



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييرج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم مالية و محاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بغنوان:

التحقيق المحاسبي كآلية للحد من الأخطاء المحاسبية

(دراسة حالة بمركز الضرائب برج بوعرييرج)

تحت إشراف الأستاذ:

سيلم حمود

من إعداد الطالبتين:

- آية حلوش

- منى بوقفة

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا

أستاذ

صابر بن معتوق

مشرفا

أستاذ

حمود سيلم

مناقشا

أستاذ

عز الدين زبيري

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨ هـ

الإهداء

الحمد لله كثيرا حتى يبلغ الحمد منتهاه والصلاة والسلام على أشرف مخلوق أناره الله بنوره واصطفاه

يقولون من سار على الدرب وصل وها أنا قد نلت مرادي وأدركت وصالي ووفقت لتثمين خطوتي في مسيرتي الطيبة، فالحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه على من هداني لبلوغ مبتغاي وتبليغ ثمرة مجهودي المهداة إلى أغلى وأرقى ما أملك إلى موطني ومأمني.

إلى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير من كلكه الله بالهيبة والوقار مصدر الأمان، من مهد طريق العلم إلي وأنار دروب علمي بنور لا ينطفي، إلى والدي الحبيب أطل الله في عمره وأدامه سندا وعزوة.

إلى من أبصرت بها طريق حياتي واعتزازي بذاتي، إلى القلب الحنون من غمرتني بدعواتها

إلى أعظم النعم وجنة الله في أرضه من وضعتني على طريق الحياة، وجعلتني رابط الجأش أمة الغالية طيب الله ثراها.

إلى الذين هم ملاذي ورمز فخر واعتزازي، إلى من وهبني الله نعمة وجودهم في حياتي، إلى أقرب الناس إلى قلبي إخوتي من كان لهم بالغ الأثر في حياتي.

كما لا أنسى بالذكر أحسن من عرفني بهم القدر، إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء

صديقات العمر.

آية

الإهداء

قال الله تعالى "فَتَبَسَّمْ ضَاحِكًا مِنْ قَوْلِهَا وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ" ﴿19﴾ (سورة النمل الآية 19)

الحمد لله الذي وفقني لإتمام هذا العمل والحمد لله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى سيد الأنام
مصباح الظلام أما بعد:

إلى روح أبي الطاهرة رحمة الله عليه واسكنه فسيح جناته.

إلى من علمتني وعانت الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه ... إلى من كان دعاؤها سر نجاحي

وحنانها بلسم جراحي ... أمي حفظها الله.

إلى أختي العزيزة وزوجها وإخوتي "عبد الرحمان، إسلام" إلى ابنة أختي العزيزة "لجين"

حفظهم الله ورعاهم.

إلى جميع أفراد أسرتي العزيزة والكبيرة كل باسمه أينما وجدو خاصة عمي "حليم" وإلى كل صديقاتي من داخل

الجامعة وخارجها.

إلى من حملتهم ذاكرتي ولم تحملهم مذكرتي إلى من ساندوني وكانوا يحزنون لحزني ويفرحون لفرحي إلى

أساتذتي الكرام الذين أناروا دروبنا بالعلم والمعرفة وخاصة الأستاذة "بن عبيدة" إلى كل من قدم لي تشجيعا.

اهدي إليكم هذا العمل.

منى

شكر و عرفان

قال الله تعالى {إِنَّمَا يَخْشَى اللَّهَ مِنْ عِبَادِهِ الْعُلَمَاءُ} ﴿20﴾ (سورة فاطر الآية 28)

الحمد لله الذي دل على قدرته، وأبان عن حكمته، باختلاف ما خلق من الصور وجعل منافع متاعا للإنسان كرمه تكريماً، وفضله على كثير ممن خلق تفضيلاً، لله الحمد والشكر كله الذي وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الثبات وأعاننا على إتمام هذا العمل وأنار دروبنا وأفاض علينا من آلائه وجميل عطائه بأن هدانا لان نسلك طريق العلم وننتهز منه ما تيسر لنا من معرفة نافعة زادة من إدراكنا وبصيرتنا، وصلى الله على سيدنا محمد واله وسلم تسليماً.

وأما بعد ليس هناك أجمل من الاعتراف بفضل أشخاص علينا، نتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف "سليم حمود" على إرشاداته وتوجيهاته التي لم يبخل بها علينا يوماً، كما نتقدم بأجمل عبارات الشكر والامتنان والتقدير لمن كانوا عوناً لنا في هذا البحث وقدموا المساعدات والتسهيلات بكل تواضع ومصداقية ونخص بالذكر "حبار حاج محمد الأمين" "آسيا دادو" و "عنتر شريقي" حفظهما الله ورعاهما.

وأتقدم بجزيل الشكر إلى كل من أمدنا بيد العون، والمساعدة من قريب أو بعيد إلى كل الأساتذة والإداريين كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

حلوش آية

بوقفة منى

المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور التحقيق المحاسبي في الحد من الأخطاء المحاسبية وللوصول إلى النتيجة والأهداف، قمنا بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج لحالة ملف جبائي خاضع لعملية التحقيق في المحاسبة تم اقتراحه والمصادقة عليه من طرف رئيس مصلحة الرقابة بالمركز، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة هي المقابلة من خلال الاحتكاك المباشر مع رئيس المصلحة المختصة ومع أعوان الإدارة الجبائية في مركز الضرائب.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن التحقيق المحاسبي يعتبر أداة من أدوات الرقابة الجبائية التي تستعملها الإدارة الجبائية، ويلعب دورا هاما في اكتشاف الأخطاء المحاسبية بأنواعها وكذلك تصحيحها والحد منها من خلال استعماله عند القيام بفحص محاسبة المكلف.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي، الأخطاء المحاسبية.

Abstract :

The aim of this study was to determine the role of forensic accounting as a mechanism to reduce accounting errors and achieve desired outcomes and objectives. We conducted a field study at the Tax Center in the province of Bordj Bou Arreridj. We examined a tax case file of a taxpayer undergoing an accounting investigation, which was proposed and approved by the head of the control department at the center. For this purpose, we adopted a descriptive and analytical approach, using interviews as a tool through direct interaction with the head of the relevant department and the tax administration staff at the Tax Center. The study yielded several results, including the finding that forensic accounting is considered one of the control tools utilized by the tax administration. It plays a significant role in detecting and correcting various types of accounting errors and reducing them by using it during the examination of the taxpayer's accounting.

Key Words: Control tools, Forensic accounting ,Accounting errors.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرافان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
38-5	الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والأخطاء المحاسبية
5	تمهيد
29-6	المبحث الأول: مفاهيم عامة للتحقيق المحاسبي والأخطاء المحاسبية
17-6	المطلب الأول : عموميات حول الرقابة الجبائية
24-17	المطلب الثاني :الإطار العام للتحقيق المحاسبي.
28-24	المطلب الثالث:الأخطاء المحاسبية
37 -30	المبحث الثاني: تحليل الدراسات السابقة
30	المطلب الأول: دراسات باللغة العربية
32	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
34	المطلب الثالث:دراسات باللغة الأجنبية
38	خلاصة الفصل
66-39	الفصل الثاني: مراحل التحقيق المحاسبي لمكلف بالضريبة بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
39	تمهيد

44-40	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لبرج بوغريج
40	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية برج بوغريج
40	المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب
41	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوغريج
64-45	المبحث الثاني: دراسة نموذج حالة ميدانية والتبليغ بنتائج التحقيق
45	المطلب الأول: المرحلة التحضيرية
47	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي
64	المطلب الثالث: مرحلة ختامية لعملية التحقيق المحاسبي
66	خلاصة الفصل
69-68	الخاتمة
74-71	قائمة المراجع
83-76	الملاحق
86-84	فهرس المحتويات

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية	31
02	المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية	34
03	المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية	37
04	استخراج النتائج لسنة 2019	49
05	تسوية الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2019	50
06	تسوية الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة IRCM لسنة 2019	50
07	تسوية الرسم على النشاط المهني TAP لسنة 2019	52
08	تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2019	53
09	استخراج النتائج لسنة 2020	54
10	تسوية الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2020	54

55	تسوية الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة IRCM لسنة 2020	11
55	تسوية الرسم على النشاط المهني TAP لسنة 2020	12
56	تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2020	13
56	استخراج النتائج لسنة 2021	14
57	تسوية الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2021	15
58	تسوية الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة IRCM لسنة 2021	16
58	تسوية الرسم على النشاط المهني TAP لسنة 2021	17
59	تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2021	18
59	استخراج النتائج لسنة 2022	19
60	تسوية الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2022	20
60	تسوية الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة IRCM لسنة 2022	21
61	تسوية الرسم على النشاط المهني TAP لسنة 2022	22
61	تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2019	23
62	ملخص العقوبات والتحصيلات لأربع سنوات	24
65	الجدول الفردي للشركة SARL.LLL	25

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
11	أشكال الرقابة الجبائية	01
13	أهداف الرقابة الجبائية	02
44	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	03

قائمة الرموز والمختصرات

الرمز	الدلالة بالعربية
SCF	النظام المحاسبي المالي
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
IRCM	الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة
TAP	الرسم على النشاط المهني
TVA	الرسم على القيمة المضافة
CF	الرقابة الشكلية
CSP	الرقابة على الوثائق
VC	التحقيق المحاسبي
VP	التحقيق المصوب
VASFE	التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
DRV	مديرية الأبحاث و المراجعات
DGE	مديرية كبريات المؤسسة
DWI	المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية
CDI	مركز الضرائب
CPI	المركز الجوازي للضرائب
SARL	شركة ذات مسؤولية محدودة
ق.إ.ج	قانون الإجراءات الجبائية
ق.ر.ع.ر.أ	قانون الرسم على رقم الأعمال
ق.ض.م.ر.م	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
76	إشعار بالتحقيق	01
78	إشعار بالتحذير في حالة عدم تقديم الوثائق	02
79	كشف حسابات الميزانية	03
80	كشف حسابات الميزانية	04
81	التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي	05
82	التبليغ النهائي في حالة رد المكلف	06
83	الجدول الفردي لمجمل الضرائب والرسوم	07

مقدمة

تمهيد:

كما نعلم أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يقوم على مبدأ الحرية التامة في التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة على مداخيلهم ونشاطاتهم الخاضعة للاقتطاع الضريبي حتى يتم التأكد من صحتها، لان فعالية النظام الجبائي تكمن في صحة التصريحات.

بالرغم من تركيز النظام الجبائي الجزائري على دقة وصحة التصريحات الجبائية التي تؤدي إلى تمويل خزينة الدولة ومحاولة القضاء على جميع الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة والتقليص من حداثها، إلا أن هذا لم يمنع من زيادة نسبة الأخطاء المحاسبية التي تؤثر مباشرة على القوائم المالية التي تمس مصداقية معلوماتها ما يؤدي إلى تأثيرها الجبائي وبشكل سلبي على الموارد المالية للدولة.

وهذا ما دفع بالمشروع الضريبي إلى خلق تشريعات تنظيمية لمواجهة الأخطاء والتقليل من حدة الوقوع فيها من أبرزها التحقيق المحاسبي الذي يعتبر ركيزة أساسية ووسيلة رقابية تقوم عليها الرقابة الجبائية، كما يعد أداة ردعية ووقائية اتجاء المكلفين بالضريبة لاكتشاف الأخطاء المحاسبية سواء مقصودة أو غير مقصودة والمساهمة في تقليصها والحد منها بشتى الطرق.

✚ إشكالية الدراسة:

من خلال ما تم تقديمه وحتى نحقق هدف الدراسة يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية كالتالي:

ما مدى نجاعة التحقيق المحاسبي في الحد من الأخطاء المحاسبية؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبيغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتحقيق المحاسبي كوسيلة رقابية؟
- ما مفهوم الأخطاء المحاسبية وما هي أسبابها؟
- ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في الحد من الأخطاء المحاسبية بناء على نموذج الدراسة الميدانية في مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج؟

✚ فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات

التالية:

- يعتبر التحقيق المحاسبي وسيلة فعالة تعتمد الرقابة في اكتشاف الأخطاء المحاسبية وتصحيحها.
- الأخطاء المحاسبية هي التحريفات المرتكبة من طرف مستخدمي القوائم المالية والتي تمس بمصداقيتها سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة، والناجئة عن جهل أو تقصير.

- يساهم التحقيق المحاسبي في التقليل من حدة الوقوع في الأخطاء المحاسبية من خلال نموذج مركز الضرائب بوجعيريج.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في إبراز الدور الفعال الذي يلعبه التحقيق المحاسبي كوسيلة من وسائل الرقابة الجبائية في الحد من الأخطاء المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى مدى إسهامه في رفع نسبة الإيرادات الجبائية، ومن هنا تتجلى مكانته التي يحتلها لردع المكلفين بالضريبة من خلال مختلف الإجراءات التي توطر عملياته من خلال مختلف القوانين الجبائية.

أهداف الدراسة:

- إبراز الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والأخطاء المحاسبية.
- التعريف بمختلف جوانب الرقابة الجبائية.
- تبيين مسار التحقيق المحاسبي المعتمد كآلية للرقابة الجبائية.
- توضيح الدور الفعال الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في اكتشاف الأخطاء المحاسبية.
- التعريف بمهام مركز الضرائب لولاية برج بوجعيريج ومختلف مصالحه.

منهج الدراسة:

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد على الأداة البحثية التالية دراسة حالة في معالجة الفصل التطبيقي من خلال تحليل النتائج المتوصل إليها وكذا فهم سير العمل الميداني من جهة مختصة.

حدود الدراسة: تتمثل الحدود الموضوعية في:

- الحدود الموضوعية: من خلال هذه الدراسة قمنا بالربط بين التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية كمتغير مستقل والأخطاء المحاسبية كمتغير تابع.

- الحدود الزمنية: تختص هذه الفترة القانونية المتمثلة في 04 سنوات من 2019 إلى 2022.

- الحدود المكانية: قمنا بمطابقة الجانب النظري على ما هو مطبق في الواقع في مركز الضرائب لولاية برج بوجعيريج وهذا من خلال الاطلاع على ملف مكلف خاضع للتحقيق المحاسبي وتمت المصادقة عليه من طرف رئيس مصلحة الرقابة.

أسباب اختيار الموضوع:

- هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:
- الميول الشخصي لدراسة هذا الموضوع من أجل إثراء مكتسباتنا.
 - محاولة ربط الدراسات النظرية مع الواقع التطبيقي.
 - التساؤل عن دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية من خلال الحد من الأخطاء المحاسبية واسترجاع الحقوق المتملص منها.

صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع الأكاديمية حول موضوع الرقابة الجبائية.
- ضيق الوقت بين جمع المعلومات وتحليلها.
- تأخر الاتفاقية بين الجامعة ومركز الضرائب .

هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للتحقيق المحاسبيو الأخطاء المحاسبية، حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول مفاهيم عامة للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية، أما المبحث الثاني تحليل الدراسات السابقة، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية لملف مكلف بالضريبة بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم عام لمركز الضرائب لبرج بوعريريج، أما المبحث الثاني دراسة نموذج حالة ميدانية والتبليغ بنتائج التحقيق، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للتحقيق

المحاسبي و الأخطاء

المحاسبية.

تمهيد:

كون النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي يقوم على أساس تصريحي، تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء فهي ضرورة قانونية واقتصادية في الوقت نفسه كمقاعدة لازمة لضمان مساواة الكل أمام الضريبة.

وتعتبر الإجراءات الرقابية من أهم الوسائل المعتمدة في مكافحة الأخطاء المحاسبية، والتحقيق المحاسبي أحد الوسائل القانونية التي تستعملها الإدارة الجبائية للتأكد صحة المعلومات والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وبغرض التعرف أكثر على الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي والأثر الذي يبرزانه في الحد من الأخطاء المحاسبية.

قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وهما:

المبحث الأول: مفاهيم عامة للتحقيق المحاسبي والأخطاء المحاسبية.

المبحث الثاني: تحليل الدراسات السابقة.

المبحث الأول: مفاهيم عامة للتحقيق المحاسبي والأخطاء المحاسبية

إن المكلفين بالضريبة تعتبر تصريحاتهم مبدئياً صادقة، حيث تجري الإدارة الجبائية عمليات المراقبة بصفة دورية وتعتمد في ذلك على تبادل المراسلات مع المكلفين بالضريبة، تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة العامة اعتماداً في ذلك على التحقيق المحاسبي الذي يتم على مستوى الإدارة الجبائية حيث يعد هذا الأخير شكل من أشكال الرقابة.

المطلب الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية

تعتمد الإدارة الجبائية على الرقابة الجبائية كوسيلة رئيسية للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية ، من خلال محاربتها للاغفالات والأخطاء، نظراً لأن النظام الجزائري نظام تصريحي أي يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخله من تلقاء نفسه.

أولاً: ماهية الرقابة الجبائية

ونترجع من خلال هذا العنوان إلى التعريف بمصطلح الرقابة الجبائية وتحديد أهم أشكالها:

1- مفهوم الرقابة الجبائية

قبل التطرق لتعريف الرقابة الجبائية يمكن تعريف الرقابة بشكل عام بأنها أي وسيلة تسعى لاكتشاف الأخطاء والانحرافات التي يمكن أن تحدث لأي سبب كان.

التعريف الأول: فقد عرفها المفكر الاقتصادي الشهير فايول على أنها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها".¹

التعريف الثاني: كما يمكن تعريفها على أنها "الاختصاصات والامتيازات المقررة لإدارة الضرائب سواء للتحقق من صحة التصريحات ومن أمانتها أو للوقوف على حقيقة المركز الضريبي للمكلف بالضريبة في حالة التخلف عن تقديم التصريح".²

التعريف الثالث: عرفتها المديرية العامة للضرائب: على " أنها الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة وتشكل شرط من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات".³

¹ - عوف محمود الكرفاوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2005، ص18.

² - د.أحمد فنيديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دارالجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2018، ص14.

³ - نسرين الواسع، لينا عماري، دور التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعرييج، الجزائر، ص6.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

التعريف الرابع: أما من الناحية القانونية فعرفت على أنها: "مجموعة من العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقيق في صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي".¹

من خلال التعاريف أعلاه يمكن استخلاص أن الرقابة الجبائية هي مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية من أجل التحقق والتأكد من صحة المعلومات المحاسبية والتصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وكذا مطابقتها للتشريعات والقوانين الجبائية.

2- أشكال الرقابة الجبائية:

تستمد الرقابة مشروعيتها من طبيعة النظام الجبائي الجزائري والذي يعتبر نظام تصريحي يمنح الحرية للمكلف بالتصريح وبالتالي وجبت مراقبة صاحب الحرية.

ومن خلال ما سبق يمكننا أن نلتمس نوعين من الرقابة وهما:

1- الرقابة الشاملة:

تتم الرقابة الشاملة على المستوى الداخلي لإدارة الضرائب، وفي هذا المستوى يتم التمييز بين نوعين من الرقابة (الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق)، حيث يقوم العون المحقق بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب، وهذا النوع من الرقابة ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب، وتتم بمكتب المراقبة على مستوى ملف المكلف بالضريبة، وتكون على شكل فحص تمهيدي يهدف إلى إجراء مقارنة بين ما هو مصرح به وما يجب أن يصرح به في التصريحات الضريبية للمكلفين من أجل كشف النقائص أو الأخطاء المدونة عن قصد أو غير قصد من طرف المكلفين بالضريبة التي تؤثر سلبا على خزينة الدولة، كما تهدف أيضا إلى مراقبة المصالح الضريبية الداخلية بالسر على حمايتها من الرشوة وما شابه، ذلك من تساهل مع ملفات المكلفين.² وتنقسم إلى:

¹ - مهيرس محمد عبد الرحمان، زيان أكرم، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجبابة معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعرييج، 2022/2021، ص06.

² - دانون محمد الأمين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزيوزو، الجزائر، 23- 06 - 2007، ص26.

1-1- الرقابة الشكلية (CF):

تتم الرقابة الشكلية أو العملية الرقابية التي تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف في مكتب الرقابة، على مستوى الهيئات المخولة لذلك ووفق الملفات الممسوكة من قبلها دون الخروج إلى الميدان، والتي تشمل مختلف المداخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات إلى المصالح الجبائية، أي التأكد من كفاءة تقديم المعطيات والمعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بينما تحتويه من المعلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة، وهذا النوع لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات المدونة بالتصريحات بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات، وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق.¹

1-2- الرقابة على الوثائق (CSP):

وتتم هذه المرحلة على مستوى مصلحة التحقيق والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتها الخاصة.² وبالتالي تتطلب هذه الرقابة إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية التي من خلالها تقوم المصالح المعنية بانتهاج فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المشككة للملف الجبائي ومقارنة محتويات التصريح بالوثائق المرفقة له وبمجموع المعلومات التي بحوزة هذه المصالح والمتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلف.³

وقد أكد المشرع الجزائري على هذه الرقابة في نص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية التي أقرت بضرورة مراقبة التصريحات وطلب توضيحات شفوية، وفي حالة عدم قبول المكلف بالضريبة لطلبات التوضيحات وجب على المفتش إرسال طلب كتابي لتقديم التوضيحات، إلا أن هذا الطلب الكتابي هو الدليل على عدم مخالفة

¹- لكاصي إبراهيم، بوعزة عبد القادر، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أدرار خلال الفترة 2005-2015، ص 279-280.

²- ناصر مراد، التهرب الضريبي والغش الضريبي في الجزائر، قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة 01 الجزائر، 2004، ص 45.

³- نفطي فيصل، مسعودي رضا، شعباني محمد الناصر، عصنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي)، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2017-2018، ص 7.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

المفتش لهذا الإجراء في حالة نشوب نزاع في المستقبل وتمنح للمكلف مدة لا تقل عن 30 يوم لتقديم تبريراته وملاحظاته¹.

2- الرقابة المعمقة:

وهي الرقابة التي يلجأ إليها أعوان الإدارة الجبائية في حالة عدم كفاية الرقابة الداخلية والتي تعتبر سطحية وتتمثل الرقابة الخارجية أو ما يطلق عليها كذلك بالرقابة المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين بالضريبة للتأكد من صحة تصريحاتهم من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية ومحاولة اكتشاف أي غش مقارنة مع العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرض الواقع، وتنقسم هذه الرقابة إلى التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية الشاملة.²

2-1- التحقيق في المحاسبة (VC):

إن التحقيق في المحاسبة عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجه كتابيا وتقبله المصلحة (المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية)³. لا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب بل يسمح كذلك باطلاع هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية أثناء التحقيق المحاسبي، ويطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه، في هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلع المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة. وبالتالي فالمحاسبة ما هي إلا الدعامة الضرورية التي من خلالها يتعين على المحقق التحقق من مصداقية الأرقام والعناصر والأسس المصرح بها بغض النظر عن نوعية النظام المحاسبي المتبع من قبل المكلف بالضريبة (تقليدي، مركزي، معلوماتي...) بينما يلزم المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق الذين يمسون

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، المادة 19، ص 09-10 متوفر على الموقع: <https://mfdgi.gov.dz>

² - وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث، ج2، جامعة الجزائر، العدد 11، بدون سنة نشر، ص 288-289.

³ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سبق ذكره، المادة 20، ص 12-14.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

محاسبتهم بواسطة أنظمة معلوماتية بوضع بطاقةية الكتابات المحاسبية تحت تصرف المحققين بناء على طلب خطي يقدمه المحققون.¹

2-2-التحقيق المصوب في المحاسبة (VP):

يعد التحقيق تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقدمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية.²

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة انواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية. (المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية).³

2-3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE):

هو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي بغرض الكشف عن الفروقات ما بين المداخل المصرح بها من طرف المكلف وما بين المداخل المحققة فعلا.⁴

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين الذين لديهم موطن جبائي في الجزائر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة، سواء لديهم التزامات متعلقة بهاتين الضريبتين أم لا، يمكن كذلك أن يخضع لهذا التحقيق الأشخاص الذين ليس لديهم موطن جبائي في الجزائر عندما يكون لديهم التزامات بعنوان نفس هاتين الضريبتين.⁵

¹ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مديرية الأبحاث والتحقيقات، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024، ص 08.

⁴ - نفس المرجع، نفس الصفحة .

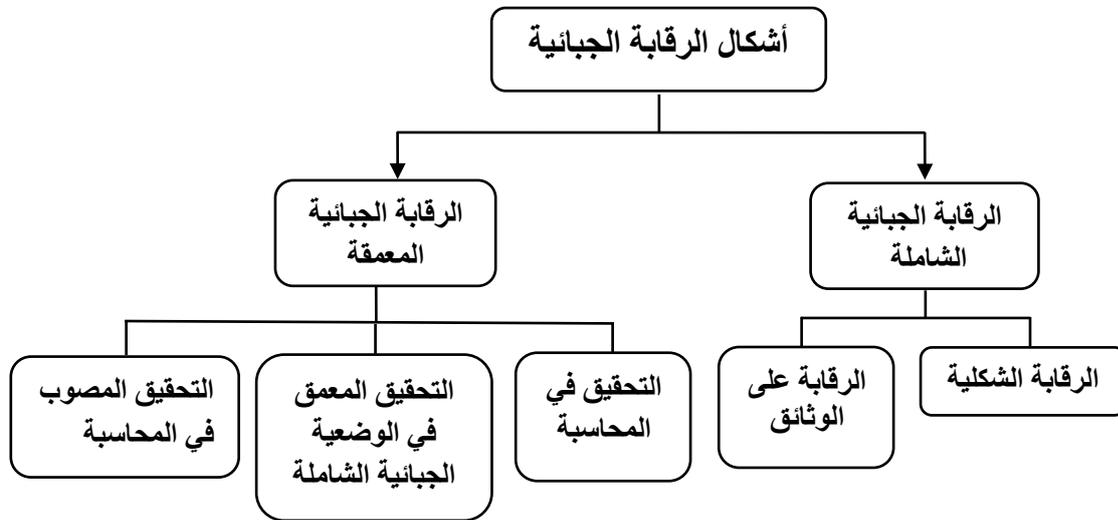
³ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سبق ذكره، المادة 20، ص 13.

⁴ - سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخلة منشورة، مقدمة للملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، ص 06.

⁵ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سبق ذكره، المادة 21، ص 15.

ومما سبق يمكن استخلاص أن الفرق بين الرقابة الشاملة والمعمقة يكمن في إعلام المكلف بالضريبة فالرقابة الشاملة لا تستدعي إعلام وإشعار المكلف بالرقابة لأنها تتم في المكتب وبالتالي عون الضرائب يمكن أن يراقب الملف عدة مرات في اليوم، أما الرقابة المعمقة فشرطها هو إعلام المكلف بالرقابة قبل مدة معينة ليتم تحضير نفسه ويطلق عليها بالخارجية لان عون الضرائب يراقب المكلف بمكان مزاوله نشاطه.

الشكل (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين

ثانياً: أسباب الرقابة الجبائية وأهدافها

لا بد من وجود أسباب مقنعة لتتم من خلالها عملية الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة، إضافة إلى أنها تسعى لتحقيق أهداف واضحة ومحددة ومن خلال هذا نتفرع كما يلي :

1- أسباب الرقابة الجبائية

يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالتالي¹:

1-1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية.

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه و ضمان مصداقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

¹ - قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجنائي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص قانون جنائي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2013-2014، ص 61-62 .

2-1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق و الأساليب الشرعية و غير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرة التهرب والغش الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية و التي تمتلك سلطات و صلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة و على مختلف أصناف المكلفين و التي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي لأنها تشكل وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

3- أهداف الرقابة الجبائية:

تتمثل الرقابة في مجموعة من العمليات التي تتخذ في شكل قرارات أو إجراءات يكون من شأنها تحقيق هدف أو مجموعة أهداف واضحة ومحددة.¹

3-1- الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصريحات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

3-2- الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل.

3-3- الهدف الإداري :

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية :

- ✓ تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- ✓ تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات، كنسب التهرب الضريبي.
- ✓ إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.

¹- محمد الهادي ضيف الله وآخرون، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة حمه لخضر، الوادي، الجزائر، المجلد 2، العدد3، 2018، ص 203 .

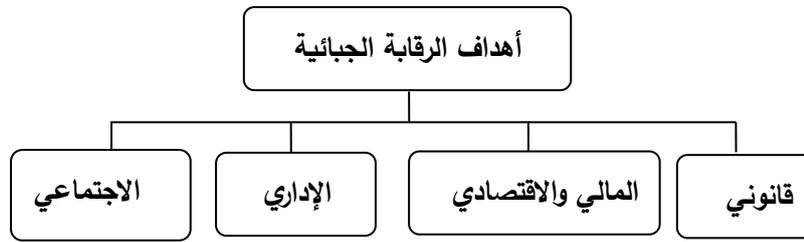
3-4- الهدف الاجتماعي : يتمثل في هدفين رئيسيين هما :

✓ تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

✓ منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أدائه وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

من خلال ما تطرقنا أعلاه يمكن الاستخلاص أن للرقابة الجبائية أهداف معينة، حيث تعتبر وسيلة إستراتيجية أكثر تخصيص تملكها الإدارة للتحقق من مطابقة تصريحات المكلفين بالضريبة والقواعد المنظمة للاقتطاعات الضريبية.

الشكل (02) :أهداف الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين

ثالثاً: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

فقد تم التطرق إلى مختلف جوانب الإطار القانوني والتنظيمي الخاص بالرقابة الجبائية على النحو التالي :

1- الإطار القانوني للرقابة الجبائية

منح المشرع الجبائي عدة صلاحيات للإدارة الجبائية لممارسة عملية الرقابة متمثلة في حق الاطلاع، حق الرقابة، حق استدراك الخطأ وحق المعاينة.

- حق الاطلاع:

ويتمثل في إعطاء الإدارة الجبائية حق الاطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، وهو ما نصت عليه المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات"، ويمارس هذا الحق على كل المؤسسات من بينها¹:

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سبق ذكره، المادة 45 الى 64، ص30-36.

1- الإطلاع لدى الإدارات العمومية:

بمقتضى المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعيا والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع عمى وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.

2- حق الإطلاع لدى الهيئات المالية:

لقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية حق الإطلاع بمقتضى المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنه يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفيين وأصحاب العمولات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية، بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيروها مؤسساتهم بالجزائر. كما يمس هذا الالتزام خصوصا، البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن اللوائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات.

- حق الرقابة:

إلى جانب الحق في الإطلاع منح المشرع الإدارة حق الرقابة على مختلف التصريحات هذا ما تنص عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاق، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست ليا صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، و يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها، كما يتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور ساعات ممارسة نشاطها¹.

- حق استدراك الخطأ:

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقييمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد وفقا للنص التالي: "يمكن استدراك الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سبق ذكره، المادة 18، ص 08 .

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب.¹

وفقا للمادة 327 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فانه: "دون الإخلال بالأجل المحدد في المادة 326، يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها بالنسبة لأي مكان من ضرائب ورسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى".²

- حق المعاينة :

اجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسيه، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص، ضمن الشروط المبينة في المادة 35 أدناه، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.³

2- الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية:

نظرا إلى التغيير الذي مس الإدارة الجبائية بعد مواكبة ومسايرة لعصرنة الإدارة الجبائية، فقد أطلقت السلطات العمومية برنامج خاص لإصلاح وعصرنة الإدارة الجبائية للقضاء على تضخم عدد الهياكل الإدارية وتدهور وضعيتها بحيث تم التركيز فيه على إحداث هياكل جديدة للإدارة الجبائية وذلك بتخصيص جهات مختصة مكلفة بتنفيذ البرامج السنوية للتحقيقات الجبائية، حيث ننوه إلى أن هذه الهياكل لم يتم تعميمها على كل التراب الوطني ولذلك الأجهزة المختصة حاليا في الرقابة الجبائية متمثلة في كل من:

▪ مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV):

أنشئت 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 التراب الوطني، وتتحصر مهامها في

¹ - بوعامر غنية، أولاد منصور مريم، دور الرقابة الجبائية في مراجعة التصريحات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية غرداية)، جامعة غرداية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2020/2019، ص16.

² - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024 ،المادة 327 الفقرة 01،ص118.

³ - نفس المرجع، المادة 34، ص 20.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لإنتقاء الملفات الجبائية، وهذا باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله¹.

▪ المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية (DWI):

إن المديرية الولائية للضرائب على مستوى المحلي مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية بتكفل مديرية فرعية مهمة بهذا المجال، إذ تعد الهيئة المختصة بهذه المهمة عبر إقليمها، كما أنها مكلفة بتطبيق برامج المراجعة المصادق عليها في مديرية الأبحاث والمراجعات والتي تكون في إقليم الولاية بشرط أن يكون المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية محققين رقم الأعمال سنوي اكبر من 4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات و رقم أعمال سنوي اكبر من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى.²

▪ مفتشية الضرائب :

تعتبر مفتشية الضرائب من بين الهياكل التي لها علاقة مباشرة بالمكلفين بالضريبة فهي التي تمسك ملفاتهم الجبائية لكل سنة، فتتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالأبحاث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل، كما تشكل المفتشيات حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية الساري العمل بها فيما يخص الرقابة وتعتبر الحلقة الأكثر أهمية في النظام الجبائي الجزائري، وتتمثل مهام مفتشية الضرائب في مراقبة التصريحات التي تستلمها من المكلف تصريحات (شهرية، سنوية، خاصة) وفي حالة وجود خطأ أو نسيان أو نقائص ملحوظة تجري مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم على أساس المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشوف الربط أو بطاقات المعلومات.³

▪ مديرية كبريات المؤسسات (DGE):

تم إنشاء هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي 303/02 المؤرخ في 2002/09/28 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494/05 المؤرخ في 2005/12/26، فهي تعتبر من بين الهياكل المستحدثة ذلك تدعيما للجهاز

¹- نفطي فيصل، مسعودي رضا، شعباني محمد الناصر، عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبي وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2017-2018، ص16.

²- خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة 02، الجزائر، المجلد 17، العدد 01، بدون 08-06-2022، ص 393.

³- نفس المرجع، ص394.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

السابق لمكافحة التهرب الضريبي، يتمتع بصلاحيات على المستوى الوطني بتسيير مهام الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات، فهي بذلك تتكون من خمسة (05) مديريات فرعية.¹

▪ مراكز الضرائب (CDI):

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية.

تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية، غير انه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني.²

▪ المراكز الجوارية للضرائب (CPI):

تعتبر المراكز الجوارية للضرائب من المصالح المستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري، وهي بمثابة النموذج المصغر لمراكز الضرائب السابقة الذكر.

تتابع مراكز الضرائب الجوارية ملفات المكلفين الغير تابعين للهيئات الجبائية السابقة الذكر والخاضعين للضريبة الجزائرية، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية، المعادن النفيسة، الكحول، التبغ، وكذا الجباية المحلية والفلاحية وفي هذا الإطار تتولى المراكز الجوارية للضرائب متابعة الأشخاص الطبيعية والمعنوية التالية، وذلك فيما يخص الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات، وعلى كل الضرائب والرسوم المستحقة للأشخاص الخاضعين للنظام الجزافي.³

المطلب الثاني: الإطار العام للتحقيق المحاسبي

يعتبر التحقيق المحاسبي وسيلة رقابية ، وذلك من خلال التحقيق في مجمل الكشوفات والعمليات

والتسجيلات المحاسبية والمالية للمكلفين بدفع الضريبة والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية، حيث يتم من وراء هذه العملية اكتشاف العديد من الأخطاء.

أولاً: التأصيل المفاهيمي للتحقيق المحاسبي

انطلاقاً من هذا العنوان سنحاول الإلمام بجوانب التحقيق المحاسبي كافة والتي نعرضها وفقاً للترتيب التالي :

¹ - خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 393.

² - نفس المرجع ،ص394.

³ - نفس المرجع نفس الصفحة.

1- مفهوم التحقيق المحاسبي

التعريف الأول: وفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية "إن التحقيق في المحاسبة وهو عبارة عن

مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة " ¹.

التعريف الثاني: "مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة" ².

التعريف الثالث: مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بالسنوات المالية

المغلقة والمكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت

بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها قانونيا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية

وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها (طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من ق. إ.ج). ³

2- أهداف التحقيق المحاسبي

يمكن القول إن التحقيق المحاسبي يهدف إلى: ⁴

- إبراز كل الأخطاء والاغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة.
- التأكد من صحة الإقرارات الضريبية المقدمة.
- مراقبة صدق المحاسبة بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة والوثائق الثبوتية.
- يهدف التحقيق المحاسبي إلى تمويل الخزينة العمومية. ⁵

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سبق ذكره، المادة 20-1، ص 11.

² - نفس المرجع، نفس المادة، نفس الصفحة.

³ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مديرية الأبحاث والتحقيقات، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023، ص 8.

⁴ - ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية 2015-2010)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016-2015، ص 32.

⁵ - بوجلولي نزيهة، بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي ودورها الرقابي في مصلحة الضرائب (دراسة حالة بالمركز الجوّاري للضرائب بعين تادلس)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2019-2020، ص 30.

3- شروط التحقيق المحاسبي:

يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية الممسوكة بشكل إجباري من طرف المكلف بالضريبة حسب ما نص عليه القانون في مواده 09 و 10 من القانون التجاري بعين المكان ، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

- لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.
- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته على أن يستفيد من اجل أدنى للتحضير منه (20) يوم، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.
- المكلف بالضريبة له حق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة.
- يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والأتاوى المعنية.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من شهرين(02) فيما يخص :
 - مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
 - كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.¹

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سبق ذكره، المادة 20، ص 11 .

ثانياً:الأجهزة المختصة بالتحقيق وخصائص المحقق المحاسبي

بما أن التحقيق المحاسبي يقوم على أهداف مسطرة وشروط واضحة فلا بد من وجود أجهزة قائمة على انجازه مستعينة في ذلك بمحققين مختصين ذو كفاءة عالية نبرزها كآلاتي :

1-الأجهزة و الأعوان المكلفين بالتحقيق المحاسبي

نتفصل في هذا العنصر كالتالي:

1-1- الأجهزة المكلفة بالتحقيق المحاسبي

تضطلع بمهام الرقابة الجبائية أربعة أجهزة:

المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات التابعة لقسم الرقابة التحقيقات الجبائية (مديرية الرقابة الجبائية)، المتواجدة حالياً بالجزائر، وهران و قسنطينة.

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في إطار الإقليم الإداري للولاية.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة لمركز الضرائب.
- مديرية كبريات المؤسسات مديرية كبريات المؤسسات.¹

1-2- الأعوان المكلفين بالتحقيق المحاسبي

كل عون تابع لإدارة الجبائية الذي له رتبة مفتش على الأقل له الكفاءة لإجراء تحقيق في ما يخص التصريحات الجبائية (طبقاً لأحكام المادة 20-2 من ق.إ.ج).

يجب أن يكون المحقق حاملاً لبطاقة انتداب تسلم له من المديرية العامة للضرائب تبين صفته.²

2-المدة الخاضعة للتحقيق المحاسبي

في الحالة العامة تعد تصريحات السنوات الأربع الأخيرة لرقم الأعمال والإيرادات المهنية، المداخل والأرباح يمكنها أن تكون محل الرقابة" المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية."

كما يمكن القيام أيضاً بالتحقيق في العمليات المتعلقة بالسنوات المتقدمة في حالة ما إذا أنتجت آثاراً على السنوات غير المتقدمة.³

¹ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 5.

² - نفس المرجع، نفس الصفحة.

³ - مراد كواشي، جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مجلة الأفاق للدراسة الاقتصادية، الجزائر، العدد 2، بدون سنة نشر، ص 168.

3- خصائص المحقق المحاسبي

يجب أن تتوفر في المحقق المحاسبي عدة خصائص حتى يؤدي دوره في التعبير عن مصداقية التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف وفحص محاسبته لذلك نتطرق إليها فيما يلي:

➤ المؤهلات

يجب على المحقق المختص في التحقيق المحاسبي ان يملك كفاءات مهنية ملائمة والمتمثلة في:

- ✓ معرفة طرق وأساليب التحقيق المحاسبي.
- ✓ معرفة الشكل القانوني للوحدة الاقتصادية موضوع التحقيق.
- ✓ مهارات الاتصال مع كل أطراف العملية التحقيقية.
- ✓ معرفة المبادئ الأساسية المتعارف عليها في علم المحاسبة والتحقيق.¹

➤ الاستقلالية

ويمكن تعريف استقلال المحقق بأنه "يكون المحقق أميناً نزيهاً صادقاً يكشف عن كل الحقائق في تقرير للمالكين، لا يهادن ولا يجامل ولا يتأثر لمصلحة شخصية أو قرابة أو نفوذ ولا يغير رأيه نتيجة فحوصه وإنما يجب عليه أن يبدي أريه الفني الموضوعي عن اقتناع بعد أن تطمئن نفسه لما توصل إليه".
فتتبع أهمية الاستقلال من أن درجة ثقة الأطراف ذات المصلحة في رأي المحقق تتحدد بمدى استقلالته وحياده عند إبداء رأيه الفني حول التصريحات الجبائية، فبانعدام استقلالية المحقق تصبح عملية التحقيق بدون مبرر، فنقص استقلال المحقق يعتبر أحد أسباب فشل عملية التحقيق وذلك لأن المحقق قد يكتشف الخطأ الجوهري ولكن يفشل في التقرير عنه أو تصحيحه، أي أن المحقق يفترق إلى النزاهة².

➤ السرية المهنية

يمكن أن يطالب المحقق المحاسبي طوال مهنته بمعرفة معلومات سرية أين تشكل في إفشائها مخاطر قد تعود بالضرر على المؤسسة محل التحقيق، أيضا جميع الاستنتاجات المتعلقة بالوضع الجبائي للمؤسسة، إذ تم وقوعها في أيدي أطراف ثالثة يمكن أن تستخدمها ضدها.³

¹ - محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية ، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، نابلس، فلسطين، 2005، ص47-48 .

² - سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري المقارن، جامعة جيلالي ليايس، سيدي بلعباس، العدد، 2016، 04، ص93.

³ - قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة)، مرجع سبق ذكره، ص28.

➤ الكفاءة

الكفاءة لها أهمية كبيرة في التحقيق المحاسبي لأنها هي التي تحدد تطور هذا النوع من المهام، في الواقع فإن نجاح عملية التحقيق المحاسبي يعتمد بالدرجة الأولى على مستوى الحد الأدنى من الجودة التي تحققها خبرة وكفاءة المعنيين في هذا المجال من حيث التحقيق المحاسبي هذا الشرط لا يتطلب من المحقق المحاسبي معرفة كيفية فرض الضريبة فقط، ولكن أيضا معرفة تقنيات التحقيق حتى يمكنه من السيطرة على الأمور المحاسبية نتيجة لذلك، يجب أن يكون المحقق المحاسبي على مستوى عال من الكفاءة.¹

➤ بذل العناية المهنية

ويعني بها أن يقوم المحقق المحاسبي بالمجهودات المناسبة خلال مرحلة من مراحل التحقيق، أي عند إعداد برنامج التحقيق وعند تنفيذ إجراءات التحقيق وبالإضافة إلى الكفاءات المهنية السابقة التي يجب أن تتوفر في المحقق المحاسبي بعض الصفات الأخلاقية منها:²

- الصدق والدقة في الأقوال والأفعال.
- الأمانة والنزاهة.
- اللياقة بمعنى حسن المعاملة والتصرف مع المكلف سواء عند طرح الأسئلة أو عند اكتشاف الأخطاء.

ثالثا: إجراءات عملية التحقيق المحاسبي

يمنح النظام الجبائي الجزائري الحرية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله المحققة، مما استوجب ضرورة القيام بالرقابة على هذه التصريحات بهدف التأكد من صحتها وصدقها والكشف عن الأخطاء والمتلاعبات فيها.

معايير انتقاء ملفات التحقيق

عملية اختيار الملفات لا تعتمد على معايير ثابتة، مع هذا فقد نصت مذكرات مديرية الضرائب على بعض الخصائص التي تخدم إدارة الضرائب من أجل زيادة الحصيلة الضريبية، والتخفيض من حالات الغش والتهرب الضريبي نذكر منها:³

- ✓ أهمية رقم الأعمال المصرح بها للسنتين الأخيرتين.
- ✓ تكرار التصريح بالخسارة في نتائج المكلفين بالضريبة.
- ✓ عدم خضوع المؤسسة للتحقيق منذ مدة طويلة.

¹ - نفس المرجع، نفس الصفحة.

² - صالح حميدانو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص49.

³ - سني عواطف، ساسي مايسة، مرجع سبق ذكره، ص24.

✓ وكذا حسب الأولوية، إدراج الملفات التي تم إعدادها ولم يتم التحقيق فيها خلال السنة الماضية.

1- المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق المحاسبي

إن اقتراح الملفات تعد القاعدة الأساسية للتحقيق، حيث تقوم المصلحة الرئيسية للتسيير بانتقاء أولي لملفات المكلفين الخاضعين للتحقيق المحاسبي التابعين لمركز الضرائب بإشراف رئيس المصلحة الرئيسية للتسيير، وذلك بالاعتماد على معايير معينة، بعد أن يتم إعداد قائمة أولية للمكلفين بالضريبة تحول للمصلحة الرئيسية للبحث والرقابة أين يتم انتقاء ثاني للملفات المعنية بالتحقيق لنفس القائمة التي تم تحويلها بإشراف رئيس مركز الضرائب، ثم تحول القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب لتقوم لجنة مؤهلة بدراسة الملفات، ويتم الانتقاء قبل الأخير للملفات بالاعتماد على معايير خاصة، ثم تحول إلى قسم الرقابة والتحقيق الجبائي بالإدارة الجبائية ليتم الانتقاء الأخير للملفات التي شملهم برنامج التحقيق، بعدها تحول القائمة إلى المديرية الولائية ليتم إرسالها لمركز الضرائب بعد قبول الاقتراح، لتحول بذلك إلى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة ليتم تنفيذها، فتوزع المهام على الأعوان المحققين التابعين لمصلحة البحث والرقابة من طرف رئيس الفرقة، وهنا يقومون بسحب الملف الجبائي الخاص بالمؤسسة المراد مراقبتها من المصلحة الرئيسية للتسيير، والبدأ بالأشغال التمهيدية.

2- عملية سير التحقيق المحاسبي

في هذه المرحلة ينتقل المحقق إلى مباشرة عمليات التحقيق في مقر المكلف، وذلك بعد إشعار المكلف بتاريخ بدء عملية التحقيق، حيث يتم إجراء فحص المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون:¹

2-1- التحقيق المحاسبي من حيث الشكل:

ويتمثل في معاينة الوثائق والمستندات المحاسبية والمالية التي نص عليها القانون التجاري، حيث يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط في شكل المحاسبة هي:

- يجب أن تكون المحاسبة تامة ومنتظمة.
- يجب أن تكون المحاسبة صحيحة ودقيقة محاسبيا.
- يجب أن تكون المحاسبة ممسوكة ومؤكدة.

¹ - مجدوب خيرة، مصطفى طويطي، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، المسيلة، رقم المجلد 03، العدد 05، 2018، ص 51 - 50 .

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

بمعنى أن التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل يتمثل في المعاينة المادية للوثائق الموضوعية للرقابة، أي التأكد من وجود وصحة الدفاتر القانونية الإجبارية¹.

2-2- التحقيق المحاسبي من حيث المضمون :

ويقصد به قيام العون المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية للقوائم المحاسبية والمالية، وذلك من خلال التركيز على الفحص الدقيق لحسابات: المبيعات، المشتريات، التكاليف والمحزونات، الاستثمارات، الحقوق، الأموال الخاصة، وحسابات النتائج، باعتبارها أهم العناصر التي يمكن أن يستند إليها المكلف في تخفيض وعائه الضريبي وتهربه من دفع التزاماته الجبائية².

3- المرحلة الختامية لعملية التحقيق

بعد قيام العون المحقق بالفحص المحاسبي لملف المكلف المعني بالتحقيق و اكتشافه لعدة نقائص وتجاوزات، يستخرج بعدها النتائج و يفرزها في جداول بطريقة واضحة و مبسطة على مختلف الضرائب والرسوم (IBS،IRG،TAP،TVA...) التي تم إعادة حسابها إضافة إلى تحديد نسب الغرامات والعقوبات التي طبقت عليه طبقا لما نص عليه القانون الضريبي، يتم تبليغ أولي لنتائج التحقيق للمكلف كتابيا أي بواسطة إشعار خاص بنتائج التحقيق الذي خضع له المكلف مع منحه مدة قانونية ليبيدي فيها رأيه بالقبول أو الرفض و تقديم تبريراته وطلبات بناء على ما تم إرساله، وبناء على ما تم الرد عليه من طرف المكلف تتم تسوية الأسس الضريبية النهائية وما يترتب عنها من حقوق وغرامات ، وفي الأخير يتم تحرير سند التحصيل أو ما يطلق عليه الجدول الفردي الفردي لمجمل الضرائب والرسوم الواجب دفعها كآخر خطوة في التحقيق.

المطلب الثالث: الأخطاء المحاسبية

من الأمور التي يجب ألا تغيب عن أذهان مستخدمي القوائم المالية أن البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر و السجلات والتي تمر بعدة مراحل بدءا من المسودة وانتهاء بالقوائم المالية، تتعرض لاحتمالية وقوع الأخطاء و التلاعبات التي من شأنها أن تمس بإيرادات الخزينة.

أولاً: ماهية الأخطاء المحاسبية وأهدافها

قبل أن نتطرق في تعريف الأخطاء المحاسبية لابد من توضيح مفهوم الخطأ في المحاسبة وهو تحريف واستبعاد كل من المبالغ والمعلومات في التصريحات المتواجدة بالقوائم المالية والتي غالبا ما ترتكب لجهل المكلف والمسؤول سواء لعدم فهم التشريعات الجبائية والمبادئ المحاسبية.

¹- نسرين الواسع، لينا عماري ، مرجع سبق ذكره، ص22.

²- لكاسي إبراهيم، بوعزة عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص298.

1- مفهوم الأخطاء المحاسبية

وقد تعددت تعريفات الخطأ المحاسبي حسب وجهة نظر الكتاب والباحثين، والتي نذكر منها:
التعريف الأول: ويعرف الخطأ المحاسبي على أنه "عبارة عن تعديل أو تغيير أو حذف أو عدم صحة تبويب بعض العمليات المالية في المؤسسة، أو عدم إتباع الأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بسبب جهل أو إهمال وتقصير القائمين به بحسن نية، وفي هذه الحالة يسمى بخطأ محاسبي.¹
التعريف الثاني: تعرف الأخطاء بأنها عبارة عن القيام بعملية أو جزء منها تخرج عن القواعد والتعليمات أو إسقاط عملية بكاملها بحسن نية أي غير قصد، كما أنها قد تسيء إلى مصداقية المعلومات المحاسبية انطلاقاً من عدم تمثيلها للحقيقة وعدم ملاءمتها لاتخاذ القرارات المناسبة، ومعرفة أسباب ارتكاب الأخطاء تساعد على اكتشافها ومن ثم تصحيحها.²

التعريف الثالث: تعرف وفقاً لمعايير التدقيق الدولية بأنها التحريفات غير المقصودة في البيانات المالية، بما في ذلك حذف مبلغ أو خطأ في جمع البيانات أو معالجتها أو تقديم محاسبي غير صحيح ناتج عن السهو، أو تفسير خاطئ للحقائق أو خطأ في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعلقة بالقياس والاعتراف أو التصنيف أو العرض أو الإفصاح.³

2- أنواع الأخطاء المحاسبية

تتقسم الأخطاء المحاسبية إلى أنواع متعددة إذا نظرنا إليها من زوايا مختلفة نذكر منها:⁴

2-1- أخطاء ارتكابه (عمدا):

وهي التي تنشأ بسبب ارتكاب خطأ في العمليات الحسابية من جمع أو طرح أو ضرب أو نتيجة خطأ في الترحيل أو ترصيد الحسابات، والأخطاء الارتكابه قد تكون متعمدة مثل إضافة أسماء وهمية إلى قوائم أجور العاملين الغير رسميين (أجر مقابل عمل) أو ترحيل مبالغ واردة من بند إلى حساب بند آخر.⁵

¹ - آسيا لقراني، مسؤولية مراجع الحسابات في الكشف عن الغش والخطأ في القوائم المالية (دراسة حالة على مستوى مكتب محافظ الحسابات)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وإدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2017 - 2016، ص 48.

² - محمد تهامي طواهر، مسعود الصديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 141.

³ - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 153 .

⁴ - الفصل الثاني عشر الأخطاء المحاسبية، ص 02-04، متواجد على الموقع <https://m.mu.edu.sa>، 02-02-2024، ص 22.00.

⁵ - نفس المرجع، نفس الصفحة.

2-2- أخطاء الحذف أو السهو:

يمكن أن ترتكب أخطاء الحذف أو السهو إما عن قصد أو عن غير قصد، حيث تنتج عن عدم قيد عملية بالكامل أو أحد طرفيها في دفتر اليومية، أو عدم القيام بترحيلها إلى دفتر الأستاذ كلياً أو جزئياً، أو حذف العملية بالكامل وفي هذه الحالة فإن هذا الحذف لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة أو دفتر الأستاذ بسبب حذف الطرفين المدين والدائن، أما الحذف أو السهو الجزئي يمكن اكتشافه بسهولة لأنه يؤدي إلى عدم توازن ميزان المراجعة.¹

2-3- الأخطاء في المبادئ أو الأصول المحاسبية(أخطاء فنية):

وهي التي تنشأ نتيجة خطأ في تطبيق أو إتباع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في معالجة العمليات بالدفاتر أثناء القيد أو الترحيل أو إجراء التسويات الجردية أو إعداد (القوائم المالية وتقرير المركز المالي)، وقد تنشأ هذه الأخطاء الفنية نتيجة عدم علم موظفي قسم الحسابات بهذه المبادئ، وفي هذه الحالة تكون هذه الأخطاء غير متعمدة، وقد يكون ارتكاب هذه الأخطاء الفنية عن عمد وتدبير سابق بقصد إظهار تقرير المركز المالي على غير حقيقته.

والأخطاء الفنية تعتبر من أخطر أنواع الأخطاء لما لها من تأثير على القوائم المالية ولذلك يجب على المراجع الداخلي إعطائها اهتمامه البالغ.²

2-4- أخطاء كتابية:

وهي ناشئة عن خطأ في القيد أو الترحيل ومنها ما يؤثر على توازن ميزان المراجعة، ومنها ما لا يؤثر إطلاقاً، ومن الأمثلة عليها :

1. "الترحيل إلى الجانب العكسي من الحساب المعني"، وهذا يؤثر على توازن ميزان المراجعة، ويمكن اكتشافه من خلال مراجعة عملية الترحيل.
2. " الترحيل إلى نفس الجانب لكن إلى حساب آخر"، وهذا لا يؤثر بالطبع على توازن ميزان المراجعة، ولكنه يقود إلى تصوير غير صحيح لنتائج أعمال المؤسسة أو مركزها المالي.
3. قيد عملية ما مرتين، وهذا لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة. وإن المراجعة الحسابية كفيلة باكتشاف هذه الأخطاء.³

¹ - غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص 148.

² - الفصل الثاني عشر الأخطاء المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص 02-04.

³ - نفس المرجع، نفس الصفحة.

2-5- أخطاء متكافئة أو معوضة:

وهذه الأخطاء تتطلب عناية كبيرة من مراجع الحسابات، وذلك لعدم تأثيرها في توازن ميزان المراجعة، ويلاحظ أن الخطأ المتكافئ قد يكون في حساب واحد، وهذا الخطأ ليس له تأثير كبير، أما الخطأ المتكافئ في جانبين مختلفين فينتج عن ذلك اختلاف في صحة أرصدة الحسابين، ويترتب على ذلك تأثير في الحسابات الختامية للمؤسسة.¹

2-6- أخطاء تكشف نفسها:

أو كما يطلق عليها الأخطاء التي تفصح عن نفسها نتيجة إتباع نظرية القيد المزدوج في الإثبات وهي تلك الأخطاء التي تظهر تلقائياً عملياتها بالدفاتر، أو نتيجة إتباعها لسياسات متعارف عليها في إمساك الدفاتر، فالشك أن إتباع نظرية القيد المزدوج وما يترتب عليها من توازن حسابي في جميع مراحل النظام المحاسبي، يؤدي إلى اكتشاف بعض الأخطاء، فعدم التوازن الحسابي في أي مرحلة من مراحل النظام المحاسبي القائم على أساس القيد المزدوج معناه وجود خطأ في تلك المرحلة.

و بمنهجية أخرى فإن استخدام نظام اليومية الإجمالية و الدفاتر ذات الموازين المستقلة، يؤدي إلى الإفصاح أو الكشف عن بعض الأخطاء التي قد توجد في الحسابات، كما أن إتباع الجهة سياسات معينة في مسك حساباتها كإعداد مذكرات التسوية لحسابات البنوك ومراجعة الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية، قد يؤدي إلى اكتشاف ما قد يوجد بهذه الحسابات من أخطاء.

3- أسباب وأهداف ارتكاب الأخطاء المحاسبية:

فلا بد من وجود أسباب واضحة وهادفة من طرف المكلف لارتكابه الأخطاء المحاسبية في قوائمه المالية نوضحها فيما يلي:

1- أسباب الأخطاء المحاسبية:

هناك العديد من الأسباب التي تؤدي إلى ارتكاب الأخطاء، نذكر منها ما يلي²:

- جهل الموظفين بالأقسام المالية و خاصة المبتدئين منهم بأصول و قواعد المحاسبة، أو عدم تأهيلهم التأهيل العلمي والمهني الكافي، و ذلك عند قيامهم بتنظيم المستندات، أو إجراء القيود المحاسبية في دفتر اليومية، أو أثناء الترحيل و الترصيد في دفتر الأستاذ، أو عند عرض القوائم المالية.
- تقصير و إهمال الموظفين في المنشأة عند تأدية واجباتهم المنوطة بهم.

¹ - آسيا لقراني، مسؤولية مراجع الحسابات في الكشف عن الغش والخطأ في القوائم المالية(دراسة حالة على مستوى مكتب محافظ الحسابات)، مرجع سبق ذكره، ص51.

² - نفس المرجع، ص 49.

- عدم وجود نظام سليم للرقابة الداخلية.
- عدم قيام موظفي الحسابات بتخطيط وتنظيم عملية استلام وانجاز و تسليم أعمالهم اليومية بالشكل الذي يمكنهم من السيطرة على الأعمال الواردة والمنجزة والمستلمة، و خاصة في الأقسام التي تتميز بضخامة أعمالها الورقية.
- الإرهاق والتعب و الإجهاد.
- السهو أو النسيان في تسجيل أو ترحيل بعض العمليات.

2- أهداف ارتكاب الأخطاء المحاسبية

إن الأخطاء المقصودة في القوائم المالية تعني الأخطاء التي تهدف إلى¹:
تغيير بيانات هذه القوائم بما يخالف الحقيقة والواقع ، وتنشأ هذه الأخطاء نتيجة تغيير مبالغ عناصر القوائم المالية:

- إسقاط تأثير حدث أو عملية معينة على القوائم المالية.
- إخفاء المستندات الخاصة بعملية معينة وعدم إثباتها في الدفاتر.
- تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بطريقة لا تتلائم مع طبيعة عملية معينة عن قصد وعمدا.
- إظهار الأصول بقيمة تخالف القيمة الفعلية بما يتفق مع مصلحة الإدارة العليا أو أحد العاملين أو أحد الأطراف ذات الصلة بالمشروع.

ولاشك أن الأخطاء المقصودة أكثر خطراً من الأخطاء الغير مقصودة لما لها من تأثير كبير على مدى دلالة البيانات المالية في صورها المختلفة.

ثانياً: دور التحقيق المحاسبي في الحد من الأخطاء المحاسبية

يضمن التحقيق المحاسبي الالتزام بالتشريعات الضريبية والتقيد بها من طرف المكلفين بالضريبة كما يسعى إلى تحقيق العدالة الجبائية وضمان الحقوق.

1- التحقق من صحة التسجيلات

فقد انحصر دور التحقيق المحاسبي في الكشف من مدى صحة التسجيلات المالية و الضريبة المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، من خلال التحقيق في المستندات و السجلات للتأكد من مدى توافقها مع القوانين الضريبية المعمول بها.

¹ - الفصل الثاني عشر الأخطاء المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص01.

2- اكتشاف الأخطاء المحاسبية

بإمكان التحقيق المحاسبي الكشف عن الأخطاء التي تمس السجلات والمستندات سواء كانت هذه الأخطاء غير مقصودة أو مقصودة أي محاولات للتلاعب بالسجلات المالية، في حين أن فريق التحقيق يبذل كل جهوده ويستخدم مهاراته وخبرته لتحليل البيانات المالية والمستندات للكشف عن أي أخطاء أو تصرفات غير قانونية.

3 - فرض العقوبات واسترجاع الحق

عند اكتشاف الأخطاء المحاسبية المرتكبة خلال التحقيق المحاسبي والتأكد منها إن كان من شأنها أن تمس بإيرادات الخزينة، يصبح بالإمكان تطبيق غرامات وعقوبات لازمة على مرتكبيها حسب ما نص عليه القانون حتى يثبت لهم مدى صرامة القانون وعدم تسامحه مع من اقترفها، وبالتالي استدراك الضرائب والرسوم المغفلة من طرف المكلف أي استرجاع الحقوق.

ثالثا: الأخطاء المحاسبية وتأثيرها الجبائي

الأخطاء المحاسبية سواء كانت مقصودة أو بدون قصد لها تأثير جبائي بشكل كبير، بحيث أنها تمس مصداقية التصريحات وصحة الملفات الضريبية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة لتصبح غير مطابقة للنظام الجبائي، ما يؤدي بطبيعة الحال إلى التأثير على النتيجة الجبائية وكذا إلى التغيير في الوعاء الضريبي ما ينتج عنه بعد ذلك التغيير في مبلغ الضريبة للمعني، هذا ما يدفع إلى التأثير جبائيا أي التقليل من التحصيل الجبائي ومنه المساس بإيرادات الخزينة العمومية.

ومن الأخطاء المحاسبية الأكثر شيوعا ولها تأثير مباشر على الجانب الجبائي هي أخطاء الحذف ، كتابية، الأخطاء الارتكابية والفنية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع التحقيق المحاسبي كآلية للحد من الأخطاء المحاسبية تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها وكيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة الأولى: تسرين واسع ، لينا عماري

بعنوان "دور التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج"، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، السنة الدراسية 2023/2022.

هدفت هذه الدراسة إلى :

- تبيين الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

- إبراز آليات التحقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية.

- التعريف بمختلف المهام التي تتم على مستوى مصلحة الضرائب .

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

التحقيق المحاسبي أداة فعالة لضمان حقوق الخزينة وتحقيق العدالة والمساواة، كما أن عملية التحقيق المحاسبي تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وذلك باكتشاف الأخطاء والمخالفات التي يقوم بها المكلف للتهرب من دفع الضريبة لتصحيحها وفرض العقوبة عليه لردع التهرب الضريبي مرة أخرى.

الدراسة الثالثة: ليندة قرموش

بعنوان "جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجبائي"، مذكرة ماستر، تخصص قانون جنائي، جامعة

محمد خيضر بسكرة، السنة الدراسية 2013-2014.

هدفت هذه الدراسة إلى:

محاولة تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي ومدى تأثيرها بالتطورات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، إضافة إلى إبراز الأجهزة القائمة على مواجهتها، كما تم التعريف بمعوقات الرقابة الجبائية والتي تعمل على الحد من كفاءتها وقدرتها على مواجهة التهرب الضريبي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

إن مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين نظرا للأشكال التي يتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين بالضريبة في استعمال الطرق الاحتيالية، ولمجابهة التهرب الضريبي يجب معرفة الدوافع التي تحمل المكلف للجوء إلى مثل هذه الظواهر والتي قد تنمي الوضعية الاقتصادية المزرية وعدم مرونة واستقرار القوانين، إضافة إلى التسبب بضغط جبائي مرتفع ونفسية متردية وعقلية متخلفة تنظر إلى الضريبة بمنظار مشوه، ما فتح الباب على مصراعيه أمام المكلف للتخلص من الضريبة. حيث كانت الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي من أنجع الوسائل لمحاربة التهرب الضريبي، إلا أنها تبقى قاصرة و ذلك لنقص الوسائل المادية والبشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي والقانوني.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم (01): المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
نسرين واسع ، لينا عماري ، 2023/2022	تشابهت الدراستان في عنصر الإطار النظري للرقابة الجبائية و توافقتنا من ناحية المنهج الوصفي التحليلي .	اختلفت الدراستان من حيث دور التحقيق المحاسبي	تم الاستفادة من هذه الدراسة في مفهوم الرقابة الجبائية وعملية التحقيق المحاسبي
محمد عبد الرحمان مهريس، أكرم زيان 2022/2021	توافقت الدراسة المقارنة أشكال بالرقابة الجبائية و مسار عملية التحقيق المحاسبي كما اتبعنا نفس المنهج.	كان الاختلاف في إشكالية الدراسة	الاستفادة من منهجية البحث المعتمدة و تسلسل الأفكار.
ليندة قرموش، 2014/2013	تناولت الدراسة المقارنة الإطار القانوني للرقابة الجبائية والتي تتوافق مع عنصر من عناصر الدراسة.	اختلفت الدراسة المقارنة من حيث هدف الدراسة والمتمثل في مكافحة جريمة التهرب الضريبي	حيث انه تم الاستفادة من عنصر أسباب الرقابة الجبائية.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة الأولى: خيرة مجدوب، مصطفى طويطي

بعنوان "أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية لحد من التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة ، المجلد03، العدد05 ، السنة2018.

هدفت هذه الدراسة إلى:

اختبار مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية و الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي في ضوء النظام الجبائي الجزائري و التحديات التي يواجهها والمخاطر التي يتعرض لها، كما تعالج كيفية مواجهة التهرب الضريبي و ذلك من خلال تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي و عقابي في آن واحد، و هذا بالاعتماد على التدقيق المحاسبي في إطار الجباية بهدف كشف الأخطاء و التجاوزات و تحديد نقاط القوة و نقاط الضعف من خلال القيام بفحص انتقادي لمجمل الوضعية الجبائية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

يعتبر التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية أداة من أدوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي يقوم به و المتمثل في العمل على ترشيد القرارات الجبائية، كما أن عملية التدقيق المحاسبي لا تتم بطريقة عشوائية بل هناك وسائل تستعملها الإدارة الجبائية قبل الشروع في عملية التدقيق.

تعد الرقابة الجبائية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية و العمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها و تقويمها.

الدراسة الثانية :محمد الهادي،ضيف الله وآخرون

بعنوان "دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين"، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد02، العدد03، السنة2018.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- التعريف بالتصريحات الجبائية التي تميز النظام الجبائي الجزائري في علاقته بالمكلفين بالضريبة.
- الإشادة بدور الرقابة الجبائية في محاربة كافة أشكال التهرب الضريبي، وعلى الخصوص في البيئة الجزائرية.
- إبراز دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحات المكلفين بالضريبة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي و الأخطاء المحاسبية

تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من قبل المكلفين وخاصة التابعين للنظام الحقيقي على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم، وللتأكد من مدى صحة هذه المعلومات المحاسبية يتم التحقق فيها لمعرفة مدى جودتها عن طريق ما يسمى بالرقابة الجبائية.

تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق وإجراءات أهمها التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

الدراسة الثالثة : وفاء شيعاوي

بعنوان "الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة"،مجلة البحوث،المجلد02، العدد11، السنة2017

هدفت هذه الدراسة إلى:

حرص المشرع على إعمال التوازن بين طرفي العلاقة الجبائية، فمن جهة منح الإدارة الجبائية سلطات واسعة أثناء قيامها بالرقابة والتحقيق في الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة، كما منح لها حقوق أثناء متابعته قانونيا متى ثبت لها قيامه بمخالفات تضر بمصلحة الخزينة العامة، ومن جهة أخرى منح المكلف بالضريبة ضمانات واسعة تحميه من تعسف الإدارة أو خلالها بالتزاماتها أثناء تأدية مهامها مما قد يضر به ماديا ومعنويا، لذا أكدت النصوص الجبائية على ضمانات المكلف بالضريبة، الأمر الذي يلزم الإدارة الجبائية بالبحث في كيفية تحسين العلاقة بالمكلف بالضريبة للوصول إلى رقابة فعالة ومردود جبائي جيد.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

أن للرقابة الجبائية دور بارز في فحص وتشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة ومراقبة التصريحات المقدمة من المكلفين بالضريبة، كما أن الرقابة تحقق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ناهيك عن الهدف المالي، لذلك المشرع يسعى لتحقيق التوازن بين الطرفين، حيث يمنح الإدارة الجبائية سلطات واسعة للرقابة والتحقيق في وضعية المكلفين، وفي المقابل يمنح المكلفين ضمانات تحميهم من أي تجاوزات قد تؤثر على مصلحتهم المادية والمعنوية .

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول

الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم (02): المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
مجدوب خيرة، مصطفى طويطي، 2018	تناولت الدراسة المقارنة خطوات التحقيق المحاسبي	عدم التطرق لمفهوم الرقابة الجبائية	عملية سير التحقيق المحاسبي
محمد الهادي، ضيف الله وآخرون 2018،	تشابهة الدراستان من حيث مفهوم الرقابة الجبائية	عالجت موضوع التهرب الضريبي وكيفية معالجته	أهداف الرقابة الجبائية
وفاء شيعاوي، 2017	التوافق من حيث أهداف وأنواع الرقابة الجبائية	تم التركيز على ضمانات المكلف بالضريبة حق الطعن.	أنواع الرقابة الجبائية

المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة الأولى: Chalal Sonia. Nait Ouarab Imene

"L'application du contrôle fiscal au sein du centre des impôts de la wilaya de Bejaia" ، mémoire de Master en Comptabilité et Audit، Université Abderrahmane Mira de Bejaïa، 2019.

هدفت هذه الدراسة إلى :

- تنظيم العلاقات بين أصحاب الحقوق والإدارة الضريبية.
- معرفة أهداف النظام الضريبي الجزائري واهم الإجراءات التي جاء بها.
- كيفية معالجة التهرب الضريبي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

في النظام الضريبي الجزائري، تستند الضريبة عموما إلى القواعد الضريبية التي يعلنها دافعو الضرائب أنفسهم، كما يفترض أن تكون الأفعال أو الإقرارات التي يقدمها دقيقة.

إن السيطرة ذات أهمية قصوى تتمثل في إصلاح أي سهو، قصور أو أخطاء مرتكبة من طرف دافعو الضرائب لأنها تشكل النضير للنظام الإعلاني وأداة لمكافحة الاحتيال الضريبي، وبالتالي يمكننا أن نستنتج أن إدارة الضرائب تسعى إلى زيادة الإيرادات للحفاظ على مصلحة الخزينة العامة باستخدام سلطتها في السيطرة والتعديل الذي يهدف من ناحية إلى إصلاح النقص الضريبي، ومن ناحية أخرى معاقبة دافع الضرائب الذي لم يحترم

القوانين، لذا إن جميع دافعي الضرائب يستخدمون ضماناتهم الممنوحة من قبل المشرع والفقهاء من أجل الحد من الأعباء الضريبية.

الدراسة الثانية: **Jean Bosco Harelimana, Blaise Nyabirande**

"**effect of tax audit on revenue collection in Rwanda**", journal of economics, business and market research, SciTech Central Inc, USA, 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى :

تحديد أثر المراجعة الضريبية على تحصيل الإيرادات في رواندا. على وجه التحديد:

1. لقياس فعالية إدارة الضرائب في تقييم المخاطر.
2. لتحديد مستوى أداء الإيرادات الضريبية.
3. لإقامة العلاقة بين إدارة الضرائب وتحصيل الإيرادات الضريبية في هيئة تقييم المخاطر.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

إن الضرائب هي المصدر الرئيسي للإيرادات الحكومية في رواندا، كما تشهد عائدات الضرائب تزايد سريع بسبب التطور الاقتصادي السريع لهذا البلاد، مما أدى إلى استخدام طرق حديثة عن طريق الانترنت لتحسين الإدارة الضريبية و كفاءة نظامها الضريبي، ومنه تبنت الحكومة إصلاحات ضريبية ضخمة من عام 2002 حتى برنامج التحديث الضريبي وتعديل معدلات الضرائب وتعديل الجزاءات الضريبية، كل جهودها المبذولة كانت لإنشاء نظام ضريبي مستدام يمكن أن يسخر عائدات ضريبية كافية لتمويل النفقات العمومية، الغرض من هذه الدراسة هو تحديد آثار التحقيق الضريبي على تحصيل الإيرادات في رواندا، اعتمدت هذه الدراسة المنهج الوصفي حيث تضمنت تحليل البيانات الإحصائية و حسابات الارتباط وتحليل الانحدار، كشفت النتائج أن التدقيق الضريبي يزيد من تحصيل الإيرادات، كما أن الدراسة توصي بضرورة إجراء دراسة حول كيفية تأثير المراجعة الجبائية على حجم أرباح الشركة، حيث أن هناك تباين لمختلف المنظمات بناء على اهتمامهم بالمراجعة الجبائي.

"Audit Fiskal :cadre conceptuel et de marche pratique" ،mémoire de Master
en ،Comptabilité et Audit،A MIRA–DEJAIA ، 2020–2021.

هدفت هذه الدراسة إلى :

- دراسة تطور ومفهوم التدقيق.
- معرفة النظام الضريبي الجزائري والمخاطر الضريبية المختلفة.
- معرفة كيفية قيام إدارة الضرائب بمهمتها في التدقيق الضريبي على المؤسسة التجارية في الجزائر.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

لفهم النظام الضريبي الجزائري بشكل أفضل، من الضروري أن يكون لديك المعرفة حول الضرائب والرسوم المختلفة التي يجب على دافع الضرائب إتباعها بدقة لتجنب العقوبات.

التدقيق هو خبرة مهنية يقوم بها وكيل مختص، ولاسيما التدقيق يستخدم للكشف عن الحالات الشاذة والمخاطر المرتبطة بها في المنظمات وقطاعات النشاط التي يفحصها بالتشاور.

التدقيق الضريبي هو أداة لاتخاذ قرار بشأن جميع الهياكل الضريبية للشركة وعملها، حيث تتمثل مهمة مدقق الضرائب في إجراء تدقيق للحسابات الضريبية للشركة من أجل التمكن من اكتشاف المخاطر الكامنة، من أجل الهروب من التعديل الضريبي المحتمل.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم (03): المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
Chalal Sonia, Nait Ouarab Imene,2019	توافقت الدراسة المقارنة بالأخطاء التي لها ضرر على الخزينة العمومية.	التطرق إلى النظام الجبائي الجزائري وتعاملات إدارة الضرائب.	أخذ مفهوم عن الأخطاء التي يرتكبها دافعو الضرائب والتمين شأنها أن تمس بخزينة الدولة.
Jean BoscoHareli mana, Blaise Nyabirande ، 2020	تشابهت الدراسة من حيث منهج الدراسة والهدف هو اكتشاف الإغفالات الضريبية.	اهتمت الدراسة بتحديد أثر التحقيق الضريبي على تحصيل الإيرادات في رواندا، أما الدراسة الحالية اعتمدت على دراسة ملفات الملقين الخاضعين للتحقيق المحاسبي.	أخذ بعض المفاهيم التي لها علاقة بالتأثيرات التي تمس إيرادات الدولة.
Atroun Farah Yasmine، Kerkadene Cyria ،2020/2021	عمليات التحقيقات والتدقيق تكشف عن المشكلات والمخالفات.	ركزت الدراسة على التدقيق المحاسبي ودوره في كشف المخاطر التي تقع فيها الشركات، إضافة إلى التطرق إلى واقع النظام الضريبي الجزائري. على عكس الدراسة الحالية التي ركزت على التحقيق المحاسبي لاكتشاف الأخطاء المحاسبية والحد منها.	الاستعانة بهذه الدراسة في صياغة الأفكار.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال دراستنا لهذا الفصل والإمام بمختلف جوانب الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي توصلنا إلى أن التحقيق المحاسبي من أهم أدوات الرقابة الجبائية، يتم من خلاله البحث في مجمل الكشوفات والعمليات والتسجيلات المحاسبية والمالية للمكلفين بدفع الضريبة، لأجل التأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية بهدف الحفاظ على أموال الخزينة وتحقيق العدالة والمساواة، حيث يتم من وراء هذه العملية بمساعدة العون المحقق باكتشاف الأخطاء المرتكبة أو التي يقع فيها المكلف و يكون لها تأثير كبير على صدق وعدالة الكشوفات المالية، مع محاولة تصحيحها و اتخاذ الإجراءات اللازمة حسب نوعية الخطأ المرتكب من طرفهم ، باستغلاله لجميع الحقوق والصلاحيات التي منحها له المشرع الجزائريين إضافة إلى حماية المكلف بمنحه جملة من الضمانات ، والتحقيق المحاسبي بهذا الشكل يعتبر من أهم الطرق الرقابية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية للتقليل من الأخطاء المحاسبية والحد من الوقوع فيها.

الفصل الثاني:

مراحل التحقيق المحاسبي

لمكلف بالضريبة بمركز

الضرائب لولاية برج بوعرييج.

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري الذي تناولنا فيه مختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية والمفاهيم العامة للتحقيق المحاسبي ودوره في اكتشاف الأخطاء المحاسبية وتصحيحها من خلال جملة من الإجراءات والآليات التي تتبعها الجهات المخولة لهذا الشأن، ونتيجة لطبيعة البحث قمنا بإجراء دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج باعتباره الهيئة العليا على مستوى الولاية، لنقف من خلالها على الواقع الفعلي لإجراءات التحقيق المحاسبي الذي يخضع له ملف كل مكلف ثبت لديه عدم مصداقية تصريحاته المودعة من طرفهم لدى مراكز الضرائب .

وفي هذا الفصل سنقوم بإسقاط الدراسة النظرية السابقة في صورة تطبيقية لمكلف خاضع لعملية التحقيق المحاسبي على مستوى مركز الضرائب برج بوعريريج وقسما المباحث إلى:

المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب بولاية برج بوعريريج.

المبحث الثاني:دراسة نموذج حالة ميدانية والتبليغ بنتائج التحقيق.

المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى تقديم عام لمركز الضرائب ببرج بوعريريج الذي يعتبر من الهياكل الرئيسية في الولاية وسنقوم كذلك بالتعريف بهياكله ومصالحه والمهام الخاصة بكل هيكل ومصحة.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

يعد مركز الضرائب من الهياكل المستحدثة من طرف الإدارة الجبائية، حيث يتكفل بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين لمجال اختصاصه.

يقع مركز الضرائب ببرج بوعريريج بالحي الإداري المكافحين وقد تم افتتاحه بتاريخ 2012/12/27 ويضم حاليا 115 عامل موزعين على مختلف مصالح المركز، ويعالج المركز ما يقارب 6500 ملف جبائي وذلك حتى تاريخ 2023/04/27 حسب ما صرح به لنا رئيس مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب

تتعدد مهام مركز الضرائب حيث يمر بعدة مراحل بداية من مرحلة الإعلام والاستقبال وصولا إلى مرحلة التحصيل، وقد تم توزيع المهام حسب اختلاف المجالات، ونذكرها فيما يلي:

أولاً: في مجال الوعاء الضريبي

- يمك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- يمك ويسير الملفات الجبائية التابعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التحصيل مع معاينتها والمصادقة عليها.

ثانياً: في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول والسندات والإيرادات والرسوم وأتاوى.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات المتمركزة في تسليم القيم.

ثالثاً: في مجال الرقابة

- البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها استغلالها ومراقبة التصريحات.
- إعداد وتحقيق البرامج والتدخلات والمراقبة لدى المكلفين الخاضعين للضريبة وتقييم النتائج.

رابعاً: في مجال المنازعات

- دراسة ومعالجة الشكاوي.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- سداد القروض والرسوم على القيمة المضافة.

خامساً: في مجال الاستقبال والإعلام

- ضمان مهمة الاستقبال ومهمة إعلام المكلفين بالضريبة؛
- التكفل بالإجراءات الإدارية بالوعاء لاسيما المتعلقة بإنشاء مؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- تنظيم وتسيير المواعيد.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين للمركز.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

يتكون مركز الضرائب من ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين نوضحها فيما يلي:

أولاً: المصالح الرئيسية: تنقسم المصالح الرئيسية إلى ثلاثة مصالح:

المصلحة الرئيسية للتسيير: تتمثل وظائفها في:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيل مفوض عن المدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق أو الرقابة المحاسبية.
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى والحرص على انسجامها.

تضم المصلحة الرئيسية للتسيير خمسة مصالح فرعية وهي:

- ✓ المصلحة المكلفة بالجباية لقطاع الصناعة.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تقوم هذه المصلحة بالأدوار التالية:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها، وإنجازها بعنوان الرقابة في عين المكان والمراقبة على أساس الوثائق لتصريحات
- اقتراح عملية المراقبة المكلفين بالضريبة التابعين للمركز مع إعداد جداول إحصائية.
- وتضم المصلحة الرئيسة للمراقبة والبحث أربعة مصالح فرعية وهي:

▪ مصلحة البطاقات والمقارنات: هذه المصلحة مكلفة بالمهام التالية:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.

- التركيز على المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

▪ مصلحة البحث عن المادة الضريبية: وتكون على شكل فرق وتنحصر مهام هذه المصلحة في:

- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق في عين المكان انطلاقاً من المعلومات والاستعلامات المتحصل عليها.

▪ مصلحة التدخلات: تعمل في شكل فرق وتتكلف بالأدوار التالية:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة، وكذا تنجز في عين المكان لكل المعاینات الضريبية لوعاء الضريبة ومراقبة تحصيلها.

- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو المراقبة على أساس الوثائق انطلاقاً من المعلومات المتحصل عليها.

▪ مصلحة الرقابة: تعمل في شكل فرق وتنحصر مهامها في:

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

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات: تنحصر أدوارها كالاتي:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب والنواتج عن فرض زيادات وغرامات أو عقوبات قررهما المركز، وكذا طلبات استرجاع واقتطاع الرسم على القيمة المضافة.

- متابعة القضايا والنزاعات المقدمة إلى الجهة القضائية.

تتقسم المصلحة الرئيسية للنزاعات إلى مصالح فرعية وهي:

■ **مصلحة الاحتجاجات:** تتكفل مصلحة الاحتجاجات بالقيام بالمهام التالية:

- دراسة الطعون المقدمة بهدف إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها.

- استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر التصريحات المكتتبه أو المدفوعة تلقائيا أو المقطعة من المصدر.

- دراسة الطلبات المتعلقة بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- دراسة الطعون المقدمة التي تهدف إلى احتجاج على الأعمال المتعلقة والإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

- معالجة منازعات التحصيل.

■ **مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:** تتكفل هذه المصلحة بالمهام التالية:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولجان الطعن الاعفائي.

- متابعة قضايا الطعون بالاتصال مع المصلحة المعنية على مستوى المديرية الولائية للضرائب فيما يخص الطعون والشكاوي المقدمة للهيئات القضائية.

■ **مصلحة التبليغ والأمر بالدفع:** ويكمن دورها في المهام التالية:

- تبليغ مختلف القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية.

- الأمر بالصرف لإلغاء التخفيضات المقررة مع إعداد شهادات متعلقة بها.

- إعداد منتجات الإحصائيات الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

ثانيا: المصالح التابعة لرئيس المركز: يندرج ضمن مصالح رئيس مركز الضرائب مصلحتين:

1- **مصلحة الإعلام والاستقبال:** تسند إليها مهمة:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وأعمالهم.

- نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

2. **مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:** وتتكفل بما يلي:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى، وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

ثالثا: القبضة: وتتكفل بما يلي:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم والجدول العامة أو

الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

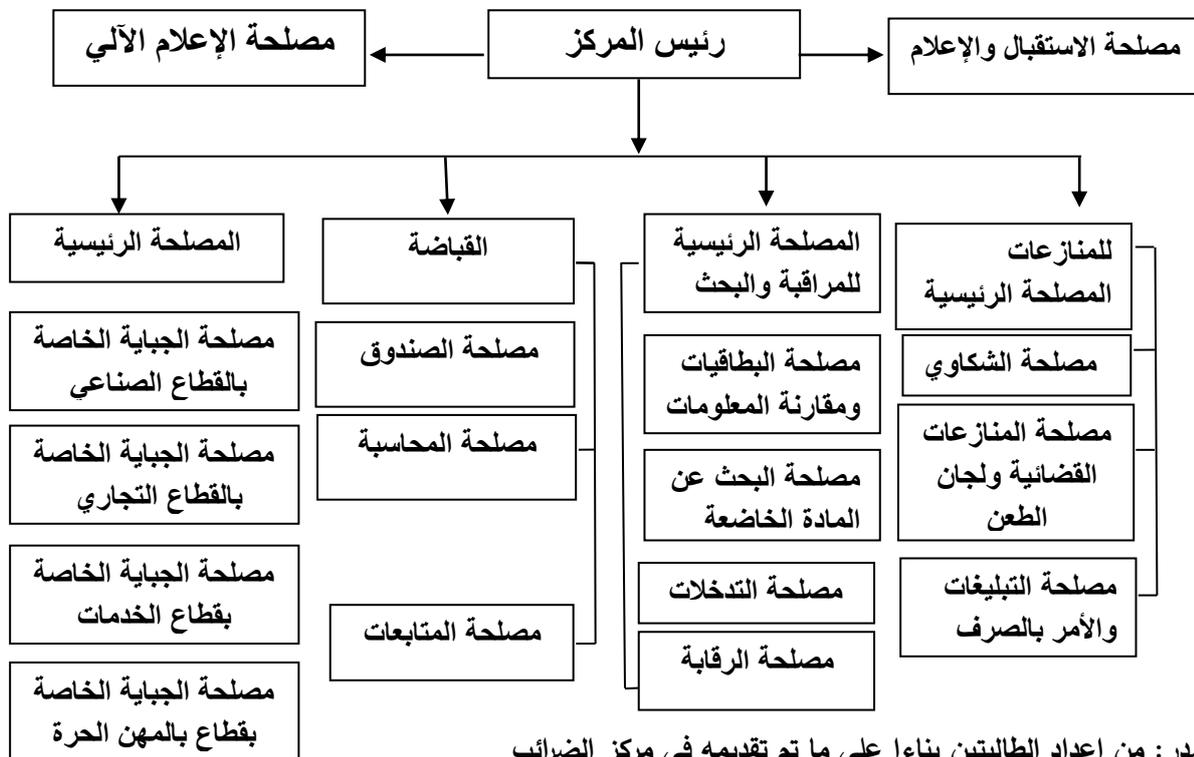
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم ساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة وتضم

القبضة ثلاث مصالح تتمثل في مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة ومصلحة المتابعات.

ويمكن تلخيص هيكله مركز الضرائب في المخطط الموالي:

الشكل (03): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على ما تم تقديمه في مركز الضرائب

المبحث الثاني: دراسة نموذج حالة ميدانية والتبليغ بنتائج التحقيق

بعد التطرق في الجانب النظري إلى مفاهيم التحقيق المحاسبي وكذلك إجراءاته، تم إسقاطها على أرض الواقع إسنادا لدراسة الحالة على مستوى مركز الضرائب برج بوعريريج. توجهنا إلى مركز الضرائب، تمت استضافتنا من قبل الجهات المختصة بعملية الرقابة ابتداء من رئيس مصلحة الرقابة والبحث إلى المحقق الذي قام باختيار الحالة التي سنقوم بدراستها، واحتراما لمبدأ السرية المهنية تم إخفاء معلومات الخاصة بالمكلف (اسم المؤسسة، رقم التعريف الجبائي، الأختام، ...الخ) وكذلك معلومات أعوان فرقة التحقيق، مع الاحتفاظ بجميع المعلومات الخاصة بالنشاط.

المطلب الأول: المرحلة التحضيرية

قبل التطرق إلى الإجراءات الأولية لعملية التحقيق المحاسبي نعرف بالمؤسسة المعنية بالتحقيق بشكل مختصر مع الحفاظ على سرية بعض المعلومات:

أولا: التعريف بالمكلف الخاضع للتحقيق:

تم انتقاء مكلف ليكون عبارة عن دراسة حالة والمتمثل في شركة ذات مسؤولية محدودة ذات الاسم (SARL.LLL) تنشط في نشاط الاستيراد والتصدير لولاية برج بوعريريج، تم التحقيق في محاسبة هذه الشركة للسنوات الأربعة 2019، 2020، 2021، 2022، حيث تخضع إجباريا للنظام الحقيقي ونظرا لطبيعة نشاطها فهي تخضع للضرائب والرسوم التالية:

- الرسم على النشاط المهني (TAP) وهو رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الممارسون لنشاط صناعي، تجاري، طبقا لأحكام المواد من 217 إلى 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بمعدل 1%، 2%.

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) هي ضريبة تحسب على رقم الأعمال خارج الرسم المنجز في الجزائر من قبل المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي والنظام المبسط (المهن الحرة) بمعدل 9%، 19%، طبقا لأحكام للمواد 14 و 21 من قانون رقم الأعمال.

- بالنسبة لمجمل المداخل المحققة من طرف الشركة فهي تخضع للضريبة على أرباح الشركات (IBS) وهي ضريبة مخصصة للأشخاص الاعتباريين الخاضعين للنظام الحقيقي، ويتم احتسابه على الربح الذي حققته الشركة خلال السنة المالية بمعدلات 19%، 23%، 26%، استنادا إلى أحكام المواد 136 و 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-أما بالنسبة للمداخل المحققة من طرف الشركاء فهي تخضع لضريبة الدخل الإجمالي صنف رؤوس الأموال المنقولة (IRCM) استنادا إلى أحكام المواد 46 ، 104 و 2 - 134 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- الضريبة على الدخل صنف مرتبات وأجور المدفوعة للمستخدمين طبقا للمواد 75-129، 1-1، و134-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم.

ثانيا: الإشعار بالتحقيق

بعد أن تم الموافقة على انتقاء الملفات المعنية بالتحقيق المحاسبي تم توزيع المهام من طرف رئيس الفرقة على الأعدان المحققين التابعين للمصلحة الرئيسية للبحث والرقابة ليقوموا بعدها بسحب الملف الجبائي الخاص بالشركة المراد مراقبتها من المصلحة الرئيسية للتسيير في إطار تنفيذ برنامج التحقيق السنوي، والمباشرة بالأشغال التمهيدية.

حيث يقوم الأعدان المحققون خلال المرحلة الأولى بإعلام المكلف بالضريبة مسبقا من خلال إرسال الإشعار بالتحقيق رقم 2023/92 حسب الإجراءات القانونية بتاريخ: 2023/09/11 للشركة للسنوات الأربعة 2019-2020-2021-2022 بحيث يكون مرفقا بميثاق المكلفين، مع تحديد نوع التحقيق الذي سوف يخضع له ومنحه مهلة (10) أيام .

يتضمن الإشعار أنواع الضرائب و الرسوم والمتمثلة في: الرسوم المباشرة وغير المباشرة (TAP ,TVA) والضرائب المتمثلة في (IRCM، IRG ، IBS)، التي سيخضع لها المكلف وذلك حتى يتم تحضير المستندات اللازمة، إضافة إلى منح المكلف الحق في الاستعانة بمستشار خاص به، كما يحمل في طياته كل من اسم ولقب ورتبة المحقق الذي سيقوم بإجراء التحقيق، وفي حالة ما إذا تم تغيير المحقق يجب على الإدارة إعلام المكلف بالضريبة بهذا التغيير، مع ذكر كل من نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، سنوات التحقيق وإمضاء المحققان ورئيس فرقة التحقيقات كما هو موضح في (الملحق رقم 01).

إضافة إلى أنه يذكر في هذا الإشعار تحذير المكلف من عدم الالتزام، ما يعني انه إذا لم يقدم المستندات فيتم بذلك إرسال رسالة تحذيرية له (الملحق رقم 02)، في حين لم يسلمهم في غضون ثمانية (08) أيام من تاريخ استلام الرسالة تقوم الإدارة الضريبية بتنفيذ الضريبة والعقوبة المستحقة حتى وإن حضر المكلف المستندات فتصبح لا أهمية لها.

المطلب الثاني: سير عملة التحقيق المحاسبي

بعد انتهاء المحقق من الإجراءات التمهيدية ينتقل مباشرة إلى إجراء عملية التحقيق في مكاتب المصلحة بوضع الوثائق المحاسبية والوثبوتية تحت تصرف الأعوان المحققين الخاصة بالسنوات محل التحقيق، ليتم بعدها البدء في مرحلة الفحص المحاسبي والمتمثلة في فحص الوثائق المحاسبية من ناحية الشكل و المضمون.

أولاً: محاسبة الشركة من حيث الشكل والمضمون

ويمكن التفصيل فيها كما يلي :

1- فحص المحاسبة من حيث الشكل

ويتم فيها استظهار الوثائق المحاسبية لدى المصلحة أي الاطلاع على المستندات والدفاتر المحاسبية الإجبارية (دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأجور، السجلات المساعدة) والتأكد من مدى مطابقتها للتنظيمات المنصوص عليها.

بحيث يقوم المحققون بإثبات الوثائق المحاسبية أي التأكد من وجودها كاملة، ليتم بعد ذلك مراقبتها والمتمثلة في:

- الدفاتر القانونية وهي دفتر الجرد ودفتر اليومية.
- وضعيات الأشغال.
- فواتير الشراء والبيع.
- الكشوفات البنكية.
- التصريحات الدورية الشهرية (G50) و السنوية كشف حسابات الميزانية (ملحق 03).
- تفحص وكشف المحاسبة (ملحق 04).
- اليوميات المساعدة (الصندوق-البنك-المشتريات-المبيعات -العمليات المتنوعة).

وإذا لم تكن الوثائق المحاسبية كافية للإثبات أو التحقيق فيها بشكل واضح يلجأ المحققون إلى تحرير محضر لمعاينة العتاد ومكان التخزين إن لزم الأمر التحقيق في عين المكان.

إذن بعد سحب المحققين الوثائق والمستندات و التحقيق في المحاسبة و التي شملت السنوات من 2019 إلى 2022 لاحظ المحققين أنها تضمنت مختلف الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في التشريع لا سيما المواد من 09 إلى 12 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي (SCF).

2- فحص المحاسبة من حيث المضمون

التي نعني بها مراقبة الوثائق والمستندات المقدمة من طرف الشركة محل البحث، فيتم الاطلاع على حسابات الشركة في البنوك والشركات ذات الأطراف الخارجية، حتى يثبت المحقق مدى صدق الحسابات والتمكن من اكتشاف الأخطاء المرتكبة إن كانت بقصد أو عن غير قصد ليتم اتخاذ الإجراءات اللازمة.

ثانياً: نتائج التحقيق في المحاسبة

من خلال الاطلاع من طرف المحققين تم التوصل إلى أن هناك مجموعة من النقائص من قبل المكلف وتتمثل فيما يلي:

➤ تجاوزات السنة 2019:

• تخص النتائج المستخرجة

- 1) مصاريف الهاتف 28.046 دج تخص سنوات سابقة (2018) طبقاً لمبدأ السنوية. لاتدخل ضمن نشاط المؤسسة احتراماً لمبدأ استقلالية الدورات طبقاً للمادة 12 من المرسوم التنفيذي 156/08 الذي نص عليه الإطار التشريعي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي (SCF).
- 2) مصاريف السفر غير مبررة 147.134 دج تخص لاتدخل ضمن مصاريف المؤسسة لأنها لا تخص المسير وهذا ما نصت عليه المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 3) إدماج قيمة الرسم على القيمة المضافة 86.155 دج لفاتورة شراء (استيراد) رقم 2019/000700 بتاريخ 2019/01/21 المدرجة في تكلفة الشراء، تمت التسوية وفقاً للمادة 19 من قانون الرسم على رقم الأعمال والتي تنص على أن "يتكون الأساس الخاضع للضريبة من القيمة المحددة لدى الجمارك ، بما فيها الحقوق والرسوم ، باستثناء الرسم على القيمة المضافة.
- 4) مصاريف النقل المقدرة بـ 537.000 دج غير مبررة مقارنة بامتلاك الشركة وسائل نقل سلع أخرى من نوع renault Fourgon شاحنتين مع استهلاك مصاريف البنزين المقدرة بـ 609.415 دج. لأنه تم تضخيم فواتير البنزين بشكل كبير في نوع renault fourgon.
- 5) تسجيل مزدوج لمصاريف ميناء 24.123 دج في تكلفة فاتورة الشراء (استيراد) رقم 2019/013462 بتاريخ 2019/11/27 ، بعد معاينة دفتر يومية الشراء مع فواتير فاتورة الاستيراد تبين التقييد المزدوج لفاتورة الشراء سالفة الذكر عن طريق الخطأ يدرج المبلغ في النتيجة.

الجدول 04: جدول استخراج النتائج للسنة الأولى.

2019	التعيين
251 752 820	رقم الأعمال المستخرج
250 888 820	رقم الأعمال المصرح به
864 000	الفارق رقم الأعمال
0	استهلاكات ممنوحة
822 458	أعباء غير مبررة
17 280	الخصم التدريجي
1 669 178	الزيادة الإجمالية
9 647 000	الربح المصرح به
11 316 178	الربح المستخرج
1 669 178	الفارق الصافي

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

رقم الأعمال المستخرج = رقم أعمال مصرح به + الفارق

ومنه: (250 888 820 + 864 000) = 251 752 820 دج.

أعباء غير مبررة والمتمثلة في : مصاريف السفر، مصاريف الهاتف، مصاريف النقل، مصاريف الميناء، كذلك إدماج قيمة الرسم على القيمة المضافة.

ومنه: (28046 + 147134 + 24123 + 537000 + 86155) = 822 458 دج.

خصم تدريجي = الفارق في رقم الأعمال * 2%.

17 280 = (864 000 * 2%)

الزيادة الإجمالية = الفارق - استهلاكات ممنوحة + أعباء غير مبررة - الخصم التدريجي

ومنه: (864 000 + 822 458 - 17 280) = 1 669 178 دج.

الربح المستخرج = الزيادة الإجمالية + الربح المصرح به

(9 647 000 + 1 669 178) = 11 316 178 دج.

الفارق الصافي = الربح المستخرج - الربح المصرح به

(11 316 178 - 9 647 000) = 1 669 178 دج.

• فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات

الجدول 05: تسوية الضريبة على أرباح الشركات IBS

التعيين	2019
الربح المستخرج	11 316 178
الربح المعتمد المصرح به	9 647000
الفارق الصافي	1 669 178
IBS	433 986,28
العقوبة	108 496,57

• المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

ويتم تحديده انطلاق من الخطوات التالية:

بالنسبة للفارق الصافي فيتم حسابه وفقا للخطوة المذكورة سابقا في تحديد النتائج

IBS = الفارق الصافي * 26%.

(1 669 178 * 26%) = 433 986,28 د.ج.

ملاحظة: تخضع الشركة إلى معدل 26% حسب المادة 150 من (ق.ض.م.ر.م.)

العقوبة = مبلغ IBS * 25%. **(433 986,28 * 25%) = 108 496,57 د.ج.**

ملاحظة: تطبق على المكلف بالضريبة عقوبة بنسبة 25% على التصريحات الناقصة بناء على المادة

193 (ق.ض.م.ر.م.).

• فيما يخص الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة

الجدول 06: تسوية الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة IRCM

التعيين	2019
الربح المستخرج	8 373 971,72
الربح المصرح به	7 138 780
الفارق الصافي الخاضع	1 235 191,72
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	185 278,76
العقوبة	46 319,69

المصدر :مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

نتبع في تحديده الخطوات التالية:

الفارق الصافي :وهو الفرق بين الربح المستخرج والربح المصرح به.

$$(،72 1 235 191 - 7 138 780 = 8 373 971)$$

الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة (IRCM) = الفارق * 15%.

$$(،76 185 287 = 1 235 191،72 * 15\%)$$

ملاحظة: تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المبني للأموال العقارية ذات الاستعمال السكني والمهني ل IRG

وهذا في مكان وجود العقار حسب المعدل 15% من المادة 42 (ق.ض.م.ر.م).

العقوبة=الحقوق * 25% . (،76 185 278 = 46 319،69 * 25\%)

ملاحظة:تخضع الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة إلى عقوبة بنسبة 25% استنادا إلى المادة 192 من

(ق.ض.م.ر.م).

• فيما يخص الرسم على النشاط المهني

(6) وجود فارق في رقم الأعمال (المبيعات) يقدر ب 1.796.900 دج في التصريحات الشهرية G5 من مجمل

رقم الأعمال المصرح به 250.888.820 دج و لكونها مسددة عن طريق دفعات بنكية يتم حرمانكم من

تخفيض 30% الخاصة بالبيع بالجملة للرسم علي النشاط المهني المواد 219 و 219 مكرر

من (ق.ض.م.ر.م) والمرسوم رقم 153 - 15 بتاريخ 16.

المكلف بالضريبة لم يقدم تصريح كامل عن رقم الأعمال الخاص به مما يعرضه إلى عقوبة بنسبة 15% طبقا

للمادة 227 (ق.ض.م.ر.م)، إضافة إلى انه يحرم من التخفيض لان عمليات البيع بالجملة لا تستفيد من

التخفيض بنسبة 30% إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير محقق نقدا، أي أن الاستفادة من التخفيض يكون في

حالة الدفع غير النقدي(التحويل البنكي، الورقة التجارية، بطاقة الدفع.....الخ).

الفصل الثاني: مراحل التحقيق المحاسبي لمكلف بالضريبة

(7) عدم التصريح برقم أعمال بمبلغ خارج الرسم 864.000 دج الناتج عن عدم ترصيد حساب 419 تسبيقات محصلة من الزيون XXX باعتبارها مبيعات دون تحرير فاتورة، لان المكلف بالضريبة قدم تصريح ناقص لرقم أعماله وذلك نظرا إلى أنه لم يحرر فاتورة بيع للمستهلك النهائي.

الجدول رقم 07:تسوية الرسم على النشاط المهنيTAP

التعيين	2019
رقم الأعمال المستخرج بالنسبة ل TAP	251 752 820
رقم الأعمال المصرح به G°50	249 091 920
الفارق	2 660 900
الحقوق	53 218
العقوبة	7 982,7

المصدر :مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

الفارق في رقم الأعمال: يتمثل في مجموع المبالغ غير المصرح عنها، والمكتشفة من طرف المحقق المحاسبي. (864000+1796900)= 2 660 900 دج.

الحقوق =الفارق في رقم الأعمال *2%

(2 660 900*2%)= 53 218 دج.

العقوبة =الفارق *15% . (53 218*15%)= 7 982,7 دج.

ملاحظة:تخضع الشركة إلى معدل 2% حسب المادة 222 (ق.ض.م.ر.م)،كما تطبق عليها عقوبة بنسبة

15% على التصريحات الناقصة بناءا على المادة 227 من نفس القانون.

• فيما يخص الرسم على القيمة المضافة

الجدول 08: تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA

التعيين	2019
رقم الأعمال المستخرج الخاضع TVA	251 752 820
رقم الأعمال المصرح به (G50)	250 888 820
الفارق	864 000
الحقوق	164 160
العقوبة	24 624

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

بالنسبة لرقم الأعمال المستخرج الخاضع لل TVA يحدد من خلال جمع كل من رقم الأعمال المصرح به بG50 والفارق.

الحقوق: بنفس القانون السابق والخطوات، لكن تفرض على الشركة ضريبة بنسبة 19% وهذا بناء على ما نصت عليه المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

العقوبة نفس الطريقة لكن تفرض على الشركة نسبة 15% حسب ما نصت عليه المادة 115 من (ق.ر.ع.ر.أ).

➤ تجاوزات سنة 2020:

- مصاريف نقل مدرجة بالزيادة في تكلفة الشراء تقدر ب: 80.000 دج. تضخيم الفواتير
- إدراج مصاريف في تكلفة الشراء لفاتورة استيراد رقم 1612 بتاريخ 2020/03/26 تقدر ب: 249.800 دج غير مبررة.
- إدراج مصاريف في تكلفة الشراء لفاتورة استيراد رقم 2480 بتاريخ 2020/05/21 تقدر ب: 281.074 دج غير مبررة.

بما أن المصاريف المدرجة في تكلفة الشراء غير مبرر إذا يتم استرجاعها وفقا للمادة 169 من

(ق.ض.م.ر.م).

• فيما يخص النتائج المستخرجة.

الجدول 09: جدول استخراج النتائج للسنة الأولى.

التعيين	2020
رقم الأعمال المستخرج	242 809 545
رقم الأعمال المصرح به في الميزانية	242 809 545
الفارق في رقم الأعمال	0
أعباء مدمجة	610 874
الخصم التدريجي	0
الزيادة الإجمالية	610 874
الربح المصرح به	9 260 805
الربح أو العجز المصرح به	9 871 679

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

تم استخراج الأعباء المدرجة بجمع كل المصاريف

$$(281\ 074 + 249\ 800 + 80\ 000) = 610\ 874 \text{ د.ج.}$$

الزيادة الإجمالية = الفارق في رقم الأعمال + الأعباء المدمجة - الخصم التدريجي

الربح أو العجز المصرح به = الزيادة الإجمالية + الربح المصرح به

$$(9\ 260\ 805 + 610\ 874) = 9\ 871\ 679 \text{ د.ج.}$$

• فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات

الجدول 10: تحديد الضريبة على أرباح الشركات IBS

التعيين	2020
الربح المستخرج	9 871 679
الربح المعتمد المصرح به	9 260 805
الفارق الصافي	610 874
IBS	158 827
العقوبة	23 824

الفصل الثاني: مراحل التحقيق المحاسبي لمكلف بالضريبة

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

العقوبة=158 827*15% = 23 824 د.ج.

ملاحظة : تطبق على المكلف بالضريبة ضريبة بنسبة 26% المادة 150(ق.ض.م.ر.م) و عقوبة بنسبة 15 % على التصريحات الناقصة بناء على المادة 193 لنفس القانون.

• بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف رؤوس أموال منقولة

الجدول 11: تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الجمالي (IRCM).

التعيين	2020
الأساس المستخرج	7 305 042
الأساس المصرح به	6 852 996
الفارق الصافي الخاضع	452 047
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة (IRCM)	67 807
العقوبة	16 952

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.
بالنسبة للنسب المفروضة وطريقة الحساب نعتد نفس الملاحظات السابقة لسنة 2019.

• بالنسبة للنشاط المهني

الجدول 12: تحديد الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني TAP

التعيين	2020
رقم الأعمال المستخرج بالنسبة ل TAP	242 809 545
رقم الأعمال المصرح به G°50	242 809 545
الفارق	0
الحقوق	0
العقوبة	0

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.
لا يتعرض المكلف لأي عقوبة حسب ما هو موضح في الجدول لأنه تصريحاته كانت تامة.

• بالنسبة للرسم على القيمة المضافة

الجدول 13: تحديد الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA

التعيين	2020
رقم الأعمال المستخرج بالنسبة ل TVA	242 809 545
رقم الأعمال المصرح به G°50	242 809 545
الفارق	0
الحقوق	0
العقوبة	0

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.
نفس الملاحظة السابقة.

➤ تجاوزات سنة 2021:

• مصاريف نقل مدرجة بالزيادة في تكلفة الشراء لفاتورة استيراد رقم 24738 بتاريخ 2021/11/21
تقدر ب: 40.000 دج.

• بالنسبة للنتائج المستخرجة.

الجدول 14: جدول استخراج النتائج للسنة الأولى.

التعيين	2021
رقم الأعمال المستخرج	369 046 643
رقم الأعمال المصرح به في الميزانية	366 166 643
الفارق في رقم الأعمال	2 880 000
أعباء مدمجة	40 000
الخصم التدريجي	57 600
الزيادة الإجمالية	2 862 400
الربح المصرح به	16 239 644
الربح أو العجز المستخرج	19 102 044

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.
نعمتد على نفس الطريقة السابقة في تحديده مع نفس الملاحظات السابقة.

• بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات

- (1) عدم التصريح بمبيعات محققة مع الزبون A بمبلغ خارج الرسم: 2.880.000 دج تم استغلال هذا الفارق المستخرج بالخطأ من خلال ترصيد حساب الزبون L عن طريق تحرير فاتورة البيع رقم 98 المؤرخة في 2021/04/25 في حين مبلغ الظاهر في الكشف البنكي تم من طرف الزبون A بتاريخ 2021/04/11.
- لم يصرح المكلف برقم الأعمال كاملاً إثر ارتكابه خطأ في التسجيلات الخاصة بالزبون L حيث أنه قام بتسجيل عملة البيع للزبون A ويتم توضيحها كما يلي :
- 1- يومية البنك:

2021/04/11				
	2.880.000	ح/ البنك	512	
2.880.000		ح/ الزبائن	411	
		تسجيل خاص بعملية البنك للزبون L		

2- يومية البيع:

2021/04/25				
	2.880.000	ح/ الزبائن	411	
54720		ح/ مبيعات	700	
2934720		ح/ رسم محصل	4567	
		تسجيل خاص بعملية البيع للزبون A		

المصدر: تم إعداده من طرف الطالبان انطلاقاً من ما تم تقديمه في مركز الضرائب .

الجدول 15: تحديد الضريبة على أرباح الشركات IBS

التعيين	2021
الربح المستخرج	19 102 044
الربح المعتمد المصرح به	16 239 644
الفارق الصافي	2 862 400
IBS	744 224
العقوبة	186 056

الفصل الثاني: مراحل التحقيق المحاسبي لمكلف بالضريبة

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.
نفس الملاحظات السابقة.

- بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف رؤوس الأموال المنقولة

الجدول 16: تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الجمالي (IRCM).

التعيين	2021
الأساس المستخرج	14 135 513
الأساس المصرح به	12 017 337
الفارق الصافي الخاضع	2 118 176
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة (IRCM)	317 726
العقوبة	79 432

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

ملاحظة: تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المبني للأماكن العقارية ذات الاستعمال السكني والمهني للضريبة على الدخل الإجمالي وهذا في مكان وجود العقار حسب المعدل 15% من المادة 104 (ق.ض.م.ر.م).
• بالنسبة للرسم على النشاط المهني.

إخضاع الفارق في رقم الأعمال غير مصرح به بالنسبة لشهر 2021/11 للرسم على النشاط المهني موضح كالتالي: المصرح: 5.999.915 المستخرج: 8.064.205 بفارق يقدر ب: 2.064.290 دج

الجدول 17: تسوية الرسم على النشاط المهني TAP

التعيين	2021
رقم الأعمال المستخرج بالنسبة ل TAP	369 046 643
رقم الأعمال المصرح به G°50	364 102 353
الفارق	4 944 920
الحقوق	98 886
العقوبة	14 833

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

نفس الملاحظات السابقة.

- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة

الجدول 18: تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA

التعيين	2021
رقم الأعمال المستخرج بالنسبة ل TAP	369 046 643
رقم الأعمال المصرح به G°50	366 166 643
الفارق	2 880 000
الحقوق	547 200
العقوبة	136 800

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

الحقوق: بنفس القانون السابق والخطوات، لكن تفرض على الشركة ضريبة بنسبة 19% وهذا بناء على ما نصت عليه المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

العقوبة نفس الطريقة لكن تفرض على الشركة نسبة 15% حسب ما نصت عليه المادة 116 من نفس القانون.

➤ تجاوزات سنة 2022:

- تخص النتائج المستخرجة.

الجدول 19: جدول استخراج النتائج للسنة الأولى.

التعيين	2022
رقم الأعمال المستخرج	343 257 358
رقم الأعمال المصرح به في الميزانية	343 257 358
الفارق في رقم الأعمال	0
أعباء مدمجة	0
الخصم التدريجي	0
الزيادة الإجمالية	0
الربح المصرح به	18 737 181
الربح أو العجز المستخرج	18 737 181

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

• فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات

عدم تسديد التسبيق الثاني والثالث الخاص بالضريبة على أرباح الشركات وعليه سيتم تطبيق زيادة بنسبة 10% على الفارق المستخرج كالتالي:

نتيجة 2021: 16.239.644 * 26% = 4.222.307 * 30% = 1.266.692 * 10% = 126.669
* 253.338 = حسب المادة 356-2 من (ق ض م و .م).

فرض على المكلف زيادة 10% على الفارق المستخرج من نتيجة 2021 إثر عدم تسديده للتسبيق الأول والثاني الخاص بالضريبة على أرباح الشركات (IBS) للسنة 2022.

الجدول 20: تحديد الضريبة على أرباح الشركات IBS

التعيين	2022
الربح المستخرج	18 737 181
الربح المعتمد المصرح به	18 737 181
الفارق الصافي	0
IBS	0
العقوبة	0

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

• بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف رؤوس أمزال منقولة

الجدول 21: تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الجمالي (IRCM).

التعيين	2022
الأساس المستخرج	13 865 514
الأساس المصرح به	13 865 514
الفارق الصافي الخاضع	0
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة (IRCM)	0
العقوبة	0

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

• بالنسبة للنشاط المهني

الجدول 22: تحديد الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني TAP

التعيين	2022
رقم الأعمال المستخرج بالنسبة ل TAP	343 257 358
رقم الأعمال المصرح به G°50	343 257 358
الفارق	0
الحقوق	0
العقوبة	0

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

• بالنسبة للرسم على القيمة المضافة

الجدول 23: تحديد الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA

التعيين	2022
رقم الأعمال المستخرج بالنسبة ل TVA	343 257 358
رقم الأعمال المصرح به G°50	343 257 358
الفارق	0
الحقوق	0
العقوبة	0

المصدر : مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

ثالثاً: دواعي التعديل

بالنسبة للسنة 2019:

- ✓ إدماج كل المصاريف لقاعدة الربح وإخضاعها للضريبة علي الأرباح و الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة لسنة 2019.
- ✓ تسديد المبلغ الغير المسدد للرسم علي النشاط المهني لسنة 2019.
- ✓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 .
- ✓ إخضاع مبلغ المبيعات للرسم علي النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وللضريبة علي الأرباح و الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة لسنة 2019.

الفصل الثاني: مراحل التحقيق المحاسبي لمكلف بالضريبة

✓ إعادة تأسيس رقم الأعمال لمبيعات غير مصرح بها وإخضاعها لجميع لضرائب والرسوم.
بالنسبة للسنة 2020:

✓ إعادة إدماج مختلف الأعباء والرسوم في أسس الربح المصرح بها.

بالنسبة للسنة 2021:

✓ استدراك الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني لرقم الأعمال المصرح بالنقصان.

بالنسبة للسنة 2022:

✓ زيادة مبلغ 10% على التسبيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022.

بعد أن قام العون المحقق بالتحقيق في محاسبة المكلف واكتشاف الأخطاء المحاسبية التي تم الوقوع فيها من طرفهم والمخالفة للقانون تم تصحيحها وتحديد الأسس الضريبية الواجب تسديدها مع فرض العقوبات عليه إثر الأخطاء المرتكبة وذلك لردعه على أن يرتكبها مرة أخرى سواء إن كانت بقصد أو بدون قصد.
وفقا لما يتم تقديمه في الجدول التالي:

جدول 14: ملخص للمستحقات والعقوبات لأربع سنوات حسب المعطيات السابقة

التعيين	2019	2020	2021	2022
الضريبة على أرباح الشركات	433 986 , 28	158 827	744 224	0
العقوبة	108 496, 57	23 824	186 056	0
الضريبة على الدخل الإجمالي IRCM	185 278, 76	67 807	317 726	0
العقوبة	46 319, 69	16 952	79 432	0
الرسم على النشاط المهني	53 218	0	98 886	0
العقوبة	7 928,70	0	14 833	0
الرسم على القيمة المضافة	164 160	0	547 200	0
العقوبة	24 624	0	136 800	0
زيادات التسبيقات 10 %	0	0	0	253 338
المجموع	1710	267 410	2 125 157	253 338
المجموع الكلي	1 042 885	534 820	2 645 905	506 676

المصدر :مستخرج من الإبلاغ النهائي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

رابعاً: التبليغ الأولي بنتائج التحقيق.

إبلاغ المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق بالنتائج المتحصل في التحقيق الأولي (الجدول 14) والمتضمنة لكافة التوضيحات الخاصة بالتسوية والاختصاصات المقترحة عليه مع التعليل بكافة القواعد القانونية التي منحت لهم، من خلال إرسال إبلاغ أولي لنتائج التحقيق مرفوقاً بوصل الاستلام (ملحق رقم 05) طبقاً لما نص عليه القانون من طرف فرقة المحققين المتواجدين بالمصلحة الرئيسية للرقابة والبحث لمركز الضرائب وفقاً للترتيب التالي :
في تاريخ 2023/12/06 قامت مصلحة الرقابة الرئيسية لمركز الضرائب بتبليغ المكلف بالتحقيق بالنتائج الأولية لسنة 2019 في الحالة فقط لتفادي تقادم هذه السنة ووقوعها تحت طائلة البطلان.
في تاريخ 2024/03/27 قامت مصلحة الرقابة الرئيسية لمركز الضرائب بتبليغ المكلف بالنتائج الأولية للسنوات 2020-2021-2022.

بحيث يتم إعلامه في هذا الإشعار بالحقوق الممنوحة له والمتمثلة في:

✓ منحه مدة 40 يوم للرد على استلامه للإشعار الأولي.

✓ من حق الكلف في التفسيرات حول مضمون التبليغ من طرف المحقق.

✓ لديه خيار الاستعانة بمستشار من اختياره.

إضافة إلى إعلامه بالعقوبات المفروضة عليه اثر نقص تصريحاته حسب ما نصت عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلاً أو ربحاً ناقصاً أو غير صحيح يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أغلبها بنسبة:

-10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه.

-15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج ويقل عن مبلغ 200000 دج أو يساويه.

-25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج.

✓ كما يحتوي هذا الإشعار على كل الضرائب والرسوم المعاد تأسيسها وحسابها بشكل مفهوم وواضح.

خامساً: رد المكلف بالضريبة

بعد انقضاء المهلة القانونية المتمثلة في (40) يوم قام المكلف بالضريبة بالرد على التبليغ الأولي الذي تم إرساله من طرف إدارة الضرائب بموجب الرد الأول المؤرخ في 2024/01/15 والرد الثاني المؤرخ في 2024/05/05، بحيث احتوى هذا الرد على انه تم قبول التسوية أي النتائج التي تم التوصل إليها من التحقيق

في محاسبته، إضافة إلى أن هذا المكلف قدم طلبا كتابيا موقع من طرفه ملتصقا فيه الاستفادة من التخفيض المشروط لمركز الضرائب .

المطلب الثالث: المرحلة الختامية لعملية التحقيق

بعد أن تم الرد من طرف المكلف على نتائج التحقيق التي تم إرسالها يتم بعدها مباشرة إعداد التبليغ النهائي رقم 2023/45 المؤرخ في 2024/06/06 (ملحق 06) من طرف الأعوان المكلفين بالتحقيق وإرسال نسخة منه إلى المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام و تحرير الجدول الفردي، مع تقديم ملاحظاتهم على ما تم التعليق عنه من طرف المكلف في رده.

أولا: الإبلاغ النهائي

بناء على ردمك بالموافقة على التسوية إذا ستبقى المصلحة على نفس التسوية المقترحة في الإبلاغ الأول الذي تم تقديمه لكم، ومنه يتم بعد الرد النهائي مباشرة تحرير سند التحصيل أو الجدول الفردي لمجمل الضرائب والرسوم الواجب دفعها (الملحق 07) طبقا لما نص عليه القانون.

مع الموافقة على طلبكم المقدم للاستفادة من التخفيض المشروط طبقا لما نصت عليه المادة 18 من الجريدة الرسمية انطلاقا من المادة 93 مكرر من (ق.إ.ج) التي تنص على أنه "يمكن للإدارة بصفة تعاقدية قبول طلب المكلف بالضريبة الرامي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو زيادة العقوبة"¹، لئتم توجيهه بناء على ذلك إلى المصلحة المختصة لدى مركز الضرائب لمنحه نسبة التخفيض المشروط.

ثانيا: إعداد الجدول الفردي لمجمل الضرائب و الرسوم

بعد إخطار المكلف بقرار المصلحة قام المحققون بإعداد الجدول الفردي كخطوة أخيرة في عملية التحقيق المحاسبي و الذي يحوي نتائج التحقيق النهائية المبلغة من طرف المصلحة والتي تتمثل في كافة الرسوم والضرائب واجبة الدفع من طرف المكلف إضافة إلى الغرامات و العقوبات التي فرضها القانون عليه .

¹ - المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 656، المؤرخ في 17 ديسمبر 2013، المتعلق بقانون المالية 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012 المتضمن قانون المالية 2013 (التدابير المتعلقة بالتخفيض المشروط)، الجريدة الرسمية، العدد 72، المؤرخ في 30 ديسمبر 2013، CDI، ص 08.

الجدول (15): الجدول الفردي للشركة SARL.LLL

2022	2021	2020	2019	البيان
/	317726	67807	185278	IRCM
/	79432	16952	46319	العقوبة
/	744224	158827	43986	IBS
/	186056	23824	108496	العقوبة
/	98886	/	53218	TAP
/	113719	/	61200	العقوبة
/	547200	/	164160	TVA
/	684000	/	188784	العقوبة
235338	/	/	/	زيادة التسبيقات %10
235338	1063207	40779	404799	مجموع العقوبات
1744123				المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على ما تم تقديمه بمركز الضرائب.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال دراستنا التطبيقية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج التي قمنا فيها بدراسة حالة لشركة ذات مسؤولية محدودة تنشط في نشاط التصدير والاستيراد التي خضعت للتحقيق في المحاسبة للسنوات الأربعة غير المتقدمة من 2019-2022، بحيث شمل هذا التحقيق كل أنواع الضرائب والرسوم التي تخضع لها الشركة وكذا البيانات الخاصة بهذه السنوات، وبناء على ما تم تحديده من نقائص وتجاوزات.

توصلنا إلى أن التحقيق المحاسبي يعد وسيلة فاعلة في الحد من الأخطاء المحاسبية والأداة المستعملة من طرف الإدارة الجبائية في التحقق والتأكد من مدى صحة ونزاهة التصريحات، وبالرغم من اقتصار فترة التحقيق المحاسبي للملفات على أربع سنوات غير متقدمة، إلا أن ذلك لا يتعارض مع دوره الفعال الذي يؤديه في تصحيحه للأخطاء المحاسبية وبالتالي يتم استدراك الضرائب والرسوم المغفلة من طرف المكلف بالضريبة.

الختامة.

انطلاقاً من دراستنا لموضوع التحقيق المحاسبي كآلية للحد من الأخطاء المحاسبية ومن خلال الجمع بين الدراسة النظرية والتطبيقية تمكنا من الإلمام بالجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، بحيث تبين لنا أن الرقابة الجبائية تعتبر الوسيلة الأولى الأنجع في الجزائر التي تسمح بمراقبة صحة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة حتى تضمن بذلك حق الإدارة في التحصيل الجبائي.

ونظراً لتعدد وتعدد الأخطاء المحاسبية التي يقع فيها مستخدمي القوائم المالية حرص المشرع الجزائري على وضع أدوات وأشكال رقابية لمكافحتها، من أبرزها التحقيق المحاسبي والذي يعد وسيلة فعالة لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين من خلال الكشف عن مختلف الأخطاء المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية سعياً لتصحيحها وتقييمها لما لها من تأثير على مصداقية تصريحاتهم، إضافة إلى التقليل من حدة الوقوع فيها بإتباع أسلوب وقائي عقابي، وبالتالي حماية حقوق الخزينة العمومية .

✚ نتائج الدراسة:

من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

- التحقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة الجبائية يساهم في كشف الأخطاء المحاسبية التي يقع فيها المكلف بالضريبة وتصحيحها لاسترجاع الحقوق المترتبة عنها وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

- الأخطاء المحاسبية من شأنها أن تمس بصحة ونزاهة القوائم المالية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة سواء أن كان الخطأ المحاسبي مرتكب بقصد لتجنب الوفاء بالتزامات أو يكون عن غير قصد من طرف مستخدمي القوائم المالية، هذا ما يؤثر على مصداقية القوائم المالية ويعود بالضرر على الأموال العمومية، إذا هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية التي تقي بأن الأخطاء المحاسبية تحريفات ترتكب من طرف مستخدمي القوائم المالية ما يؤدي للمساس بمصداقيتها.

- يساهم التحقيق المحاسبي في التقليل من حدة الأخطاء المحاسبية التي يقع فيها المكلف بمركز الضرائب اعتماداً بذلك على إجراءات صارمة في تتبع تصريحاتهم ومراقبتها بشكل دقيق مع التحقيق فيها لاكتشاف جميع الأخطاء المرتكبة والتي تم الوقوع فيها، إضافة إلى فرض العقوبات على المكلف المعني وتغريمه كإجراء قانوني رادعي، وهذا ما يؤكد صحة فرضيتنا الثالثة.

- تمارس عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مختصة اعتماداً بذلك على طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، وكذلك التحقيق المحاسبي.

- التحقيق المحاسبي أداة من أدوات الرقابة الجبائية والذي يستعمل في فحص المعلومات المحاسبية حتى يتم التأكد من مدى صحة ونزاهة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

- تسهيل التحقيق المحاسبي من خلال تأسيس ملف جبائي واحد يتضمن كل المعلومات الجبائية الخاصة بالمكلف بالضريبة.

- التحقيق المحاسبي يضمن حقوق الخزينة من الضياع.

- قيام المكلف بأخطاء محاسبية لكن كفاءة المحققين أمكنت من استرجاع الحقوق اللازمة.

الاقتراحات: هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال التحقيق المحاسبي

- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.

- القيام بحملات تحسيسية من أجل زيادة الوعي لدى المكلفين لأهمية الضرائب.

- صياغة قوانين واضحة و غير معقدة من أجل أن يفهمها الجميع باعتبار أن للمكلفين مستويات علمية مختلفة.

-زيادة عددالمحققين في الإدارة الجبائية لتفادي الضغط عليهم.

آفاق الدراسة: لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو

من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث

جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد

لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية.

- إسهام التحقيق المحاسبي في تحصيل الإيرادات الجبائية.

- الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية.

قائمة المرجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

1. د. أحمد فنيدس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2018.
2. عوف محمود الكرفاوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2005.
3. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
4. محمد تهامي طواهر، مسعود الصديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
5. ناصر مراد، التهرب الضريبي الغش الضريبي في الجزائر، قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة 01 الجزائر.
6. محمد تهامي طواهر، مسعود الصديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 141.

ثانياً: الرسائل الجامعية

1. آسيا لقراني، مسؤولية مراجع الحسابات في الكشف عن الغش والخطأ في القوائم المالية (دراسة حالة على مستوى مكتب محافظ الحسابات)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وإدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2016 - 2017.
2. بوجلولي نزهة، بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي ودورها الرقابي في مصلحة الضرائب (دراسة حالة بالمركز الجوّاري للضرائب بعين تادلس)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2019-2020، ص 30.
3. بوعامر غنية، مريم أولاد منصور، دور الرقابة الجبائية في مراجعة التصريحات الجبائية للمؤسسة
4. الاقتصادية (دراسة حالة رقابة جبائية بمديرية الضرائب لولاية غرداية)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعموم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2019 - 2020.
5. دانون محمد الأمين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزيوزو، الجزائر، 23-06-2007.
6. سني عواطف، ساسي مايسة، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2019 - 2020.

7. صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012.
8. قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013.
9. قحوش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجنائي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون جنائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2013/2014.
10. محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، مذكرة الماجستير، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، نابلس، فلسطين، 2005.
11. مهيرس محمد عبد الرحمان، زيان أكرم، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمركز الضرائب لبرج بوعريريج)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2021-2022.
12. ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية 2014/2015)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015-2016.
13. نفطي فيصل، مسعودي رضا، شعباني محمد الناصر، عصرنة الادارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبي وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2017-2018.
14. نسرين الواسع، لينا عماري، دور التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة بمركز الضرائب لبرج بوعريريج)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2022-2023.

ثالثا: المجالات

1. سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري المقارن، جامعة جيلالي ليايس، سيدي بلعباس، العدد، 2016، 04.

2. لكاسي إبراهيم، بوعزة عبد القادر، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي ، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أدرار خلال الفترة 2005-2015 ناصر مراد، التهرب الضريبي و الغش الضريبي في الجزائر، قرطبة للنشر و التوزيع، الطبعة 01 الجزائر، 2004.
3. وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث، ج2، جامعة الجزائر، العدد11، بدون سنة نشر.
4. محمد الهادي ضيف الله وآخرون ، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة حمه لخضر ، الوادي، الجزائر، المجلد 2، العدد3، 2018.
5. خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة 02، الجزائر، المجلد17، العدد01، بدون 08-06-2022.
6. مجدوب خيرة، مصطفى طويطي، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، المسيلة، العدد 05 ، رقم المجلد03 بدون سنة نشر.

رابعا: التشريعات القانونية

1. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024.
2. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مديرية الأبحاث و التحقيقات، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر.
3. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024.
4. وزارة المالية، دليل اخلاقيات العمل لموظفي المديرية العامة للضرائب ، 2016.
5. المادة18 من المرسوم التنفيذي رقم 656، المؤرخ في 17 ديسمبر 2013، المتعلق بقانون المالية12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012 المتضمن قانون المالية 2013(التدابير المتعلقة بالتخفيض المشروط)، الجريدة الرسمية، العدد 72، المؤرخ في 30 ديسمبر 2013، CDI.

خامسا: المواقع

1- <https://mfdgi.gov.dz>

2- <https://m.mu.edu.sa>

سادسا المداخلات:

1. سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخلة منشورة، مقدمة للملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015.

الملاحق

الملحق رقم 01: إشعار بالتحقيق

envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N° 92/2023

A

SARL .LLL(IMPORT/EXPORT)

B.B.ARRERIDJ

Le 11/09/2023

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

le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2019, 2020, 2021, 2022

l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SALAIRE-AUTRES IMPOTS 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

Chef : S.F

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Vérificateur:D.H

vérificateur:I.B

(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.

الملحق رقم 02: إشعار بالتحذير في حالة عدم تقديم الوثائق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 27

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

MISE EN DEMEURE

Par avis de vérification de comptabilité N° [] du [] dont vous avez accusé réception le [] vous êtes dans l'obligation de produire l'ensemble de vos livres et documents comptables.

En conséquence, et conformément aux dispositions de l'article 20-9 du Code des Procédures Fiscales, un procès-verbal portant N° [] du [] constate le défaut de présentation de ces documents.

A cet effet, pour nous permettre d'effectuer ce contrôle, je vous invite à la mise à disposition de ces documents dans un délai de huit (08) jours à partir de la date de réception de cette lettre.

Le non respect de cette obligation conduira l'administration Fiscale à procéder à une taxation d'office à votre encontre, conformément aux dispositions de l'article 44 du Code des Procédures Fiscales.

Je vous prie de recevoir, Madame/Monsieur []
l'assurance de ma considération distinguée.

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الملحق 03 : كشف حسابات الميزانية

ACTIF	2019	2020	2021	2022
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	4 090 193,00	3 274 364,00	1 142 795,00	2 650 489,00
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances				
Autres titres immobilisés				844 295,00
Prêts et autres actifs financiers non				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	4 090 193,00	3 274 364,00	1 142 795,00	3 494 784,00
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	41 201 782,00	85 989 880,00	59 000 295,00	22 497 560,00
Créances et emplois assimilés				
Clients	29 717 943,00	20 712 207,00	14 541 525,00	10 350 538,00
Autres débiteurs	2 114,00	2 064,00	3 757 557,00	
Impôts et assimilés	3 530 509,00	9 586 006,00	7 124 222,00	10 370 996,00
Autres créances et emplois	960 000,00	600 000,00	3 240 000,00	1 200 000,00
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers				
Trésorerie	122 434 935,00	136 579 870,00	174 499 785,00	85 613 538,00
TOTAL ACTIF COURANT	197 847 283,00	253 470 027,00	262 163 384,00	130 032 632,00
TOTAL GENERAL ACTIF	201 937 476,00	256 744 391,00	263 306 179,00	133 527 416,00
PASSIF	2019	2020	2021	2022
CAPITAUX PROPRES :				
Capital émis	40 000 000,00	40 000 000,00	40 000 000,00	40 000 000,00
Capital non appelé				
Primes et réserves- Réserves	2 001 186,00	2 280 330,00	2 558 147,00	3 087 310,00
Ecart de réévaluation				
Ecart d'équivalence (1)				
Résultat net - Résultat net part du	5 582 878,00	5 556 341,00	10 583 256,00	13 738 932,00
Autres capitaux propres – Report à	18 860 557,00	18 860 557,00	18 860 557,00	18 860 557,00
Part de la société consolidante (1)				
Part des minoritaires (1)	-			
TOTAL I	66 444 621,00	66 697 228,00	72 001 960,00	75 686 799,00
PASSIFS NON-COURANTS :				
Emprunts et dettes financières				
Impôts (différés et provisionnés)				
Autres dettes non courantes	-			
Provisions et produits constatés	-			
TOTAL II	-	-	-	-
PASSIFS COURANTS :				
Fournisseurs et comptes rattachés	13 333 569,00	5 998 043,00	1 014 577,00	780 653,00
Impôts	693 013,00	842 520,00	2 533 333,00	5 773 821,00
Autres dettes	11 965 237,00	181 394 563,00	185 944 273,00	49 474 107,00
Trésorerie Passif	1 812 037,00	1 812 037,00	1 812 037,00	1 812 037,00
TOTAL III	27 803 856,00	190 047 163,00	191 304 220,00	57 840 618,00
TOTAL PASSIF (I+II+III)	94 248 477,00	256 744 391,00	263 306 180,00	133 527 417,00

الملحق 04 : كشف حساب النتائج

C/531 ET C/512		-	-	-	
G50		28 218 074,00	45 056 960,00	25 636 350,00	
		-	0,00		
Rubriques		2019	2020	2021	2022
Ventes de marchandises		250 888 820,00	242 809 545,00	366 166 643,00	343 257 358,00
	Produits fabriqués				
Production vendue	Prestations de services				
	Vente de travaux	-			
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés		(5 694,00)	-	-	-
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises,		250 883 126,00	242 809 545,00	366 166 643,00	343 257 358,00
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice		250 883 126,00	242 809 545,00	366 166 643,00	343 257 358,00
Achats de marchandises vendues		228 402 480,00	221 131 561,00	333 381 281,00	312 215 514,00
Matières premières					
Autres approvisionnements				62 456,00	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		609 415,00	1 094 828,00	1 294 409,00	407 140,00
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				(42 278,00)	
Services EXTERIEURS	Sous-traitance générale				
	Locations	360 000,00	360 000,00	960 000,00	2 040 000,00
	Entretien, réparations et maintenance	219 550,00	20 900,00	828 000,00	
	Primes d'assurances			18 081,00	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et			9 000,00	
	Publicité	30 110,00	43 422,00	37 142,00	39 700,00
	Déplacements, missions et réceptions	496 049,00	54 616,00	70 620,00	147 960,00
Autres services		1 355 326,00	1 734 229,00	2 784 701,00	646 524,00
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services					
II-Consommations de l'exercice		231 472 930,00	224 439 556,00	339 403 412,00	315 496 838,00
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		19 410 196,00	18 369 989,00	26 763 231,00	27 760 520,00
Charges de personnel		3 480 400,00	3 181 831,00	3 429 986,00	3 082 871,00
Impôts et taxes et versements assimilés		4 832 565,00	4 838 802,00	7 275 170,00	4 896 566,00
IV-Excédent brut d'exploitation		11 097 231,00	10 349 356,00	16 058 075,00	19 781 083,00
Autres produits opérationnels		3 099,00	2 307,00	109 398,00	142 886,00
Autres charges opérationnelles		259 902,00	956,00	67 462,00	126 602,00
Dotations aux amortissements		1 348 190,00	815 829,00	696 426,00	929 280,00
Provision					
Pertes de valeur					
Reprise sur pertes de valeur et provisions					
V-Résultat opérationnel		9 492 238,00	9 534 878,00	15 403 585,00	18 868 087,00
Produits financiers			650 388,00	89 205,00	784 282,00
Charges financières		1 401 139,00	2 221 116,00	687 227,00	1 041 768,00
VI-Résultat financier		(1 401 139,00)	(1 570 728,00)	(598 022,00)	(257 486,00)
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		8 091 099,00	7 964 150,00	14 805 563,00	18 610 601,00
Eléments extraordinaires (produits) (*)			-	-	-
Eléments extraordinaires (Charges) (*)					
VIII-Résultat extraordinaire		-	-	-	-
Impôts exigibles sur résultats		2 508 220,00	2 407 810,00	4 222 307,00	4 871 667,00
Impôts différés (variations) sur résultats					
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		5 582 879,00	5 556 340,00	10 583 256,00	13 738 934,00
AUTRES REINTEGRATIONS				70 620,00	
AMANDES ET PENALITES		259 902,00	655,00	67 461,00	126 582,00
IMPOT EXIGIBLE		2 508 220,00	2 407 810,00	4 222 307,00	4 871 667,00
IMPOT ET TAXES NON DEDUCTIBLES			1,00		(2,00)
AMORT NON DEDU LIEE CREDIT BAIL					
COTISATION NON DEDUCTIBLE		1 296 000,00	1 296 000,00	1 296 000,00	
DEFICIT DE L'ANNEE 2012					
DEFICIT DE L'ANNEE 2013					
DEFICIT DE L'ANNEE 2014					
DEFICIT DE L'ANNEE 2015					
TOTAL DEFICIT ANTERIEUR		-	-	-	-
AUTRES DEDU LEASING					
RESULTAT FISCAL		9 647 001,00	9 260 806,00	16 239 644,00	18 737 181,00
MARGE NET		0,04	0,04	0,04	0,05

الملحق رقم 05: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

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° 128/20

A

SARL .LLL(IMPORT/EXPORT)

B.B.ARRERIDJ

Le 6/6/2023

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2019 , 2020 , 2021 , 2022 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SALAIRE-AUTRES IMPOTS 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 willaya, 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 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Chef : S.F

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Vérificateur:D.H

vérificateur:I.B

الملحق 06: التبليغ النهائي في حالة رد المكلف

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 sexies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R
N° 45/2023

A

SARL .LLL(IMPORT/EXPORT)

B.B.ARRERIDJ

Le 6/6/2024

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

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [] et du [] en réponse à la notification de redressement N° [] du [] et la notification complémentaire / rectificative N° [] du []

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

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Chef : S.F

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

Vérificateur: D.H

vérificateur: I.B

الملحق 07: الجدول الفردي لمجمل الضرائب والرسوم

Série D - n° 37 ter

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N°: 1276 Année: 2021

CODE ACTIVITE
 DATE DE MISE EN RECOUVREMENT
 DATE D'EXIGIBILITE
 RECETTE DES IMPOTS
 D
 (Cachet d'identification)

N.: SARL LLL
 (nom et prénom - Raison sociale)
 (القائمة اسم الشركة)
 Activité ou Profession: Impot Tation
 النشاط أو المهنة
 Adresse: DBA
 العنوان
 Article d'imposition:
 رقم المادة
 Numéro d'identification Statistique:
 رقم التعريف الإحصائي
 Numéro d'identification Fiscale:
 رقم التعريف الضريبي

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS
 DE DBA
 CENTRE DES IMPOTS
 DE DBA

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

Série D 37 ter - Imp. Officiel - (2013)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNÉE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		TVA déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déduites)			Taux	Montant	
IRG 177	2019	937397	713873		15%				155245	25%	46319	231593
	2020	720504	652292		-				6757		11912	74759
	2021	1413613	1205337		-				31771		7392	327158
Majorations et Amendes (VF+IRG) I.B.S	2020	235338	235338		-				235338	-	235338	235338
	2019	11316178	9647000		26%				273981	26%	108496	542482
	2020	9821679	9260525		-				158227	-	23824	152651
	2021	19222044	18239644		-				74424	-	17056	930280
Versement Forcés												
Taxe sur l'Activité Professionnelle	2019	25233292	24909199		2%				5338	16%	799	6130
	2020	242529545	242808545		-					-		
	2021	369016643	36427353		-				5786	-	14833	113719
Taxe sur la Valeur Ajoutée	2019	2515772	2525589		10%				18416	15%	2464	188784
	2020	24823545	24823545		-					-		
	2021	369016643	36427353		-				54720	-	13650	654000
Réintégration TVA/achats												
Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats												
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE									2006890		880656	3651968

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
38-5	الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والأخطاء المحاسبية
5	تمهيد
28-6	المبحث الأول: مفاهيم عامة للتحقيق المحاسبي والأخطاء المحاسبية
16-6	المطلب الأول : عموميات حول الرقابة الجبائية
6	أولاً: ماهية الرقابة الجبائية
11	ثانياً: أسباب الرقابة الجبائية وأهدافها
17	ثالثاً: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
24-17	المطلب الثاني: الإطار العام للتحقيق المحاسبي.
18	أولاً: التأسيس المفاهيمي للتحقيق المحاسبي
20	ثانياً: الأجهزة المختصة بالتحقيق وخصائص المحقق المحاسبي
22	ثالثاً: إجراءات عملية التحقيق المحاسبي
28-24	المطلب الثالث: الأخطاء المحاسبية
24	أولاً: ماهية الأخطاء المحاسبية وأهدافها
28	ثانياً: دور التحقيق المحاسبي في الحد من الأخطاء المحاسبية

29	ثالثا: الأخطاء المحاسبية وتأثيرها الجباني
37-30	المبحث الثاني: تحليل الدراسات السابقة
30	المطلب الأول: دراسات باللغة العربية
32	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
34	المطلب الثالث: دراسات باللغة الأجنبية
38	خلاصة الفصل
64-39	الفصل الثاني: مراحل التحقيق المحاسبي لمكلف بالضريبة بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
39	تمهيد
44-40	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لبرج بوعرييج
40	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
40	المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب
40	أولا: في مجال الوعاء الضريبي
40	ثانيا: في مجال التحصيل
40	ثالثا: في مجال الرقابة
41	رابعا: في مجال المنازعات
41	خامسا: في مجال الاستقبال والإعلام
41	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
41	أولا: المصالح الرئيسية
43	ثانيا: المصالح التابعة لرئيس المركز
44	ثالثا: القبضة
64-45	المبحث الثاني: دراسة نموذج حالة ميدانية والتبليغ بنتائج التحقيق
45	المطلب الأول: المرحلة التحضيرية
45	أولا: التعريف بالمكلف الخاضع للتحقيق

46	ثانيا: الإشعار بالتحقيق
47	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي
47	أولا: محاسبة الشركة من حيث الشكل والمضمون
48	ثانيا: نتائج التحقيق المحاسبي
61	ثالثا: دواعي التعديل
63	رابعا: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق
63	خامسا: رد بالمكلف بالضريبة
64	المطلب الثالث: مرحلة ختامية لعملية التحقيق المحاسبي
64	أولا: الإبلاغ النهائي
64	ثانيا: إعداد الجدول الفردي للضرائب والرسوم
66	خلاصة الفصل
69-68	الخاتمة
74-71	قائمة المراجع
83-76	الملاحق
86-84	فهرس المحتويات

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور التحقيق المحاسبي في الحد من الأخطاء المحاسبية وللوصول إلى النتيجة والأهداف، قمنا بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج لحالة ملف جبائي خاضع لعملية التحقيق في المحاسبة تم اقتراحه والمصادقة عليه من طرف رئيس مصلحة الرقابة بالمركز، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة هي المقابلة من خلال الاحتكاك المباشر مع رئيس المصلحة المختصة ومع أعوان الإدارة الجبائية في مركز الضرائب.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن التحقيق المحاسبي يعتبر أداة من أدوات الرقابة الجبائية التي تستعملها الإدارة الجبائية، ويلعب دورا هاما في اكتشاف الأخطاء المحاسبية بأنواعها وكذلك تصحيحها والحد منها من خلال استعماله عند القيام بفحص محاسبة المكلف.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي، الأخطاء المحاسبية.

Abstract :

The aim of this study was to determine the role of forensic accounting as a mechanism to reduce accounting errors and achieve desired outcomes and objectives. We conducted a field study at the Tax Center in the province of Bordj Bou Arreridj. We examined a tax case file of a taxpayer undergoing an accounting investigation, which was proposed and approved by the head of the control department at the center. For this purpose, we adopted a descriptive and analytical approach, using interviews as a tool through direct interaction with the head of the relevant department and the tax administration staff at the Tax Center. The study yielded several results, including the finding that forensic accounting is considered one of the control tools utilized by the tax administration. It plays a significant role in detecting and correcting various types of accounting errors and reducing them by using it during the examination of the taxpayer's accounting.

Key Words: Control tools, Forensic accounting ,Accounting errors