل نتيجة لسهو من طرف الموثق وان التقييد المحاسبي للعملية هو الصحيح حيث يثبت ضم الأرباح المرحلة الى راس المال. المصلحة ترفض تبريركم هذا، لأنه من المفروض التقييد المحاسبي يتبع المعلومات الواردة في القانون الأساسي وليس العكس.

✓ اما بخصوص طلبكم بإعادة النظر في نسبة الهامش الإجمالي المقدر بـ 15% والتي ترون انه مبالغ فيها، فإننا نعلمكم بان المصلحة قدرت النسبة مقارنة مع أنشطة مماثلة كما انها ترى بانها نسبة مناسبة

ثانياً- اصدار الجدول الفردي: كما قام المحققون بإعداد الجدول الفردي (انظر الملحق رقم 10) والذي يحتوي على نتائج التحقيق النهائية والتي لا يمكن الرجوع فيها إلا باللجوء الى المصلحة الرئيسية للمنازعات (باتباع طرق الطعن النزاعية المتاحة)، المتمثلة في كافة الحقوق (الضرائب والرسوم) الواجبة في حق المكلف بالضريبة مع الغرامات الموافقة لها المبينة كما يلي:

الجدول رقم 2-1: جدول استخراج النتائج للمؤسسة SARL X

التعيين	2015	2016	2017	2018
رقم الاعمال المستخرج	6 338 228	17 922 540	36 989 970	155 105 697
رقم الاعمال المصرح به	6 338 228	17 807 540	36 736 970	151 139 150
الفارق في رقم الاعمال	0	115 000	253 000	3 966 547
مصاريف مدمجة	0	142 974	0	0
استهلاكات ممنوحة	0	100 000	220 000	3 449 172
خصم تدريج ممنوح	0,00	2 300	5 060	79 331
الزيادة الاجمالية	0	155 674	27 940	438 045
الربح أو العجز المصرح به	-173 399	354 658	1 452 804	10 480 219
العجز المرحل	0	0	0	0
الربح أو العجز المستخرج	-173 399	510 332	1 480 744	10 918 264

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

الجدول رقم 2-2: تحديد الاسس الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات

التعيين	2015	2016	2017	2018
الربح أو العجز المستخرج	-173 399	510 330	1 480 740	10 918 260
الربح أو العجز المصرح به	-173 399	354 650	1 452 800	10 480 210
الفارق الصافي	0	155 680	27 940	438 050
IBS	0	40 477	7 264	113 893
العقوبة	0	4 048	726	17 084

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

الجدول رقم 2-3: تحديد الاسس الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي IRCM

التعيين	2015	2016	2017	2018
الأساس المستخرج	0	377 640	1 095 740	9 154 580
الأساس المصرح به	0	262 440	1 075 070	7 755 350
الفارق الصافي الخاضع	0	115 200	20 670	1 399 230
الضريبة على الدخل الاجمالي (RCM)	0	11 520	3 101	209 883
العقوبة	0	2 880	775	52 471

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

الجدول رقم 2-4: حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي صنف مرتبات وأجور

التعيين	2015	2016	2017	2018
الحقوق المستخرجة	8 862	21 677	20 880	12 419
الحقوق المصرح بها	8 862	0	20 880	12 419
الفارق المسترجع	0	21 677	0	0
العقوبة	0	5 419	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

الجدول رقم 2-5: تسوية الرسم على النشاط المهني

التعيين	2015	2016	2017	2018
رقم الاعمال المستخرج	6 338 228	17 922 540	36 989 970	155 105 690
رقم الاعمال المصرح به G°50	6 338 228	17 807 540	36 736 970	151 139 150
الفارق	0	115 000	253 000	3 966 540
الحقوق	0	2 300	5 060	79 331
العقوبة	0	230	506	11 900

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

جدول رقم 2-6: تسوية الرسم على القيمة المضافة بمعدل 7%

التعيين	2015	2016
رقم الاعمال لمستخرج الخاضع	6 338 220	17 922 540
رقم الاعمال المصرح به (G50)	6 338 220	17 807 540
الفارق	0	115 000
الحقوق	0	19 550
العقوبة	0	1 955

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

جدول رقم 2-7: تسوية الرسم على القيمة المضافة بمعدل 9%

التعيين	2017	2018
رقم الاعمال المستخرج الخاضع	36 989 970	155 105 690
رقم الاعمال المصرح به (G50)	36 736 970	151 139 150
الفارق	253 000	3 966 540
الحقوق	48 070	753 643
العقوبة	4 807	188 411
رسوم مسترجعة	0	55 860
العقوبة	0	8 379

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

المطلب الثاني: دراسة حالة مكلف لم تتم المصادقة على قوائمه المالية من طرف محافظ حسابات.

في هذا المطلب سيتم التطرق الى دراسة حالة ملف لشخص طبيعي Y، بغية التعرف على وضعيته الجبائية تجاه التحقيق الجبائي الذي قامت به الإدارة الجبائية، حيث تجدر الإشارة ان الحالة المختارة للدراسة هي مؤسسة ذات شخص طبيعي تمارس نشاط الإنتاج الصناعي، وخضعت لرقابة التحقيق المحاسبي برنامج 2021.

وقد تمت برمجة الملف للتحقيق الجبائي نظرا لعدة أسباب نذكر منها:

- ✓ تضخيم في الأعباء وتقليص في الربح؛
- ✓ بأمر من الوصاية المخولة لها قانونا تطلب فيه التحقيق في هذا الملف؛
- ✓ كون الملف لم يسبق له ان خضع للتحقيق الجبائي.

بعد تقسيم المهام على الاعوان، بدأت اعمال التحقيق الجبائي في المحاسبة والتي تتبعنا مجرياتها من خلال ملف المكلف بالضريبة (الشخص الطبيعي Y)، في اطار قانوني تضبطه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: مرحلة الاتصال بالمكلف المعني بالتحقيق

أولاً- ارسال الاشعار بالتحقيق: حسب الفقرة 4 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية التي تطرقنا لنصّها في دراسة الحالة السابقة.

بتاريخ 2021/06/07 قام المحققون بإرسال اشعار بالتحقيق رقم(2021/CDI/100) (انظر الملحق رقم 01) يخص الشخص الطبيعي Y، الذي يزاول نشاطه ببرج بوعريريج مبلغين المكلف بما يلي:

- ✓ السنوات المراد التحقيق فيها هي 2017،2018،2019،2020؛
- ✓ أنواع الضرائب والرسوم المعنية بعملية الرقابة: الرسم على النشاط المهني TAP، الرسم على القيمة المضافة TVA، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات IRG/SAL، حقوق الطابع DT وضرائب أخرى؛
- ✓ طلب تحضير الوثائق والمستندات المحاسبية لسنوات محل الرقابة في فترة لا تتجاوز 10 أيام ابتداء من تاريخ استلامه؛
- ✓ إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره بمحض ارادته يرافقه أثناء عملية التحقيق للاستشارة او الانابة عنه؛
- ✓ كما يحوي هذا الاشعار في طياته مختلف مواد القانون التي تنظم عملية الرقابة.

ثانيا- استلام الاشعار بالتحقيق في المحاسبة: وفي هذه المرحلة يقوم المحققون بالاتصال مباشرة بالمكلف بالضريبة من اجل تسليمه نسخة من الاشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلف المعني بعملية الرقابة (انظر الملحق رقم 02) مع اشعار بالاستلام (انظر الملحق رقم 03)

ثالثا- تحديد مكان التحقيق في المحاسبة: قام المكلف محل التحقيق بتوجيه طلب كتابي الى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة التابعة لمركز الضرائب، يطلب من خلاله السماح بإجراء عملية التحقيق في المحاسبة بمكاتب مصلحة الضرائب وذلك لعدم تمكنه من توفير مكان ملائم بشركته، والذي قوبل بالموافقة وذلك تطبيقا لما جاء في احكام الفقرة (01) من المادة(20) من قانون الإجراءات الجبائية السالفة الذكر.

الفرع الثاني: بداية عملية التحقيق.

أولا- فحص المحاسبة.

1- الاشغال التمهيدية للتحقيق المحاسبي: بعدما تقرر اجراء التحقيق في مكاتب المصلحة وانتظار وضع الوثائق المحاسبية والثبوتية تحت تصرف الاعوان والمحققين، قام هؤلاء بالأشغال التمهيدية عن طريق

استغلال المعلومات المتوفرة لديهم ضمن الملف الجبائي للشركة، والمتمثل اساسا في التصريحات الدورية الشهرية والسنوية وكشوفات المعلومات الواردة من الإدارات والمصالح الضريبية وغير الضريبية واعداد:

✓ كشف حسابات الميزانية E31 (انظر الملحق رقم 04)، الذي يبين تطور او التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المكلف على مدى اربع (04) سنوات؛

✓ كشف المحاسبة (انظر الملحق رقم 05)، والذي يبين تطور رقم الاعمال والاعباء وكذا الربح الخام والربح الصافي المحقق خلال اربع (04) سنوات؛

✓ حوصلة لمختلف التصاريح الشهرية والسنوية، التي تبين الأسس الضريبية والحقوق الموافقة لها والمدفوعة خلال السنوات محل التحقيق من اجل مقارنتها مع النتائج عقب التقييم (انظر الملحق رقم 06)

✓ كما قام المكلفون بإرسال استمارات طلب معلومات ذات طابع جبائي (انظر الملحق 07)، للحصول على معلومات من موردي وزبائن الشركات لاستغلالها لاحقا ممارسين بذلك حق الاطلاع المعترف به لدى المصالح الضريبية والمنصوص عليه في المواد من (45) الى (63) من قانون الإجراءات الجبائية.

2- دراسة المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون: بعد وضع الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية تحت تصرف المحققين والخاصة بالسنوات محل التحقيق وبعد انتهاء المدة القانونية من التبليغ بالإشعار بالتحقيق في محاسبة المكلف قام المحققون بالمعينة المادية لمختلف الدفاتر المحاسبية والتحقق من التزام الشركة لأحكام القانون التجاري في مسكها والتحقق من وجود كل البيانات الثبوتية لكل عملية مسجلة ومدى مطابقتها. كما قام المحققون بدراسة معمقة وتفصيلية لمختلف الحسابات المقدمة في القوائم المالية لأربع (04) سنوات، فوجدوا ان الوثائق المحاسبية مطابقة للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي (SCF) وكذا المواد (09)-(10)-(11) من القانون التجاري

من خلال فحص البيانات والكشوفات توصل العون المحقق الى مجموعة من الإغفالات والتجاوزات من حيث المضمون وهي كالتالي:

✓ عقب الزيارة التي قمنا بها لمقر نشاطكم بتاريخ 2021/11/03 في إطار التحقيق في محاسبتكم من أجل إجراء اختبار على عملية الإنتاج، تفاجأنا بعدم مزاولتكم لنشاطكم بالعنوان المذكور في

الملف الجبائي الكائن بالعنوان (01) ولاية برج بوعريريج، لتقوموا باطلاعنا على تغيير مقر الاستغلال إلى العنوان (02) ولاية برج بوعريريج واصطحابنا إليه لإتمام مهمتنا. كما لاحظنا عدم قيامكم بالتصريح الجبائي لتغيير المقر وقمنا بتحرير محضر بذلك يحمل رقم 64/م.ض/2021.

✓ حسب محضر المعاينة رقم 12/م.ب.م.ج/2011 المؤرخ في 18 ماي 2011 المعدّ من طرف أعوان المصالح الضريبية والذي يحدّد دخول مؤسّتكم في الاستغلال في شهر فيفري 2011، فإن قرار منح الامتيازات الضريبة الخاصة بالاستغلال (مرحلة الإنشاء) رقم 2013/858 الممنوح لكم في إطار دعم الاستثمار من طرف الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ بتاريخ 22 ماي 2013 الذي يمنحكم إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، ومن الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاثة (03) سنوات، قد انتهى سريانه سنة 2013 بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي وسنة 2014 (شهر جانفي) بالنسبة للرسم على النشاط المهني، كما أنكم استفذتم حكم من الإعفاءات الممنوحة لكم عن طريق نفس المقرر فيما يخص الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي من خلال التصريحات الدورية G°50 (من سنة 2011 إلى سنة 2014) والتصريحات السنوية بالضريبة على الدخل الإجمالي G°01.

أما بالنسبة لقرار تمديد فترة منح الامتيازات الضريبية الخاصة بالاستغلال (مرحلة الإنشاء) رقم 2017/3404/002 الممنوح لكم من طرف نفس الوكالة بتاريخ 13 نوفمبر 2017 الذي يمنحكم إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني لمدة سنتين (02) ابتداء من نهاية مرحلة الاستغلال لمرحلة الإنشاء، قد انتهى سريانه سنة 2015 بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي وسنة 2016 (شهر جانفي) بالنسبة للرسم على النشاط المهني، ولقد استفذتم حكم أيضا من الإعفاءات الممنوحة لكم عن طريق نفس المقرر فيما يخص الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي من خلال التصريحات الدورية G°50 (من سنة 2014 إلى سنة 2016) والتصريحات السنوية بالضريبة على الدخل الإجمالي G°01.

لتكون استفادتكم استنادا إلى أحكام المادة 13 من القانون 11-11 مؤرخ في 18 جويلية سنة 2011 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2011 من التخفيضات من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني لثلاث سنوات الأولى للإخضاع الضريبي بعد نهاية فترة الإعفاءات كما يلي:

الجدول رقم 2-8: الإعفاءات الضريبية الممنوحة للشخص الطبيعي Y

بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP)		بالنسبة للضريبة على الدخل	
تاريخ الاستفادة	نسبة التخفيض	تاريخ	نسبة التخفيض
من فيفري 2016 إلى غاية	70%	2016	70%
من فيفري 2017 إلى غاية جانفي	50%	2017	50%
من فيفري 2018 إلى غاية جانفي	25%	2018	25%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

✓ سنة 2017 :

عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني الواجبة على رقم الأعمال المقدّر بـ 63.300.000,00 دج،

المقدّرة بـ:

الجدول رقم 2-9: تسوية الرسم على النشاط المهني 2017.

رقم الأعمال	حقوق (TAP) الواجبة 1 %	التخفيض الممنوح (50%)	الحقوق الواجبة التسديد
63.300.000,00	633.000,00	316.500,00	316.500,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة

عدم تسديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي، المقدّرة بـ:

الجدول رقم 2-10: تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي 2017.

الأساس المصرح به	حقوق (IRG) الواجبة (BAREME)	التخفيض الممنوح (50%)	الحقوق الواجبة التسديد	الحقوق المسدّدة	الفارق الواجب تسديده
15.166.890	5.176.411	2.588.205	2.588.206	10.000	2.578.206

الفصل الثاني: _____ دراسة ميدانية بمركز الضرائب برج بوعرييريج

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

✓ سنة 2018:

التسديد بالنقصان لحقوق الرسم على النشاط المهني الواجبة على رقم الأعمال المقدر

بـ 119.495.000,00 دج، المقدرة بـ:

الجدول رقم 2-11: تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2018.

رقم الأعمال	حقوق (TAP) الواجبة 1 %	التخفيض الممنوح (%25)	الحقوق الواجبة التسديد	الحقوق المسددة	الفارق الواجب تسديده
119.495.000	1.194.950,00	298.737,00	896.213,00	267.765,00	628.448,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

عدم تسديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي، المقدرة بـ:

الجدول رقم 2-12: تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018.

الأساس المصرح به	حقوق (IRG) الواجبة (BAREME)	التخفيض الممنوح (%25)	الحقوق الواجبة التسديد
15.351.240,00	5.240.934,00	1.310.233,00	3.930.701,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

عدم تسديد حقوق الطابع على رقم الأعمال المحصل نقدا والمقدرة بـ 50.000,00 دج والنتيجة

عن عشرون (20) فاتورة بيع يتجاوز المبلغ المحصل لكل فاتورة مع كامل الرسوم 250.000,00 دج

(20 فاتورة × 2.500,00).

حسم غير مبرر يقدر بـ 1.996.274,51 دج للرسم على القيمة المضافة لفواتير مسددة نقدا
مفصلة في الجدول التالي:

التاريخ	رقم الفاتورة	المورد	المبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات 19%	فترة الحسم	الملاحظة
11/01/2018	180109	SPA *****	1 619 951,40	307 790,77	أفريل 2018/	قمتم بمنح تسبيقات نقدية للمورد بمبلغ 68.000.000,00 دج سنة 2017 والذي سجل في حساب
15/01/2018	180159	SPA *****	1 578 069,00	299 833,11	أفريل 2018/	409000 (تسبيقات ممنوحة للمورد SPA *****). لتقوموا باسترداد
23/01/2018	180241	SPA *****	1 619 951,40	307 790,77	أفريل 2018/	جزء من المبلغ نقدا المقدر بـ 55.497.017,44 دج بتاريخ 2018/01/01 وترصيد الجزء
24/01/2018	180258	SPA *****	1 613 968,20	306 653,96	أفريل 2018/	المتبقي المقدر بـ 12.502.982,56 دج بحساب 401100 (موردو)

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمركز الضرائب برج بو عريريج

المخزونات ***** (SPA) كساد للفواتير المدرجة في الجدول (العمليات مسجلة في اليومية المساعدة للصندوق والعمليات المختلفة).	أفريل 2018/	304 664,54	1 603 497,60	SPA *****	180345	31/01/2018
	أفريل 2018/	301 822,52	1 588 539,60	SPA *****	181567	21/04/2018
	أفريل 2018/	167 718,84	882 730,73	SPA *****	180565	14/02/2018
		1 996274,51	10 506707,93			المجموع

الجدول رقم 2-13: تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

- حسم غير مبرر يقدر بـ 1.251.269,71 دج للرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 181261 المؤرخة في 2018/12/26 للمورد ***** SARL بمبلغ خارج الرسم يساوي 4.201.680,47 دج والرسم على القيمة المضافة يساوي 798.319,29 دج، والفاتورة رقم 000162 المؤرخة في 2018/12/30 للمورد ***** SARL بمبلغ خارج الرسم يساوي 2.383.949,58 دج والرسم على القيمة المضافة يساوي 452.950,42 دج والتي اعتبرتموها كأشغال لإنجاز بناية قيدت في ح/213000 (CONSTRUCTION) في حين أن المؤسسة لا تملك أراضي ولا حقوق استغلال أراضي مسجلة ضمن أصولها حتى تتمكن من تحميل محاسبتها بمثل هذه الأشغال أو الاستفادة من حسم الرسم على القيمة المضافة الناتج عن هذه العمليات.

✓ سنة 2019:

التسديد بالنقصان لحقوق الرسم على النشاط المهني الواجبة على رقم الأعمال المقدّر بـ 78.128.750,00 دج، المقدّرة بـ:

الجدول رقم 2-14: تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2019

رقم الأعمال	حقوق (TAP) الواجبة 1 %	الحقوق المسدّدة	الفارق الواجب تسديده
78.128.750,00	781.287,00	234.385,00	546.902,00

الفصل الثاني: _____ دراسة ميدانية بمركز الضرائب برج بوعرييريج

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

عدم تسديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي، المقدرة بـ:

الجدول رقم 2-15: تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي

الأساس المصرح به	حقوق (IRG) الواجبة (BAREME)
4.916.440,00	1.588.754,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

عدم تسديد حقوق الطابع على رقم الأعمال المحصّل نقدا والمقدّرة بـ 20.000,00 دج والنتيجة عن ثمانية (08) فواتر بيع يتجاوز المبلغ المحصّل لكل فاتورة مع كامل الرسوم 250.000,00 دج (08 فاتورة × 2.500,00).

- حسم غير مبرر يقدر بـ 1.449.158,72 دج للرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 2019/0349 المؤرخة في 2019/03/18 للمورد ***** SARL بمبلغ خارج الرسم يساوي 840.336,14 دج والرسم على القيمة المضافة يساوي 159.663,87 دج، والفاتورة رقم 0584/2019 المؤرخة في 28/04/2019 لنفس المورد بمبلغ خارج الرسم يساوي 6.786.615,00 دج والرسم على القيمة المضافة يساوي 1.289.494,85 دج والتي اعتبرتموها أيضا كأشغال لإنجاز بناية قيدت في ح/232000 (IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS) في حين أن المؤسسة لا تملك أراضي ولا حقوق استغلال أراضي مسجلة ضمن أصولها حتى تتمكن من تحميل محاسبتها بمثل هذه الأشغال أو الاستقادة من حسم الرسم على القيمة المضافة الناتج عن هذه العمليات.

✓ سنة 2020:

عدم تسديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي على الأساس المصرح به، المقدرة بـ:

الأساس المصرح به	حقوق (IRG) الواجبة (BAREME)
------------------	-----------------------------

الجدول رقم 2-16: تسوية الضريبة	2.380.181,00	7.177.660,00
--------------------------------	--------------	--------------

على الدخل الإجمالي لسنة 2020

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

عدم تسديد حقوق الطابع على رقم الأعمال المحصّل نقدا والمقدّرة بـ 62.500,00 دج والناجمة عن خمسة وعشرون (25) فاتورة بيع، يتجاوز المبلغ المحصّل لكل فاتورة مع كامل الرسوم 250.000,00 دج (25 فاتورة × 2.500,00).

حسم غير مبرر يقدر بـ 168.285,71 دج للرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 0000167 المؤرخة في 2020/06/25 للمورد ***** EURL بمبلغ خارج الرسم يساوي 885.714,29 دج والتي اعتبرتموها تركيبات كهربائية في بناية قيّدت في ح/213000 (CONSTRUCTION) في حين أن المؤسسة لا تملك أراضي ولا حقوق استغلال أراضي مسجلة ضمن أصولها حتى تتمكن من تحميل محاسبتها بمثل هذه الأشغال أو الاستفادة من حسم الرسم على القيمة المضافة التابعة لها.

عدم إرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم في تصريح G°50 لشهر ديسمبر للفاتورة رقم 202508 المؤرخة في 2020/05/17 للمورد ***** SPA بمبلغ خارج الرسم يساوي 1.350.340,00 دج والرسم على القيمة المضافة يساوي 256.564,00 دج الملغاة عن طريق فاتورة الإلغاء (FACTURE D'AVOIR) رقم AV200074 بنفس التاريخ.

خصم غير مقبول لأقساط الاهتلاك المقدّرة بـ 1.465.563,83 دج للأشغال المنجزة والمقيدة ح/213000 (CONSTRUCTION) للأسباب المذكورة سابقا.

حيث تم ارسال هذا الاخطار بهذه التسوية بتاريخ 2021/12/14 تحت رقم 2021/249 (انظر الملحق رقم 11) في رسالة موسى عليها مع الاشعار بالاستلام. وفي غياب الرد على هذا الأخطار وعدم تقديم أي ملاحظة من قبل المكلف حول النتائج المتوصل اليها فقد أبقى المحققون على الأسس الضريبية الواردة في هذا الإبلاغ.

الفرع الثالث: نتائج (نهاية) عملية التحقيق

بعد القيام بكل إجراءات وخطوات عملية التحقيق المحاسبي حول الإبلاغ رقم 2021/249 المؤرخ

في 2021/12/14

أولاً- **دواعي التعديل:** بما انه تم تسجيل اهمالات واخطاء (سبق ذكرها) وجب استدراكها وتصحيحها من اجل إعادة تقييم الأسس الضريبية باتخاذ الإجراءات التالية:

- استرداد حقوق الرسم على النشاط المهني (TAP)، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) وحقوق الطابع (DT) غير المسددة

- ادراج الاهتلاكات غير المبررة جبائيا الى أسس الربح واخضاعها للضريبة على الدخل الإجمالي

- استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم

ثانيا- نهاية التحقيق

1. **التبليغ النهائي بالتحقيق:** بعد انقضاء آجال الرد المحددة بأربعين (40) يوما مع غياب رد المكلف بالضريبة محل التحقيق على الاشعار الاولي، قام المحققون بإرسال اشعار نهائي بالتقويم رقم 2022/32 المؤرخ في 2022/03/01 (الملحق رقم 12) مع الإبقاء على الأسس الأولية الواردة في الإبلاغ الاولي.

2. **اصدار الجدول الفردي:** قام المحققون بإعداد الجدول الفردي (انظر الملحق رقم 10) والذي يحتوي على نتائج التحقيق النهائية والتي لا يمكن الرجوع فيها إلا باللجوء الى المصلحة الرئيسية للمنازعات (باتباع طرق الطعن النزاعية المتاحة)، المتمثلة في كافة الحقوق (الضرائب والرسوم) الواجبة في حق المكلف بالضريبة مع الغرامات الموافقة لها المبينة كما يلي:

الجدول رقم 2-17: جدول استخراج النتائج للشخص الطبيعي Y

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الاعمال المحقق المستخرج	63 300 000,00	119 495 000,00	78 128 750,00	137 720 750,00
رقم الاعمال المحقق المصرح به	63 300 000,00	119 495 000,00	78 128 750,00	137 720 750,00
الفارق في رقم الأعمال	0,00	0,00	0,00	0,00
إهتلاكات مدمجة	0,00	0,00	0,00	1 465 563,00
أعباء غير مبررة	0,00	0,00	0,00	0,00
الزيادة الاجمالية	0,00	0,00	0,00	1 465 563,00

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمركز الضرائب برج بوعريريج

7 177 660,00	4 916 440,00	15 351 240,00	15 166 890,00	الربح المصرح بها
8 643 223,00	4 916 440,00	15 351 240,00	15 166 890,00	الربح المستخرج
1 465 563,00	0,00	0,00	0,00	الفارق الصافي

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

الجدول رقم 2-18: تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي

التعيين	2017	2018	2019	2020
الربح المستخرج	15 166 890,00	15 351 240,00	4 916 440,00	8 643 223,00
الربح المصرح به	0,00	0,00	0,00	0,00
الحقوق الواجبة	5 176 411,00	5 240 934,00	1 588 754,00	2 893 128,05
تخفيض ممنوح	2 588 205,00	1 310 233,00	0,00	0,00
الحقوق المسددة	10 000,00	10 000,00	10 000,00	10 000,00
الفارق المستحق	2 578 206,00	3 920 701,00	1 578 754,00	2 883 128,00
العقوبة	644 552,00	980 175,00	394 689,00	720 782,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

الجدول رقم 2-19: تسوية الرسم على النشاط المهني

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الاعمال المستخرج	63 300 000,00	119 495 000	78 128 750,00	137 720 750
رقم الاعمال المصرح به (G50)	0,00	26 776 500,00	23 438 500,00	137 720 750
الحقوق الواجبة (1%)	633 000,00	1 194 950,00	781 287,00	1 377 207,50
الحقوق المسددة	0,00	267 765,00	234 385,00	1 377 207,50
تخفيض ممنوح	316 500,00	298 737,00	0,00	0,00
الفارق المستحق	316 500,00	628 448,00	546 902,00	0,00
العقوبة	79 125,00	157 112,00	136 726,00	0,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

الجدول رقم 2-20: تسوية الرسم على القيمة المضافة بمعدل 9%

التعيين	2017	2018	2019	2020
---------	------	------	------	------

الفصل الثاني: _____ دراسة ميدانية بمركز الضرائب برج بوعرييح

137 720 750,00	78 128 750,00	119 495 000,00	63 300 000,00	رقم الاعمال المستخرج
137 720 750,00	78 128 750,00	119 495 000,00	63 300 000,00	رقم الاعمال المصرح به (G50)
0,00	0,00	0,00	0,00	الفارق
0,00	0,00	0,00	0,00	الحقوق
0,00	0,00	0,00	0,00	العقوبة
424 849,00	1 449 158,00	3 247 544,00	0,00	الرسوم المسترجعة
106 212,00	362 290,00	811 886,00	0,00	العقوبة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

الجدول رقم 2-21: تسوية حقوق الطابع

2020	2019	2018	2017	التعيين
62 500	20 000	50 000	25 000	الحقوق الواجبة
0	0	0	25 000	الحقوق المصرح بها (G50)
62 500	20 000	50 000	0	الفارق
9 375	2 000	5 000	0	العقوبة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

المطلب الثالث: مناقشة النتائج

بعد عرض الدراسة الميدانية المتمثلة في دراسة حالة تطبيقية لمكلفين خضعا للتحقيق الجبائي تم اختيارهما من مجموع الملفات الجبائية الموجودة في مركز الضرائب لولاية برج بوعرييح، والتي تم من خلالها التوصل الى اهم النتائج التي سنعرضها وفقا للفرضيات المتبناة من طرفنا حسب الدراسة التطبيقية.

الفرع الأول: فحص محاسبة المكلفين من حيث الشكل في إطار الرقابة الجبائية.

بعد انتهاء المدة القانونية من تبليغ الاشعار بالتدقيق في المحاسبة قام الاعوان المحققين بفحص المحاسبة من حيث الشكل، وذلك بعد الاطلاع على الدفاتر المحاسبية القانونية ومدى مطابقتها للشروط المنصوص عليها في المواد من 9 الى 10 من القانون التجاري، وعليه تم التوصل الى انه تم قبول المحاسبة المكلفين من حيث الشكل.

فقام المدققون في الدراسة الميدانية التي اجريت بمكاتب الإدارة الضريبية بطلب من المكلفين بفحص الوثائق الختامية المتمثلة في الميزانية المحاسبية وجدول حسابات النتائج، والتي على أساسها تم نقلهم على استمارات خاصة بالإدارة الجبائية والتي تعتبر قاعدة بيانات أساسية لتحديد التجاوزات والاطفاء التي يمكن حدوثها عن طريق المقارنة بين السنوات المدقق فيها.

وقد لوحظ بعد فحص المحاسبة انها تفتقر الى بعض الوثائق الاثباتية اللازمة وعليه ألزم العون المحقق بإرسال مصادقات للزبائن للتأكد من صحة الفواتير والتي على أساسها تم الكشف عن رقم الاعمال المسجل خلال السنوات.

الفرع الثاني: فحص محاسبة المكلفين من حيث المضمون.

تمت المقارنة بين الملفين، الاول لشخص معنوي SARL X تم تدقيق المحاسبة فيه من قبل مدقق محاسبي اولا ثم مصالح الضرائب ثانيا، والثاني لشخص طبيعي Y لم يعتمد اي مدقق من اجل التدقيق المحاسبي قبل رقابة المصالح الجبائية.

نتائج التحقيق في الملف الاول اسفرت عن استخراج ملاحظات تمثلت في:

- ✓ عدم ادراج مصاريف النقل في تكلفة الشراء؛
- ✓ خصم واسترجاع في الرسم على القيمة المضافة في تصريحات G50 بدون وجود أي مبررات؛
- ✓ تسجيل مبلغ مدفوع في حساب الشركة المفتوح في احدى البنوك في حساب التحويلات النقدية وعدم فوتريته؛
- ✓ عدم فوترة التسبيقات على الحساب المدفوعة للشركة؛

✓ ترصيد حساب الأرباح المحولة دون دمجها في رأسمال الشركة والتي تعتبر أرباحا موزعة حسب القانون الأساسي رقم 2018/700 المؤرخ في 2018/07/24.

وفي المجمل تم الكشف عن رقم أعمال مقبوض غير مصرح به وارقام مسبقة للزيائن من غير مبررات قانونية وهي غير مبالغ فيها حسب التبليغات الأولية والنهائية المذكورة سابقا.

اما فيما يخص الملف الثاني للشخص الطبيعي X فقد لاحظنا ان هناك العديد من التجاوزات والاختفاء المحاسبية والجبائية تمثلت في:

✓ عدم تبليغه عن تغيير مقر مزاولة النشاط وهذا جهلا بالقانون.

✓ عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني الواجبة على رقم الأعمال، وحقوق الضريبة على الدخل الإجمالي؛

✓ عدم ارجاعه لرسم القيمة المضافة وعدم ادراجه للعديد من الاهتلاكات ضئلا منه بان مؤسسته لها الحق في الاستفادة من الإعفاء من هذه الرسوم بصفته يحوز على قرار منح الامتيازات الضريبية الخاصة بالاستغلال الممنوح له من طرف الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ، وبهذا تقرر استرجاع كل الحقوق الواجبة الدفع بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالية والنشاط المهني واسترجاع الرسم على القيمة المضافة مما أدى الى ارتفاع القيمة الاجمالية للعقوبات المسلطة عليه؛

✓ حسم غير مبرر للرسم على القيمة المضافة الذي اعتبره كأشغال لإنجاز بناية وتركيبات كهربائية، في حين ان المؤسسة لا تملك أراضي ولا حقوق استغلال أراضي مسجلة ضمن أصولها حتى تتمكن من تحميل محاسبتها بمثل هذه الاشغال او الاستفادة من حسم على القيمة المضافة الناتج عن هذه العمليات وهذا ما أدى الى استرجاع الفارق في حقوق الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي من طرف الإدارة؛

✓ عدم تسديد حقوق الطابع على رقم الاعمال المحصل نقدا والنتاج عن فاتورات البيع؛

✓ عدم ارجاع القيمة المضافة المحسومة في G50، وخصومات غير مقبولة لأقساط الاهتلاك. والجدول التالية توضح التسوية الصادرة في الجدول الفردي لكلا المكلفين:

جدول رقم 2-22: ملخص للمستحقات والعقوبات للمكلف SARL X

التعيين	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة	السنة الرابعة
---------	--------------	---------------	---------------	---------------

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمركز الضرائب برج بوعريش

113 893	7 264	40 477	0	الضريبة على أرباح الشركات
17 084	726	4 048	0	العقوبة
209 883	3 101	11 520	0	الضريبة على الدخل الاجمالي IRCM
52 471	775	2 880	0	العقوبة
0	0	21 677	0	الضريبة على الدخل الاجمالي IRG
0	0	5 419	0	العقوبة
79 331	5 060	2 300	0	الرسم على النشاط المهني
11 900	506	230	0	العقوبة
753 643	48 070	19 550	0	الرسم على القيمة المضافة
188 411	4 807	1 955	0	العقوبة
55 860	0	0	0	رسوم مسترجعة
8 379	0	0	0	العقوبة
1 490 855	70 310	110 056	0	المجموع
1 671 220				المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما سبق التوصل إليه

جدول رقم 2-23: ملخص للمستحقات والعقوبات لشخص طبيعي X

التعيين	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة	السنة الرابعة
الضريبة على د.الإجمالي	2 578 206,00	3 920 701,00	1 578 754,00	2 883 128,00
العقوبة	644 552,00	980 175,00	394 689,00	720 782,00
الرسم على النشاط المهني	316 500,00	628 448,00	546 902,00	0,00
العقوبة	79 125,00	157 112,00	136 726,00	0,00
الرسم على القيمة المضافة	0,00	0,00	0,00	0,00
العقوبة	0,00	0,00	0,00	0,00
الرسوم المسترجعة	0,00	3 247 544,00	1 449 158,00	424 849,00
العقوبة	0,00	811 886,00	362 290,00	106 212,00
حقوق الطابع	0,00	50 000,00	20 000,00	62 500,00
العقوبة	0,00	5 000,00	2 000,00	9 375,00
المجموع	3 618 383,00	9 800 866,00	4 490 519,00	4 206 846,00
المجموع الكلي	22 116 614,00			

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما سبق التوصل إليه

الفرع الثالث: مقارنة النتائج

نستنتج من المقارنة بين الجدولين ان:

✓ المكلف (SARL X) الذي تم تدقيق حساباته من طرف محافظ حسابات سجلت عليه تعديلات في الحقوق المستحقة والعقوبات المفروضة قدرت في مجموعها بالنسبة للسنوات الأربع محل التحقيق الجبائي ب 1.671.220.دج.(انظر الجدول رقم 2-22)

✓ المكلف الثاني (الشخص الطبيعي X) الذي لم يتم تدقيق حساباته من قبل محافظ حسابات، فقد قدر مجموع المستحقات والعقوبات خلال السنوات الأربع للتحقيق ب 22.116.614.63.دج.(انظر الجدول رقم 2-23)

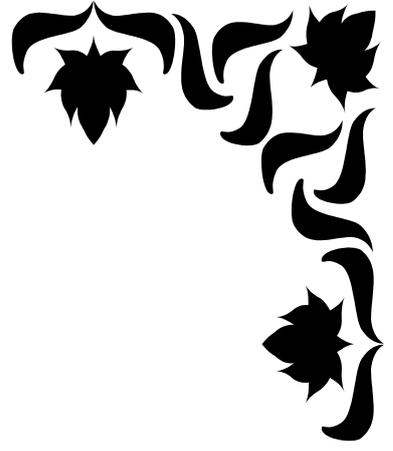
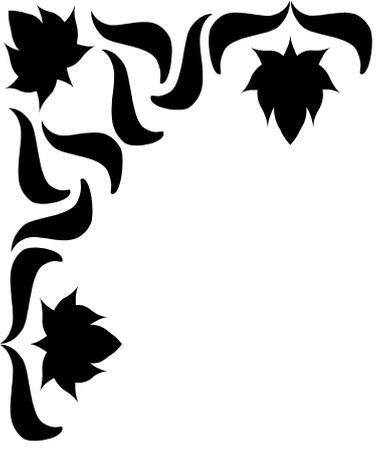
يرجع هذا الفارق الكبير في المجموع الكلي للمستحقات والعقوبات للمكلفين الخاضعين للتحقيق حسب رأينا الى ان الاستعانة بمدقق محاسبي تخدم المكلف بالضريبة بالدرجة الأولى حيث تمكنه من تقادي العديد من الاخطاء المحاسبية والتي تترتب عنها عقوبات وضرائب ضخمة بعد خضوعهم للرقابة الجبائية التي قد تؤثر على مركزهم المالي، كما تخدم الإدارة الجبائية كون التدقيق المحاسبي للقوائم المالية قبلها يسهل على المراقب الجبائي عمله وذلك عن طريق تقديم المعلومة المحاسبية في شكل منظم طبقا للمعايير المتعارف عليها، ويجنبه مراقبة الأخطاء الناتجة عن الجهل بالقانون مثل عدم الإيفاء بالالتزامات الجبائية والمواعيد المحددة لها وبذلك يقلل التدقيق الجهد والوقت الذي يستغرقه المحققين الجبائيين في مراقبة الملفات.

خلاصة الفصل الثاني:

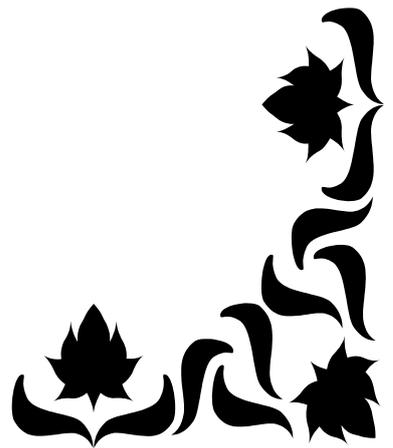
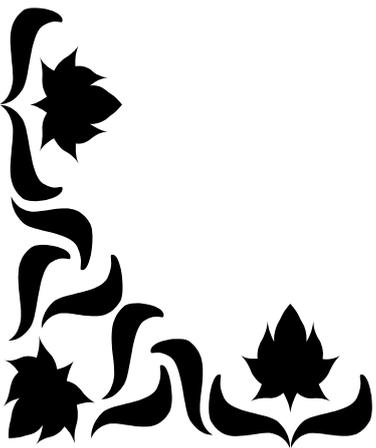
تعد الدراسة الميدانية جانبا مهما لاستكمال وتعزيز الجانب النظري لأي بحث علمي، وهو ما تم تطبيقه في هذه الدراسة فمن خلال المقارنة بين نتائج التحقيق الجبائي لمكلفين ضريبيين توصلنا الى:

- ان التدقيق المحاسبي يساهم في تصويب الوضعية الجبائية للمكلفين للحد من المخاطر الجبائية، والرقابة الجبائية تقوم بتصحيح المسار الضريبي للمؤسسة ومعالجة الانحرافات الضريبية لكي لا تظهر مرة أخرى مما يساهم على انتظامها الضريبي تجاه الإدارة الجبائية.

فللتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية علاقة من حيث الأهداف ويتمثل الهدف المشترك في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة فبالنسبة للتدقيق المحاسبي يعتبر هدفا اما بالنسبة للرقابة الجبائية يعتبر تأثير وليس غاية، كما ان التدقيق المحاسبي يلعب دورا هاما في تزويد اعوان الرقابة الجبائية بالمعلومة المحاسبية اللازمة بطريقة عرض مقبولة ومبررة بوثائق الثبوتية محترما الوقت المحدد في ذلك وهذا ما يسهل مأمورية أعوان الإدارة الجبائية ويساعدهم في ربح الوقت لمراقبة باقي المكلفين فنتحقق العدالة الضريبية.



الخاتمة العامة



حاولنا من خلال دراسة موضوع دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية الإيجابية على الإشكالية المطروحة "ما هو دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائي" وهذا ما دفعنا الى تناول التدقيق المحاسبي لحساب المؤسسة كمفهوم أساسي في الفصل الأول، حيث يعتبر من أهم الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة في إطار بحثها عن الخيارات والامتيازات الجبائية من أجل الاستفادة من مزايا التشريع الجبائي، وكذلك العمل على تخفيض أعبائها الضريبية مع احترام الأحكام القانونية والجبائية السارية المفعول من خلال تمكين المؤسسة من التّحكّم الجيد في التزاماتها الجبائية اتّجاه الإدارة الضريبية، بحيث تعبّر هذه الالتزامات عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وهذا ما يهدف إليه التدقيق المحاسبي، باعتباره من أهم أدوات التسيير الجبائي المستعملة من طرف المؤسسة للتقليل من المخاطر الجبائية المتنوعة.

وفي الفصل الثّاني تم التطرّق إلى الرقابة الجبائية لحساب إدارة الضرائب، أي الرقابة الجبائية المطبقة قانونا على المؤسسات للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدّمة، في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التّهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية حيث تعدّ الرقابة الجبائية من أهم وسائل الإدارة الجبائية لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين لكونها أسلوب ردعي، وتتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق وإجراءات وآليات مختلفة، بحيث تهدف الرقابة من خلال استخدام آلياتها المختلفة إلى الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، لكنها تؤدي دورا هاما في تشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة.

وتدعيما للدراسة النّظرية قمنا باجراء دراسة مقارنة بين ملفين جبائيين أحدهما تم المصادقة عليه وتدقيق حساباته من قبل محافظ حسابات والآخر لم يتم تدقيقه محاسبيا وهذا بالاستعانة بأعوان مركز الضرائب ببرج بوعريج المؤسسة المستقبلة لاجراء البحث وبعد مقارنة مختلف النتائج تم تأكيد ما توصلنا إليه من فرضيات في الشّق النظري للدراسة.

أولاً : نتائج اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: يعمل محافظ الحسابات على اكتشاف الأخطاء والانحرافات التي يمكن أن ترد في القوائم المالية لتصحيحها، والمصادقة على جودتها خدمة لمستخدميها، فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي حيث أن التدقيق المحاسبي يؤديه شخص داخل أو خارج المؤسسة بحيث يقوم بتشخيص لمجمل الوضعية الجبائية للمؤسسة وتحسين للقوائم المالية لتحديد نقاط القوة والضعف، حيث يتم تامين الأولى واستدراك الثانية من التقرير الذي يقدمه المدقق والذي يعتبر ثمرة مجهوداته والمتمثل في النتائج التي توصل إليها، وهذا يعمل على تسديد خطى المؤسسة بالتموضع في وضعية قانونية تجاه الإدارة الضريبية.

الفرضية الثانية: وجود طرف خارجي محايد يدقق ويصادق على القوائم المالية يساهم في الحد من حجم الانحرافات فيها، بما فيها الوعاء الضريبي، وبذلك التقليل من التعديلات الجبائية للمكلفين، فقد تم اثباتها في الجانب النظري والتطبيقي بحيث يقوم محافظ الحسابات بتوعية للمكلفين واطلاعهم على التزاماتهم والمدة المحددة لها قانوناً كما يقوم بتقليص الهفوات والأخطاء وبالتالي يقدم القوائم المالية وفق المعايير المعتمد عليها وهذا كله يساهم في التقليل من حجم التعديلات الجبائية للمكلفين والتسهيل في عمل المراقبين الجبائيين وربح الوقت والجهد في ذلك.

ثانياً- نتائج الدراسة: بعد دراسة مختلف جوانب الموضوع، وعرض مختلف عناصر هذا البحث بشقيه النظري والميداني، تم اختبار مدى صدق الفرضيات التي تم تبنيها في البداية وكانت النتائج كالتالي:

- يقوم محافظ الحسابات بفحص صحة الحسابات السنوية وهذا ما يعرف بالتدقيق المحاسبي
- يعتبر التدقيق المحاسبي الذي تقوم به المؤسسة لذاتها اداة فعالة، وذلك لضمان تسيير جبائي سليم للمؤسسة والتي توضع تحت تصرف الادارة العليا للمؤسسة.
- يقوم محافظ الحسابات للمؤسسة بتقديم تقرير يوضح فيه النتائج التي تم التوصل اليها ليظهر النقائص التي قد تشكل خطر مستقبلي على المؤسسة، بالاضافة الى التطرق الى التوصيات ذات طابع علاجي ووقائي للمؤسسة من المخاطر الجبائية.
- التدقيق المحاسبي يمكن المؤسسة من معرفة تأثير وضعيتها الجبائية على الوضعية المالية لها، وكذا معرفة كيفية ادراج العامل الجبائي في اتخاذ قراراتها التسييرية.

- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف المصالح الجبائية عن طريق آليات مختلفة اهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق اضافة الى التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.
- تعتبر اليات الرقابة آليات بعدية، اي تتم بعد اكتتاب التصريحات الجبائية.
- تمثل الرقابة الجبائية الوجه الحضاري للإدارة الجبائية في ممارستها لواجباتها وتحقيق اهدافها، فلم يعد يقتصر دورها على مراجعة الوضعية الجبائية في ممارستها لواجباتها وتحقيق اهدافها للمكلفين بالضريبة بل تعداه الى الاطلاع الى واجباتهم.
- تعتبر الرقابة الجبائية من اهم اليات مكافحة الغش الضريبي فهي تقوم بالتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.
- التدقيق المحاسبي يساهم في تحديد خيارات جبائية لم تكن المؤسسة تستغلها من قبل
- يساهم التدقيق المحاسبي في تحقيق وفرات جبائية من خلال تقادي العقوبات والغرامات
- التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية يهدفان الى تحقيق الانتظام الضريبي وكذلك الفعالية الجبائية.
- للتدقيق المحاسبي دور كبير في تسهيل عملية الرقابة الجبائية وجعلها ذات فعالية اكثر فهو يمدّها بمعلومات محاسبية مطابقة للمعايير ومحترمة للقوانين الشكلية والموضوعية فترجح بذلك الإدارة الجبائية الوقت والجهد للتحقق منها

ثالثا: الاقتراحات: بناء على النتائج السابق يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- على المؤسسات الاقتصادية الاهتمام بالجانب الجبائي نظرا للعواقب الوخيمة التي ستصيب المؤسسة في حالة الاخلال بالتزاماتها الجبائية الذي يمكن أن يهدد إمكانية استمرارها.
- يجب على المؤسسات الاقتصادية القيام بالتدقيق المحاسبي بصفة دورية لمعالجة القصور الموجود في تسييرها الجبائي واكتشاف الأخطاء المرتكبة وبالتالي تقادي الأعباء الإضافية
- على المؤسسات تقبل حتمية الرقابة الجبائية واستغلال تواجد المراقبين الجبائيين عندها للاستفسار عن أي غموض في تطبيق التشريعات الجبائية، كما ستمكنها عملية الرقابة الجبائية من التنظن على الأخطاء التي كانت ترتكبها جهلا للقانون الجبائي او بسبب عدم مواكبة التغييرات التي تطرا عليه
- يمكن للمكلفين بالضريبة استغلال الرقابة الجبائية لفهم نقاط التشريع الجبائي.

رابعاً: آفاق الدراسة:

ان وصولنا إلى هذه النتائج والاقتراحات السابقة يجعلنا نقف امام أسئلة أخرى تتعلق بالتدقيق المحاسبي داخل المؤسسة، الرقابة الجبائية والتي لا يمكننا تناولها في هذا البحث ولهذا سوف نطرحها كإشكاليات لمواضيع لاحقة وهي:

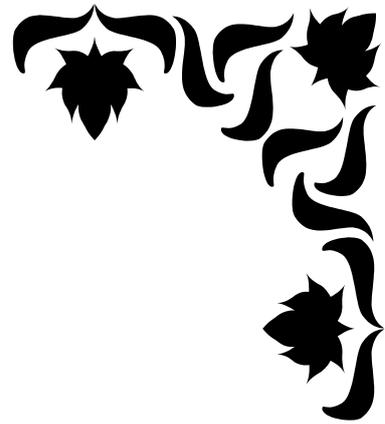
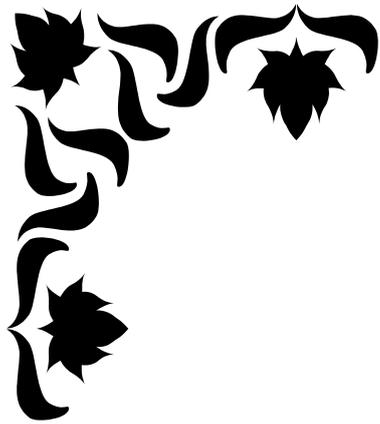
- ما مدى تأثير التدقيق المحاسبي على الوضعية المالية للمؤسسة ؟

- تأثير الرقابة الجبائية على الوضعية المالية للمكلف؟

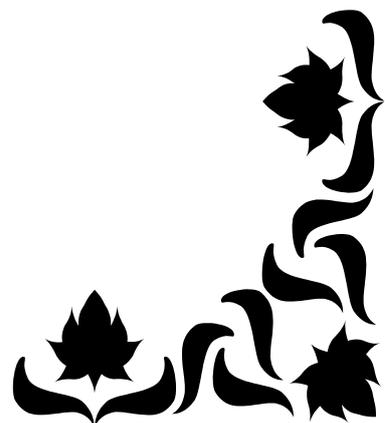
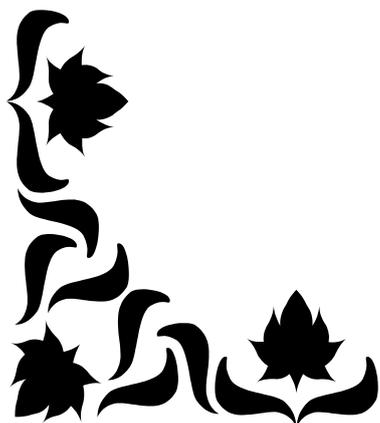
- التدقيق المحاسبي بين فعالية التسيير الجبائي والتهرب الضريبي؟

- تأثير الرقابة الجبائية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية ؟

وفي الأخير لا ندعي الكمال لبحثنا ولا ننفي قصورا لمجهوداتنا، لكن نأمل أن نكون قد وفقنا إن شاء الله إلى حد بعيد في الإلمام بجوانب البحث المختلفة.



قائمة المراجع



قائمة المراجع

أولاً/ الكتب:

1. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، ط 1، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
2. أحمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005.
3. أمين السيد احمد لطفي، دراسة متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
4. توفيق سواد زاهرة، مراجعة الحسابات والتدقيق، ط1، دار الريبة للنشر والتوزيع، الاردن، 2009.
5. خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات -الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
6. خضير مصطفى عيسى، المراجعة- المفاهيم والمعايير والإجراءات، ط2، مطابع جامعة الملك سعود، السعودية، 1996.
7. عبد الفتاح محمد الصحن، وآخرون، أسس المراجعة : الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
8. علي حاج بكري، أصول مراجعة الحسابات: اساسيات وعمليات، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، سوريا، 2004.
9. عيادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
10. الكافي مصطفى يوسف، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة، ط 1، دار الرواد للنشر والتوزيع، الاردن، 2014.
11. محمّد التوهامي طواهر، مسعود صدّيق، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
12. محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2008.

13. مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، ط1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
14. منور أوسيرير، محمد حمو، جباية المؤسسات، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.
15. وليام توماس، امرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ط2، دار المريح، الاردن، 2013.

ثانيا/ الرسائل والمذكرات:

1. برزاي معمر، إصلاح الهياكل الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي والحد من الغش والتهرب الضريبيين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2014-2015.
2. ذبيح لياس قالب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب أم البواقي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010.
3. سليمان عتير، دور القابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدّمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012.
4. شريقي عم، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1، 2011/2012.
5. العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، الجزائر، 2008.
6. عيد الانبي بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011.
7. محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، 2015/2014، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.

8. محمد طالبي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995 / 1999، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001/2002.
9. نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003 / 1999، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.

ثالثا/ القرارات التشريعية:

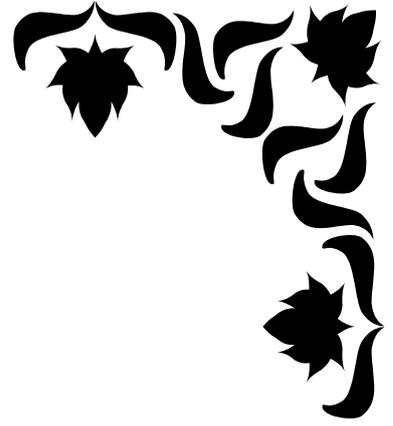
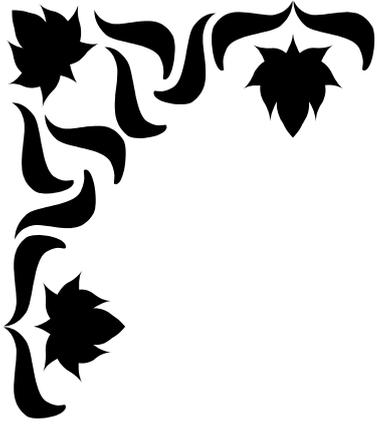
1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009، الجريدة الرسمية، العدد 20، الصادر بتاريخ 29 مارس 2009.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18/09/2006، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24/09/2006م، العدد 59.
3. المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، الجزائر، 2013.
4. مديرية العلاقات العمومية والاتصال، مديرية الضرائب تنظيم ومهام، الجزائر، نشرة 2016.
5. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2017، المادة 1-18.

رابعا/ المجالات والملتقيات:

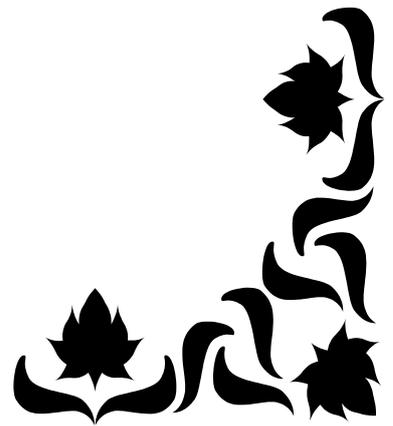
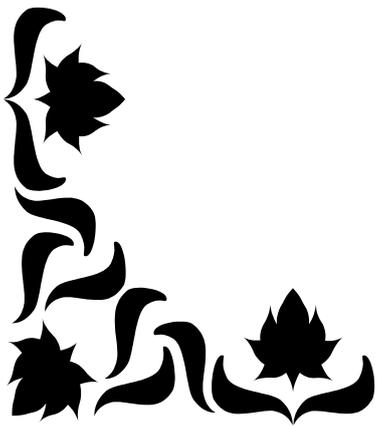
1. إبراهيم شاهين، المحاسبة والمراجعة كمهنة متقدمة، مجلة المحاربون، العدد 04، الكويت 2013،
2. سمية قحמוש، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 6، الصادرة عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2016.
3. عبد العالي محمدي، دور مدقق الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي الإداري، يومي 06-07 ماي 2012، جامعة الجزائر.

المواقع الإلكترونية:

موقع المديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz مركز الضرائب بتاريخ 2015/04/16



الملاحق



Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

التحريك والتوقيع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS WILAYA DE B.B.A
CENTRE DES IMPOTS DE B.B.A

Référence N°

N° 100/CDI/2021

Lettre avec
A.R
N°A
PERSONNE PHYSIQUE X
PRODUCTION INDUSTRIELLE
BORDJ BOU ARRERIDJ

B.B.ARRERIDJ

Le 07/06/2021

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT le 17/06/2021 à 10 ▼ H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017 ▼ , 2018 ▼ , 2019 ▼ , 2021 ▼ l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : IRG, TAP, TVA et toutes autres droits et taxes.

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis. L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

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

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

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

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

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

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

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

Important !

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

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

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب



ميثاق
المكلف بالضريبة

SARL X

IMPORT/EXPORT

القوائم المالية SARL X

جدول ٥

ACTIF	2015	2016	2017	2018
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	-	-	-	-
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	-	-	-	2 940 000,00
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	-	-	-	-
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	-	-	-	2 940 000,00
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	6 398 640,04	6 075 785,07	22 606 001,28	104 745 262,01
Créances et emplois assimilés	-	-	-	-
Clients	-	2 099 178,13	153 535,58	2 500 013,81
Autres débiteurs	-	-	2 924 989,52	7 204 427,52
Impôts et assimilés	123 856,00	2 383 309,53	6 839 532,26	20 200 768,28
Autres créances et emplois assimilés	-	-	-	-
Disponibilités et assimilés	-	-	-	-
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1 789 659,66	875 043,89	559 997,11	13 357 974,58
TOTAL ACTIF COURANT	8 312 155,70	11 433 316,62	33 084 055,75	148 008 446,20
TOTAL GENERAL ACTIF	8 312 155,70	11 433 316,62	33 084 055,75	150 948 446,20
PASSIF	2015	2016	2017	2018
CAPITAUX PROPRES :	-	-	-	-
Capital émis	100 000,00	100 000,00	100 000,00	15 000 000,00
Capital non appelé	-	-	-	-
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	-	-	-	-
Ecart de réévaluation	-	-	-	-
Ecart d'équivalence (1)	-	-	-	-
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	- 183 398,40	247 777,09	969 024,08	7 456 933,40
Autres capitaux propres – Report à nouveau	-	-	-	-
Part de la société consolidante (1)	-	-	-	-
Part des minoritaires (1)	-	-	-	-
TOTAL I	- 83 398,40	347 777,09	1 069 024,08	22 456 933,40
PASSIFS NON-COURANTS :	-	-	-	-
Emprunts et dettes financières	-	-	-	-
Impôts (différés et provisionnés)	-	-	-	-
Autres dettes non courantes	-	-	-	-
Provisions et produits constatés d'avance	-	-	-	-
TOTAL II	-	-	-	-
PASSIFS COURANTS :	-	-	-	-
Fournisseurs et comptes rattachés	-	-	-	6 306 841,35
Impôts	440 196,88	92 211,00	466 006,00	5 033 361,00
Autres dettes	7 955 357,22	10 993 328,53	31 549 025,67	117 151 310,45
Trésorerie Passif	-	-	-	-
TOTAL III	8 395 554,10	11 085 539,53	32 015 031,67	128 491 512,80
TOTAL PASSIF (I+II+III)	8 312 155,70	11 433 316,62	33 084 055,75	150 948 446,20

SARL X

IMPORT/EXPORT

TCR

Rubriques	2015	2016	2017	2018
Ventes de marchandises	6 338 228,34	17 807 566,42	36 736 973,93	151 139 150,54
Produits fabriqués	-	-	-	-
Production vendue	-	-	-	-
Prestations de services	-	-	-	-
Vente de travaux	-	-	-	-
Produits annexes	-	-	-	-
Rabais, remises, ristournes accordés	-	-	-	-
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises,	6 338 228,34	17 807 566,42	36 736 973,93	151 139 150,54
Production stockée ou déstockée	-	-	-	-
Production immobilisée	-	-	-	-
Subventions d'exploitation	-	-	-	-
I-Production de l'exercice	6 338 228,34	17 807 566,42	36 736 973,93	151 139 150,54
Achats de marchandises vendues	- 6 023 400,79	- 16 241 852,18	- 33 868 522,46	- 139 809 209,64
Matières premières	-	-	-	-
Autres approvisionnements	-	-	-	-
Variations des stocks	-	-	-	-
Achats d'études et de prestations de services	-	-	-	-
Autres consommations	-	-	-	-
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats	-	-	-	-
Sous-traitance générale	-	-	-	-
Locations	-	-	-	-
Entretien, réparations et maintenance	-	-	-	-
Services EXTERIEURS	-	-	-	-
Primes d'assurances	-	-	-	-
Personnel extérieur à l'entreprise	-	-	-	-
Rémunération d'intermédiaires et	- 7 000,00	- 9 000,00	- 9 000,00	- 12 000,00
Publicité	-	- 24 110,00	- 30 110,00	- 33 182,00
Déplacements, missions et réceptions	-	-	-	-
Autres services	- 4 317,19	- 24 448,67	- 281 976,71	- 539 720,37
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services	-	-	-	-
II-Consommations de l'exercice	- 6 034 717,98	- 16 299 410,85	- 34 189 609,17	- 140 394 112,01
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	303 510,36	1 508 155,57	2 547 364,76	10 745 038,53
Charges de personnel	- 350 146,00	- 776 912,37	- 651 549,00	- 540 408,83
Impôts et taxes et versements assimilés	- 126 765,00	- 257 189,00	- 514 798,00	- 2 283 857,00
IV-Excédent brut d'exploitation	- 173 400,64	474 054,20	1 381 017,76	7 920 772,70
Autres produits opérationnels	2,24	6,31	0,05	3 014,04
Autres charges opérationnelles	-	- 14 669,95	- 8 851,16	- 23 001,02
Dotations aux amortissements	-	-	-	-
Provision	-	-	-	-
Pertes de valeur	-	-	-	-
Reprise sur pertes de valeur et provisions	-	-	-	-
V-Résultat opérationnel	- 173 398,40	459 390,56	1 372 166,65	7 900 785,72
Produits financiers	-	124 989,32	464 309,10	2 281 004,68
Charges financières	-	- 244 391,79	- 489 722,67	-
VI-Résultat financier	-	119 402,47	25 413,57	2 281 004,68
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	- 173 398,40	339 988,09	1 346 753,08	10 181 790,40
Éléments extraordinaires (produits) (*)	-	-	-	-
Éléments extraordinaires (Charges) (*)	-	-	-	-
VIII-Résultat extraordinaire	-	-	-	-
Impôts exigibles sur résultats	- 10 000,00	- 92 211,00	- 377 729,00	- 2 724 857,00
Impôts différés (variations) sur résultats	-	-	-	-
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	- 183 398,40	247 777,09	969 024,08	7 456 933,40
MARGE BRUTTE	5,23	9,64	8,47	8,10
MARGE NETTE	- 2,74	1,91	3,67	6,74

ملحق رقم 05:

NOM & PRENOM OU RAISON sociale:
 ACTIVITE:
 ADRESSE: **BORDJ BOU ARREIDJ**

EXERCICE

PERIODE MOIS/TRIM	CA-GLOBAL	A-AVEC RéfactidCA SANS Réfact	DROITS TAP	TVA DUE 09%	TVA DUE 19%	TVA/ACHATS	DEDUC SUPP OU REVERS	Précomptes antérieurs	TVA A PAYER	PRECOMPTE A REPORTER	D T	IRG/S
JANVIER												
FEVRIER												
MARS												
AVRIL												
MAI												
JUIN												
JUILLET												
AOUT												
SEPTEMBRE												
OCTOBRE												
NOVEMBRE												
DECEMBRE												
TOTAUX												

AUTRES IMPOTS ET TAXES

1 ER ACPTÉ	G*50 DU 20/03/2018
2 EME ACPTÉ	NON REGLE
3 EME ACPTÉ	G*50 DU18/11/2018
TOTAUX	

DESIGNATION	BASE	DROITS	OBS
IBS 2019/2018(26%)			
ACPTES			
TROP VERSE			

DESIGNATION	BASE	DROITS
IRCM 2019/2018		

Envoyer par messagerie

DIR

Imprimer le formulaire

Série O n° 31

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

OBJET/ Droit de communication

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication prévu par les dispositions des articles 45 à 63 du code des procédures Fiscales , je vous prie de bien vouloir me communiquer les informations suivantes concernant : M

[Redacted area]

Veuillez croire, Mr [Redacted] en l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

[Redacted signature area]

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

[Redacted signature area]

PJ : Extrait du code des procédures fiscales

Envoyer par messagerie

ملحق 07

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE W.B.B.ARRERIDJ

CENTRE DES IMPOTS DE B.B.ARRERIDJ

Référence N°: N°/CDI/2019

Lettre avec
A.R.
N°A
SARL X
WILAYA DE BORDJ BOU ARRERIDJ

BORDJ BOU ARRERIDJ

Le

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 237 du 2019-09-11, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2015▼, 2016▼, 2017▼, 2018▼, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SAL-DT et toutes autres impôts et taxes.

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 05 ▼ feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

ملحق رقم 08:

مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

الإشعار بالتحقيق رقم: SARL X - 2019/237

الإبلاغ النهائي رقم: 2020/028 بتاريخ: 05 فيفري 2020

عدد الصفحات (04) أربعة.

الموضوع: الإبلاغ النهائي بعد تقديم الملاحظات.

المرجع : ردمك رقم 6738 المؤرخ في: 26 ديسمبر 2019.

ردا على ملاحظتكم المقدمة حول الإبلاغ الأول رقم 2019/285 المؤرخ في 2019/11/18 و استنادا إلى ما تمت مناقشته في جلسة التحكيم المنعقدة بتاريخ 2020/01/09 يشرفنا أن نوافيكم بأن المصلحة قامت بما يلي:

1- نرفض ميرركم (فيما يخص المبلغ المدفوع في حساب الشركة المقدر ب 500.000,00 دج من طرف الذي تزعمون أنه أخ للشركاء عن طريق تقديم شهادة الحالة العائلية و أنه غير تاجر لذلك لا يجب اعتبار هذا المبلغ رقم أعمال مقبوض) و ذلك بسبب أن الشركة تملك ذمة مالية مستقلة حتى عن الذمة المالية للشركاء أنفسهم و أنه أي تعامل مالي من طرف أي شخص لم يتم إثباته بأي سند قانوني فإنه يعتبر رقم أعمال مقبوض غير مصرح به، إلا أن المصلحة تعيد النظر في هذه التسوية بمنحكم خصم الاستهلاكات الناتجة عن هذه المبيعات.

2- بالنسبة لتسبيقات الزبون المقدرة ب 2.500.000,00 دج فإنكم لم تقدموا أي ميرر قانوني يبين طبيعة المعاملة مما يجعلها معاملة صورية، لذلك فإن المصلحة رفضت طلبكم بهذا الخصوص مع إعادة النظر في التسوية بمنحكم خصم الاستهلاكات الناتجة عن هذه التسوية.

3 - بخصوص الأرباح المرحلة التي اعتبرتها المصلحة أرباح موزعة و أخضعتها للضرائب الواجبة فإنكم تزعمون بأنها ضُمت إلى رأس المال إلا أنها لم تذكر في القانون الأساسي المعدل نتيجة لسهو من طرف الموثق و أن التقييد المحاسبي للعملية هو الصحيح حيث يثبت ضم الأرباح المرحلة إلى رأس المال. المصلحة ترفض تبريركم هذا، لأنه من المفروض التقييد المحاسبي يتبع المعلومات الواردة في القانون الأساس و ليس العكس.

4- أما بخصوص طلبكم بإعادة النظر في نسبة الهامش الإجمالي المقدرة ب 15% والتي ترون أنه مبالغ فيها، فإننا نعلمكم بأن المصلحة قدرت النسبة مقارنة مع أنشطة مماثلة كما أنها ترى بأنها نسبة مناسبة.

D - n° 37

DE
DATE

DE MISE EN RECOURVEMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

(Cachet d'identification)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

مدينة الضرائب لولاية

M. السيد (s)
(nom et prénom - Raison sociale) (القب: الاسم: الشركة)

Activité ou Profession : النشاط أو المهنة

Adresse : العنوان

Article d'Imposition : رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : رقم التعريف الضريبي

(Cachet d'identification)

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2019)

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

ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
					De la base imposable (Déclarée)	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.											
Amendes et Amendes (VF+IRG) à I.B.S.											
sement Forfaitaire											
sur l'Activité Professionnelle											
sur la Valeur Ajoutée à											

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

التحريك والتوقيع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS WILAYA DE B.B.A
CENTRE DES IMPOTS DE B.B.A

Référence N°

N° 100/CDI/2021

Lettre avec
A.R
N°A
PERSONNE PHYSIQUE X
PRODUCTION INDUSTRIELLE
BORDJ BOU ARRERIDJ

B.B.ARRERIDJ

Le 07/06/2021

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT le 17/06/2021 à 10 ▼ H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017 ▼ , 2018 ▼ , 2019 ▼ , 2021 ▼ l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : IRG, TAP, TVA et toutes autres droits et taxes.

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الشخص الطبيعي X

ACT. PAS

ACTIVITE FABRICATION

ACTIF	2017	2018	2019	2020
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments		6 585 630,00	6 585 630,00	13 632 932,00
Autres immobilisations corporelles	2 177 407,00	5 593 271,00	3 983 925,00	3 432 776,00
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours			7 627 151,00	
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	2 177 407,00	12 178 901,00	18 196 706,00	17 065 708,00
ACTIFS COURANTS	-	-	-	-
Stocks et encours	73 050 595,00	40 106 829,00	39 972 880,00	52 029 076,00
Créances et emplois assimilés	-	-	-	-
Clients			92 973 213,00	
Autres débiteurs	68 000 000,00	-	500 000,00	-
Impôts et assimilés	6 378 516,00	6 389,00	-	116 503,00
Autres créances et emplois assimilés	-	-	-	-
Disponibilités et assimilés	-	-	-	-
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	24 294 575,00	44 313 302,00	11 010 418,00	72 763 708,00
TOTAL ACTIF COURANT	171 723 686,00	84 426 520,00	144 456 511,00	124 909 287,00
TOTAL GENERAL ACTIF	173 901 093,00	96 605 421,00	162 653 217,00	141 974 995,00
PASSIF	2017	2018	2019	2020
CAPITAUX PROPRES :	-	-	-	-
Capital émis	52 000 000,00	50 830 000,00	50 830 000,00	128 014 694,00
Capital non appelé	-	-	-	-
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	-	-	-	-
Ecarts de réévaluation	-	-	-	-
Ecart d'équivalence (1)	-	-	-	-
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	15 166 890,00	15 068 421,00	4 916 443,00	7 177 668,00
Autres capitaux propres – Report à nouveau	11 025 140,00	26 192 030,00	41 260 452,00	-
Part de la société consolidante (1)	-	-	-	-
Part des minoritaires (1)	-	-	-	-
TOTAL I	78 192 030,00	92 090 451,00	97 006 895,00	135 192 362,00
PASSIFS NON-COURANTS :	-	-	-	-
Emprunts et dettes financières	603 605,00	-	-	-
Impôts (différés et provisionnés)	-	-	-	-
Autres dettes non courantes	-	-	-	-
Provisions et produits constatés d'avance	-	-	-	-
TOTAL II	603 605,00	-	-	-
PASSIFS COURANTS :	-	-	-	-
Fournisseurs et comptes rattachés	2 020 568,00	4 514 969,00	65 417 336,00	6 341 633,00
Impôts	25 000,00	-	158 154,00	273 000,00
Autres dettes	93 058 342,00	-	70 832,00	168 000,00
Trésorerie Passif	1 547,00	-	-	-
TOTAL III	95 105 457,00	4 514 969,00	65 646 322,00	6 782 633,00
TOTAL PASSIF (I+II+III)	173 901 092,00	96 605 420,00	162 653 217,00	141 974 995,00

1,00

1,00

-

-

SARL X

IMPORT/EXPORT

TCR

Rubriques	2015	2016	2017	2018
Ventes de marchandises	6 338 228,34	17 807 566,42	36 736 973,93	151 139 150,54
Produits fabriqués	-	-	-	-
Production vendue	-	-	-	-
Prestations de services	-	-	-	-
Vente de travaux	-	-	-	-
Produits annexes	-	-	-	-
Rabais, remises, ristournes accordés	-	-	-	-
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises,	6 338 228,34	17 807 566,42	36 736 973,93	151 139 150,54
Production stockée ou déstockée	-	-	-	-
Production immobilisée	-	-	-	-
Subventions d'exploitation	-	-	-	-
I-Production de l'exercice	6 338 228,34	17 807 566,42	36 736 973,93	151 139 150,54
Achats de marchandises vendues	- 6 023 400,79	- 16 241 852,18	- 33 868 522,46	- 139 809 209,64
Matières premières	-	-	-	-
Autres approvisionnements	-	-	-	-
Variations des stocks	-	-	-	-
Achats d'études et de prestations de services	-	-	-	-
Autres consommations	-	-	-	-
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats	-	-	-	-
Sous-traitance générale	-	-	-	-
Locations	-	-	-	-
Entretien, réparations et maintenance	-	-	-	-
Services EXTERIEURS	-	-	-	-
Primes d'assurances	-	-	-	-
Personnel extérieur à l'entreprise	-	-	-	-
Rémunération d'intermédiaires et	- 7 000,00	- 9 000,00	- 9 000,00	- 12 000,00
Publicité	-	- 24 110,00	- 30 110,00	- 33 182,00
Déplacements, missions et réceptions	-	-	-	-
Autres services	- 4 317,19	- 24 448,67	- 281 976,71	- 539 720,37
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services	-	-	-	-
II-Consommations de l'exercice	- 6 034 717,98	- 16 299 410,85	- 34 189 609,17	- 140 394 112,01
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	303 510,36	1 508 155,57	2 547 364,76	10 745 038,53
Charges de personnel	- 350 146,00	- 776 912,37	- 651 549,00	- 540 408,83
Impôts et taxes et versements assimilés	- 126 765,00	- 257 189,00	- 514 798,00	- 2 283 857,00
IV-Excédent brut d'exploitation	- 173 400,64	474 054,20	1 381 017,76	7 920 772,70
Autres produits opérationnels	2,24	6,31	0,05	3 014,04
Autres charges opérationnelles	-	- 14 669,95	- 8 851,16	- 23 001,02
Dotations aux amortissements	-	-	-	-
Provision	-	-	-	-
Pertes de valeur	-	-	-	-
Reprise sur pertes de valeur et provisions	-	-	-	-
V-Résultat opérationnel	- 173 398,40	459 390,56	1 372 166,65	7 900 785,72
Produits financiers	-	124 989,32	464 309,10	2 281 004,68
Charges financières	-	- 244 391,79	- 489 722,67	-
VI-Résultat financier	-	119 402,47	25 413,57	2 281 004,68
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	- 173 398,40	339 988,09	1 346 753,08	10 181 790,40
Eléments extraordinaires (produits) (*)	-	-	-	-
Eléments extraordinaires (Charges) (*)	-	-	-	-
VIII-Résultat extraordinaire	-	-	-	-
Impôts exigibles sur résultats	- 10 000,00	- 92 211,00	- 377 729,00	- 2 724 857,00
Impôts différés (variations) sur résultats	-	-	-	-
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	- 183 398,40	247 777,09	969 024,08	7 456 933,40
MARGE BRUTTE	5,23	9,64	8,47	8,10
MARGE NETTE	- 2,74	1,91	3,67	6,74

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS WILAYA DE B.B.A

CENTRE DES IMPOTS DE B.B.A

Référence N°: N°249/CDI/2021

Lettre avec
A.R.
N°A
PERSONNE PHYSIQUE X
FABRICATION INDUSTRIELLE
B.B.ARRERIDJ

B.B.ARRERIDJ

Le 14/12/2021

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 100 du 07/06/21, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2017 ▼, 2018 ▼, 2019 ▼, 2020 ▼, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP-TVA-IRG-IRG/SAL et tout autres impôts et taxes.

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

Vous disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 06 ▼ feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS WILAYA B.B.A

CENTRE DES IMPOTS B.B.A

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

الشيخ العربي بالحدود
شاطر

Référence N°: N°032/CDI/2022

Lettre avec
A.R.
N°

A
PERSONNE PHYSIQUE X
FABRICATION INDUSTRIELLE
B.B.ARRERIDJ

B.B.ARRERIDJ

Le 2022-03-01

**Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Absence de réponse)**

Madame, Monsieur, PERSONNE PHYSIQUE X

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° 249/CDI/2021 du 2021-12-14 à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 03 ▼ feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

السيد الهادي بالحيوية
مستشار مالي X

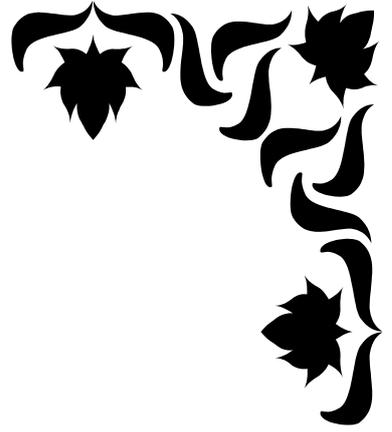
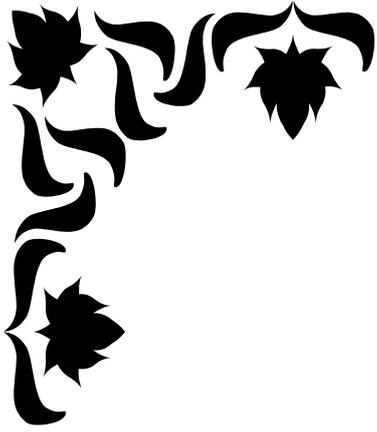
مركز الضرائب لولاية برج بوعرييرج
الإشعار بالتحقيق رقم: 2021/100 لـ الشخص الطبيعي X
الإبلاغ النهائي رقم: 2022/32 بتاريخ: 01 مارس 2022.
عدد الصفحات (03) ثلاثة.

الغرض : التحقيقات المحاسبية.
المرجع : التبليغ بالنتائج الأول رقم : 2021/249 بتاريخ: 2021/12/14 .

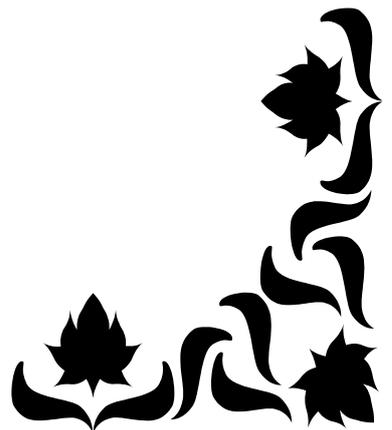
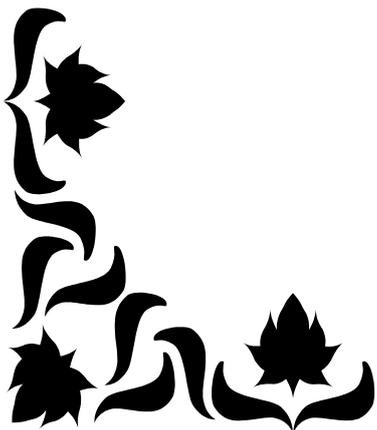
نظرا لعدم تقديم أي ملاحظة حول النتائج المتوصل إليها في التبليغ المشار إليه أعلاه لنا
الشرف أن نحيطكم علما بأننا نبقى على الأسس الضريبية الواردة في الإبلاغ الأول.
تفضلوا بقبول الإحترام والتقدير.

رئيس الفرقة

المحققون



الفهرس



العنوان	الصفحة
شكر وتقدير .	
إهداء	
ملخص الدراسة	VI
قائمة المحتويات	VIII
فهرس الجداول .	IX
فهرس الأشكال	X
قائمة الملاحق	XII
مقدمة عامة	أ- د
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية	
تمهيد	06
المبحث الأول: الاطار النظري للتدقيق المحاسبي .	07
المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي	07
الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي	07
الفرع الثاني: تعريف التدقيق المحاسبي	08
المطلب الثاني: أهمية واهداف التدقيق المحاسبي .	10
الفرع الأول: أهمية التدقيق المحاسبي .	10
الفرع الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي .	11
المطلب الثالث: انواع ومعايير التدقيق المحاسبي .	11
الفرع الأول: أنواع التدقيق المحاسبي .	11
الفرع الثاني: معايير التدقيق المحاسبي .	14
المطلب الرابع: طرق، فروض وقواعد مهنة التدقيق المحاسبي .	15
الفرع الأول: طرق التدقيق الحاسبي .	15
الفرع الثاني: فروض التدقيق المحاسبي .	16
الفرع الثالث: قواعد مهنة تدقيق الحسابات .	17
المبحث الثاني: الجوانب النظرية لمهمة الرقابة الجبائية .	18
المطلب الاول: تعريف الرقابة الجبائية وأسباب ظهورها .	18

18	الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية.
19	الفرع الثاني: أسباب ظهور الرقابة الجبائية.
19	المطلب الثاني: مبادئ واهداف الرقابة الجبائية.
20	الفرع الأول: مبادئ الرقابة الجبائية.
21	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.
21	المطلب الثالث: أنواع الرقابة الجبائية.
22	الفرع الأول: الرقابة الجبائية الشاملة.
22	الفرع الثاني: الرقابة الجبائية المعمقة.
23	المطلب الرابع: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.
23	الفرع الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.
26	الفرع الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
28	المبحث الثالث: دراسات سابقة.
28	الفرع الأول: اطروحات الدكتوراه
29	الفرع الثاني: رسائل الماجستير
31	الفرع الثالث: ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة.
32	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج	
34	تمهيد.
35	المبحث الأول: الاطار المنهجي للدراسة
35	المطلب الأول: تقديم للمؤسسة المستقبلية "مركز الضرائب برج بوعرييج"
35	الفرع الأول: التعريف بمركز الضرائب.
36	الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب.
37	الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب.
42	المطلب الثاني: منهجية الدراسة الميدانية.
42	الفرع الأول: تقديم الدراسة.

42	الفرع الثاني: منهج الدراسة.
43	الفرع الثالث: الأدوات المستخدمة في الدراسة.
44	المبحث الثاني: الرقابة الجبائية لملفات المتعاملين
44	المطلب الأول: دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق الجبائي وتم التدقيق فيه محاسبيا من قبل (SARLX)
44	الفرع الأول: مرحلة الاتصال بالمكلف المعني بالتحقيق الجبائي.
45	الفرع الثاني: بداية عملية التحقيق الجبائي.
48	الفرع الثالث: نتائج عملية التحقيق الجبائي
52	المطلب الثاني: دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق الجبائي ولم يتم التدقيق فيه محاسبيا من قبل (شخص طبيعي Y)
53	الفرع الأول: مرحلة الاتصال بالمكلف المعني بالتحقيق الجبائي.
53	الفرع الثاني: بداية عملية التحقيق الجبائي.
61	الفرع الثالث: نتائج عملية التحقيق الجبائي
65	المطلب الثالث : مناقشة النتائج.
65	الفرع الأول: فحص محاسبة المكلفين من حيث الشكل في اطار الرقابة الجبائية
65	الفرع الثاني: فحص محاسبة المكلفين من حيث المضمون في اطار الرقابة الجبائية
68	الفرع الثالث : مقارنة النتائج في اطار الرقابة الجبائية
70	خلاصة الفصل الثاني.
72	خاتمة عامة
78	المراجع
82	الملاحق
	الفهرس