

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

الميدان: ماستر اكايمي في علوم التسيير

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

فرع:

قسم المالية والمحاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير



رقم:

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي

إعداد الطالب : موسى طيباوي

تحت عنوان

التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي

في مصلحة الضرائب

- دراسة ميدانية -

لجنة المناقشة :

رئيسا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
مناقشا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	اسم ولقب الأستاذ(ة)

السنة الجامعية : 2020 / 2019

اهداء

إلى أول من تلفظ لساني باسمها فنفض قلبي إلى التي أعطتني الأمل الذي
أعيش له إلى التي وهبت حياتها لي وأمرت أن تكمل رسالتها في الحياة
فأنارت لنا السبيل وكانت لنا المثل الأعلى إلى التي لو أهديتها حياتي لن
تكفي في حقها أمي ثم أمي الحبيبة حفظها الله لنا.
إلى الذي لا مثيل له كان أو سيكون من سيعيش في أعماقي وكان وراء كل
خطوة خطوتها في طريق العلم إلى من علمني مبادئ الحياة ورباني على
الصدق والإخلاص أبي العزيز حفظه الله لنا.
إلى جميع اصدقاء الدراسة دفعة 2019 .

إلى جميع من كان سند لي في اتمام هذا العمل وخاصة اخي وصديقي
محمد بن كروش .

إلى كل من شاركني عناء اعداد هذه المذكرة وإلى كل العائلة .

إلى كل من حملته ذاكرتي ومن لم تحمله مذكرتي إلى هؤلاء اهدي ثمرة هذا
الجهد المتواضع .

شكر و عرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمدا كما ينبغي لجلال وجهه العظيم سلطانه

نحمده ونشكره كثيرا على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل المتواضع.

اللهم إنا نسألك خير المسألة وخير الدعاء وخير النجاح وخير العمل والثواب وصلّى على

خير الخلق سيدنا محمد خير الأنام أما بعد:

أتقدم بخالص الشكر والتقدير والعرفان إلى أستاذ المشرف الدكتور غربي حمزة على ما

قدمه لي من نصائح وتوجيهات وإرشادات وتقديم معلومات خلال إعداد هذه المذكرة.

نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد العون من الأساتذة الكرام وإلى كل من

ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذه المذكرة.

كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان بالجميل والامتنان لكافة عمال

مفتشية الضرائب بعين الملح من بينهم: الاستاذ سعدي مدير مفتشية الضرائب، على

مدهم لنا يد المساعدة وتواضعهم معنا من أجل إجراء الدراسة الميدانية.

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها

ومناقشتها وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر

استفادة من الدراسة.

و بالشكر العميق لكل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع

أشكر كل هؤلاء وجزاهم الله عني كل خير.

الملخص:

حاولنا من خلال هذا البحث استخلاص دور التدقيق المحاسبي في مساهمته في الرقابة الجبائية ، ولمعالجة الموضوع اعتمدنا على دراسة حالة وتمت على عينة من المكلفين بالضريبة المشكوك فيهم حيث تمت دراسة ثلاثة حالات للرقابة الجبائية ، وذلك للتوصل إلى فهم أوضح للإشكالية المطروحة وكذا توضيح أن التدقيق المحاسبي هو الركيزة الأساسية للتدقيق في صحة البيانات ، والمعلومات المحاسبية كما تتضمنه من حقائق عن المؤسسة لتفادي مختلف الأخطاء وحالات الغش والتلاعب بأموالها .

هدف هذه الدراسة هي محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد لمكافحة التهرب الضريبي ، وهذا بالاعتماد على التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للرقابة الجبائية بهدف الأخطاء والتجاوزات التي تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة.

الكلمات المفتاحية : تدقيق محاسبي ، رقابة جبائية ، مدقق ، مكلف خاضع ، ملف جبائي .

قائمة المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
	الإهداء
	الشكر والعرفان
	ملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال البيانية
	قائمة الملاحق
	قائمة الرموز
	مقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية
06	تمهيد
07	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي
07	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق، مفهوم التدقيق
07	التطور التاريخي للتدقيق
09	مفهوم التدقيق
09	المطلب الثاني: مفهوم التدقيق المحاسبي ، أهدافه ، وأهميته وأنواعه
09	الفرع الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي
10	الفرع الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي
11	الفرع الثالث: أهمية التدقيق المحاسبي
12	الفرع الرابع: أنواع التدقيق
12	أولاً: من حيث نطاق عملية التدقيق
12	ثانياً: من حيث توقيت عملية التدقيق
13	ثالثاً: من حيث هيئة التي تقوم بعملية التدقيق
13	رابعاً: من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق
14	خامساً: من حيث مدى الفحص / حجم الاختبارات بعملية التدقيق
15	المبحث الثاني : مسار التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية
15	المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية، وأهدافها
15	مفهوم الرقابة

15	مفهوم الرقابة الجبائية
16	اهداف الرقابة الجبائية
17	المطلب الثاني : أسباب أشكال الرقابة الجبائية
17	أسباب الرقابة الجبائية
18	أشكال الرقابة الجبائية
21	المطلب الثالث : مسار التدقيق المحاسبي
21	الفرع الأول : البحث عن المعلومة الجبائية
22	الفرع الثاني : مهام الأولوية في التدقيق المحاسبي
24	الفرع الثالث : التدقيق المحاسبي السابقة
25	المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية
25	المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة
30	المطلب الثاني: مقارنات الدراسات السابقة بالدراسة الحال
32	خلاصة
33	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
34	تمهيد
35	المبحث الأول : التعريف بحدود الدراسة
35	المطلب الأول : لمحة عن مفتشية الضرائب بعين الملح
35	المطلب الثاني : علاقتها بالمديرية الولائية بالمسيلة
37	المبحث الثاني : دراسة حالة ميدانية
37	المطلب الأول : الرقابة عن الوثائق
37	أولا : التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف محل المراقبة
37	ثانيا : الإجراءات المتخذة لمراقبة ملف جبائي
44	المطلب الثاني : التدقيق في المحاسبة
44	أولا : المرحلة التحضيرية
44	ثانيا : المرحلة التمهيدية
46	ثالثا : المرحلة الميدانية
47	رابعا : نتائج التدقيق
56	خامسا : التبليغ بنتائج التدقيق
56	سادسا : التبليغ النهائي

57	المطلب الثالث : دراسة حالة خاصة بالمراقبة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة
57	أولا : إجراءات العملية الأولية
58	ثانيا : المعلومات الخاصة بالمكلف بالضريبة لتحديد الدخل الخاضع
60	ثالثا : نتائج التدقيق.
64	رابعا : تبليغ الأولي بنتائج
64	خامسا : التبليغ النهائي
66	خلاصة
68	خاتمة عامة
72	قائمة المراجع
76	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
43	حساب الغرامات المالية	01
47	تقويم رقم الأعمال	02
48	تقويم الوضعية الجبائية فيما يخص الرسم على المشتريات	03
49	تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA	04
49	تسوية الرسم على النشاط المهني TAP	05
50	تقويم الداخل الخاضع للضريبة	06
51	الوضعية الجبائية للمكلف لضريبة على أرباح الشركات	07
52	الوضعية الجبائية للمكلف لضريبة على الدخل الإجمالي	08
53	الوضعية الجبائية للمكلف لضريبة جباية الأجور	09
54	حساب غرامة الرسم على المشتريات	10
54	غرامة الرسم على القيمة المضافة TVA	11
55	غرامة الرسم على النشاط المهني TAP	12
55	غرامة الضريبة على أرباح الشركات IBS	13
56	غرامة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	14
61	موازنة بين المصادر والاستخدامات	15
62	شرائح IRG	16
63	الوضعية الجبائية فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي	17
63	الفارق الواجب دفعه	18
64	حساب الغرامات المالية	19

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
18	أشكال الرقابة الجبائية	01
36	علاقة مفتشية الضرائب بمديرية الضرائب	02
40	مخطط للرقابة على الوثائق	03

صفحة	عنوان الملحق	رقم
76	إستدعاء	01
77	طلب معلومات	02
78	رسالة تسوية	03
79	الورد الفردي	04
80	التبليغ النهائي	05
81	MISE EN DEMEURE (اعذار)	06
82	محضر معاينة	07

قائمة الرموز

الرمز	تفسير الرمز باللغة العربية
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني
CDI	مركز الضرائب
G50	تصريح بالرسوم والضرائب
C2	طلب تبرير الأخطاء
C4	طلب توضيح

المقدمة العامة

مقدمة

لقد صاحب التطور الذي شهده العالم على مر العصور تطورا على مستوى حجم نشاطات المؤسسات الاقتصادية فانقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ضخمة ذات عمليات متشعبة كبيرة الحجم حيث تتفصل الملكية فيها على التسيير ما أوجب ضرورة الاهتداء إلى جملة من الوسائل والتقنيات تضمن لأصحاب المؤسسات الحفاظ على أموالهم المستثمرة والاستغلال الأمثل لمواردهم والحد من الأخطاء المحاسبية والتلاعبات، وفي مقدمة هذه الوسائل التدقيق المحاسبي الذي أبرز إشكال كبير يتمثل في مدى ثقة أصحاب المؤسسات في أسلوب التدقيق المحاسبي وكذا مدى كفاءة القائمين عليه.

وتجدر الإشارة إلى أن مهنة التدقيق المحاسبي مازالت تشهد عدة قصور ونقائص في الجزائر حيث طغى عليها الطابع القانوني أكثر من الطابع الاقتصادي بالإضافة إلى عدم إدراك معايير التدقيق الدولية من قبل المدققين وعدم التزام المؤسسات بتطبيق المبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية، إلا أن التدقيق المحاسبي هو الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات للتحقق من صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية. ويعتبر التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية حيث تعتبر هذه الأخيرة من بين الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي إذ نجد أن الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها تسعى جاهدة للتأكد من التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة والتي يتم من ورائها كشف كل الإغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء عن قصد أو دون قصد. وبما أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة ردية ووقائية في آن واحد فهي تسعى عن طريق الإدارة الجبائية إلى كبح النزيف المالي الذي ينخر الاقتصاد الوطني ويفوت على الخزينة العمومية فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة.

وعليه قد نجد التدقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية من طرف أعوان مدققين يتميزون بالكفاءة المهنية العالية في المجالين الضريبي والمحاسبي، مع منحهم المشرع لعدة صلاحيات وبالمقابل عدة التزامات التي تعتبر ضمانات

ممنوحة للمكلفين بالضريبة، بهدف تطهير الملفات الجبائية من كل الإغفالات والتجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة والتي تعود سلبا على الحصيلة الضريبية وعلى تمويل المشاريع التنموية المخطط لها في السياسة الاقتصادية للدولة.

الإشكالية:

ومن خلال ما تقدم يمكننا طرح إشكالية البحث في السؤال الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يمكن أن تساهم عملية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة في مصلحة الضرائب؟

ومن خلال الطرح العام للإشكالية نطرح التساؤلات الجزئية التالية:

1. ماهي العناصر التي تعتمد عليها عملية فحص محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل؟ وهل هي قادرة على المساهمة في الرقابة الجبائية؟
2. ماهي طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مديرية الضرائب التي تساهم في التقليل من ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين؟
3. ما هو إطار المفاهيم للتدقيق المحاسبي؟

فرضيات البحث:

1. الالتزام بعملية فحص محاسبي للمكلف من حيث الشكل من خلال فحص الدفاتر والوثائق المحاسبية يساهم في الرفع من كفاءة الرقابة الجبائية.
2. تساهم تقنيات التدقيق المحاسبي في الرفع من فعالية الرقابة الجبائية.
3. التدقيق المحاسبي المستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا معمقا دلالة على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية.

مبررات اختيار البحث:

- إن اختيار موضوع البحث له أسباب موضوعية وهي كالتالي:
- الميل لمثل هذه المواضيع والرغبة في التوسع في هذا المجال؛ • الاهتمام المتزايد بموضوع الدراسة، كما أن الموضوع يخدم مجال التخصص.

أهداف البحث وأهميته:

1. أهداف البحث:

نسعى من خلال بحثنا هذا لتحقيق جملة من الأهداف نوجزها في الآتي:

- ✓ توضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية.
- ✓ إبراز أهمية التدقيق المحاسبي بشكل عام .
- ✓ تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق إلى لإطارها المفاهيمي.

2. أهمية البحث:

ظاهرة التهرب الضريبي من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها مما استدعى الأمر ضرورة مجابهة هذه الآفة ومما لاشك فيه أن الرقابة الجبائية تسعى جاهدة للحد أو على الأقل التخفيف من هذه الظاهرة ذات الأبعاد الخطيرة ، ومن الآليات التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية في تحقيق أهدافها نجد التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية الذي يعتبر من أبرز مقومات هذه الوسيلة الردعية والوقائية.

حدود البحث:

- الحدود المكانية: تمت الدراسة في مفتشية الضرائب بعين الملح .
- الحدود الزمانية: تتضمن الدراسة التدقيق في ملف جبائي لدى مفتشية الضرائب للفترة من 2015 إلى غاية 2018.

منهج البحث:

بناء على الإشكالية المطروحة وبغية الوصول إلى أهداف هذا البحث وإثبات الفرضيات السابقة قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين، الأول نظري يقوم على المنهج الوصفي، والثاني الجانب التطبيقي يقوم على منهج التحليلي "دراسة حالة".

صعوبات البحث:

من الصعوبات التي واجهتنا عند القيام بالبحث هي:

- ✓ قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر؛
- ✓ عدم رغبة بعض العاملين تقديم المعلومات؛
- ✓ عدم كفاية البيانات والمعلومات اللازم توفرها لإجراء الدراسة.

هيكل البحث:

لانجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى فصلين الأول نظري والثاني تطبيقي، وجاءت تقسيمات هذه الفصول النحو التالي:

الفصل الأول: خصصناه للأدبيات النظرية والتطبيقية حيث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث تناولنا بالدراسة في المبحث الأول الأدبيات النظرية حول التدقيق المحاسبي، بينما تطرقنا في المبحث الثاني إلى مسار التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية. قد جاء المبحث الثالث تحت عنوان الأدبيات التطبيقية حول الدراسة والذي تعرضنا فيه لدراسات سابقة مشابهة لموضوع دراستنا.

أما الفصل الثاني والذي يعني بالدراسة الميدانية، فقد قمنا بتقسيمه إلى مبحثين، تطرقنا في الأول منهما إلى تقديم عام حول الهيئة محل الدراسة (مفتشية الضرائب بعين الملح ولاية المسيلة)، أما المبحث الثاني فقد جاء موسوما بدراسة حالة ميدانية تبين فيها أنواع الرقابة الجبائية لدى مفتشية الضرائب أي تم التطرق إلى معالجة ملف جبائي.

الفصل الأول الأدبيات النظرية

و

التطبيقية

تمهيد

يرجع أصل التدقيق إلى عصر دخول الشركات الصناعية الكبر، حيث صاحبت مهنة التدقيق تطورا ملحوظا في أهدافها ومستوى التدقيق والفحص أو التأكيد والاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، بحيث أصبح من الضروري أن يعهد إلى شخص يقوم بالتدقيق من حسن استغلال الموارد المتاحة لدى شخص آخر، وان ظهور مهنة التدقيق وتطورها جاء كنتيجة حتمية للتطور والتوسع الذي عرفته الأنشطة الاقتصادية وانفصال الملكية عن الإدارة، ففي ظل هذه المعطيات تغيرت أهداف التدقيق المحاسبي من اكتشاف الأخطاء والتلاعبات إلى إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمؤسسة وايصال نتائج عملية التدقيق والفحص للطراف ذات المصلحة.

ومن خلال ما سبق سنحاول في هذا الفصل التطرق للإطار النظري للتدقيق المحاسبي، ومسار التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية، وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الأديبات النظرية للتدقيق المحاسبي.

المبحث الثاني: مسار التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: الأديبات التطبيقية

المبحث الأول: الأديبات النظرية للتدقيق المحاسبي.

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التدقيق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، و التأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق، مفهوم التدقيق.

إن التطورات المتلاحقة للتدقيق كانت رهينة الأهداف المتوخاة منه من جهة ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير عملية التدقيق من الجانب النظري بغية جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتتها حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل شهدتها المؤسسة على وجه الخصوص، ولذلك سنتطرق فيما يلي أهم المراحل التاريخية للتدقيق المحاسبي:

1. التطور التاريخي للتدقيق.

1 - 1 - الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500:

ما يعرف عن المحاسبة في هذه الفترة أنها كانت مقتصرة على الوحدات الحكومية وكذا المشروعات العائلية وكان الهدف من خلالها هو الوصول إلى الدقة، ومنع حدوث أي تلاعب أو غش بالدفاتر المحاسبية.

1 - 2 - الفترة من 1500 حتى 1850:

لم يتغير هدف التدقيق خلال هذه الفترة عن الفترة السابقة، إذ اقتصر على اكتشاف الغش والتلاعب والتزوير في الدفاتر المحاسبية، غير أنها شهدت ما يسمى بانفصال في الملكية، وهو ما زاد من الحاجة إلى المدققين ورغم ذلك بقيت ممارسة التدقيق بصفة تفصيلية¹.

¹ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير،

1 - 3 - الفترة من 1850 حتى 1905:

إن النمو الاقتصادي الكبير الذي شهدته هذه الفترة خاصة بعد انطلاق الثورة الصناعية في المملكة المتحدة والانفصال التام و النهائي بين الملكية والادارة، وظهر الحاجة لمالكي المؤسسات والمشاريع لمن يحافظ على اموالهم خاصة بعد ظهور قانون الشركات البريطاني 1862، الذي أقر ضرورة استعمال مدقي الحسابات التدقيق شركات المساهمة، فبعد كل هذه التطورات أصبح المجال مفتوحا للتدقيق حتى يبرز كمهنة ونشاط مهم لا يستهان به خاصة بعد تدعيمه بقوانين.

أما بالنسبة لأهداف التدقيق في نهاية هذه الفترة فيمكن اختصارها في النقاط التالية:

- ✓ اكتشاف الغش والتلاعب بالدفاتر و السجلات المحاسبية.
- ✓ اكتشاف الأخطاء الفنية و الأخطاء المتعلقة بالمبادئ المحاسبية¹.

1 - 4 - الفترة من 1905 إلى يومنا هذا:

أهم ما ميز هذه الفترة هو ظهور شركات الكبرى وكذا الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية بدرجة كبيرة في عملية التدقيق، بالإضافة إلى استعمال أسلوب العينات الإحصائية وفق أساس علمي أما فيما يخص الهدف من عملية التدقيق، فلم يعد اكتشاف الغش والخطأ، فاكتشاف مثل هذه الحالات هو من مسؤولية الادارة بل غرض التدقيق الرئيسي هو تقرير المدقق المستقل والمحايد فيما اذا كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالية².

¹ - يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يوره، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية دراسة مقارنة، أطروحة الدكتوراه، جامعة بوبكر بالقايد - تلمسان -، 2015، ص3.

² - محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مرجع سابق، ص4.

2. مفهوم التدقيق.

عرف التدقيق بعدة تعريفات ومن خلال هذه التعريفات أستنتج تعريف شامل متمثل في¹:

1 - 2 - التدقيق: هو فحص فني محايد من أجل ابداء الرأي فيشكل تقرير حول المعلومات المالية لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها سواء كان الهدف تجاري أو ربحي أو غير ذلك و بالتالي يشمل التدقيق العناصر التالية:

1 - 1 - 2 - الفحص: فحص المستندات والسجلات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة التأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها، وتبويبها.

2 - 1 - 2 - التدقيق: هو امكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لنتيجة أعمال المؤسسة عن فترة زمنية معينة.

3 - 1 - 2 - التقرير: هو ختام عملية التدقيق إذ هو بلورة حقيقية لنتائج عملية الفحص إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق المحاسبي، أهدافه، أهميته و انواعه .

الفرع الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي.

التدقيق المحاسبي: التدقيق بمعناه اللفظي Audit وهي مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire وتعني *يستمع* لان الحسابات كانت تتلى على المدقق .

ويشير التاريخ القديم إلى أن قدماء المصريين والرومان والاعريق كانوا يسجلون العمليات النقدية ثم يدفعونها للتأكد من صحتها.

وكانت هذه العمليات على الحسابات المالية والحكومية حيث كانت تعقد جلسة استماع خاصة يتم فيها قراءة الحسابات بصوت، مرتفع، وبعد الجلسة يقدم المدقق تقريره².

¹ - سميرة بوعكار، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص64.

² - أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار صفاء، عمان، 2005، ص44.

كما أن الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه قد جعل مواسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاية وتدقيقها¹

تعددت تعاريف التدقيق المحاسبي وهذا حسب وجهات النظر المختلفة أما من أهمها نجد: "لجنة مفاهيم التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكيين" هو عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية².

كما عرف التدقيق على أنه الأداة من أداة نظام الرقابة الداخلية ووسيلة من وسائل التقييم إجراءات الرقابة الداخلية³.

وفي رأي الطالبان أن التدقيق المحاسبي هو فحص انتقادي فني محايد من أجل إبداء الرأي في شكل تقرير حول المعلومات المالية لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها سواء كان الهدف تجاري أو ربحي أو غير ذلك، وعن حجمها أو شكلها القانوني خلال نهاية فترة زمنية معينة.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي.

أن الهدف الرئيسي من عملية التدقيق المحاسبي هو ابداء رأي الفني المحايد عما إذا كانت التقارير المالية تعبر بصورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية عن تلك الفترة المدقق فيها، وهناك أهداف ثانوية منها التقليدي والحديث نتيجة التطور والانفتاح الاقتصادي.

الأهداف التقليدية: يمكن إيجازها فيما يلي :

◀ ابداء رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية وكشف الأخطاء وأعمال

الغش والتلاعبات؛

¹ هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثانية، دار وائل لنشر، عمان، 2006، ص 17.

² - أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، مرجع سابق، ص 45.

³ عيسى حفصية، بابا خويا ربيحة، التدقيق المحاسبي على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محند اولحاج، البويرة، 2015، ص 5.

◀ التأكد من صحة العمليات المثبتة في الدفاتر والسجلات المحاسبية مع مفردات الأصول والالتزامات؛

◀ امداد ادارة المؤسسة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية، وبيان أوجه القصور فيه.

الأهداف الحديثة: يمكن ايجازها فيما يلي:

◀ مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة عملية التنفيذ والنتائج المحققة مع مقارنتها لما هو مخطط مسبقا .

◀ تحديد وتحليل الانحرافات لمعرفة أسبابها ومدى معالجتها كما يعمل على الحد من الاسراف.

◀ تقييم كفاءة الأداء والكفاءة الإنتاجية مع رفع مستوى فعالية المؤسسات¹.

الفرع الثالث: أهمية التدقيق المحاسبي.

تتيح أهمية التدقيق من كونه وسيلة لا غاية تهدف إلى خدمة عدة فئات سواء كانت داخل أو خارج المنشأة وتربطهم علاقة بها، حيث تعتمد هذه الفئات على التقرير النهائي لعملية التدقيق في اتخاذ القرارات ورسم السياسيات ووضع الخطط المستقبلية لها، ومن هذه الفئات ما يلي:

(1) إدارة المشروع التي تعتمد اعتمادا كلياً على البيانات المحاسبية المدققة في عملية التخطيط ومراقبة الأداء وتقييمه².

(2) متجنبي المخاطرة وتضم هذه المجموعة المديرية والمستثمرين ورجال الأعمال، حيث يكون الفرد في هذه المجموعة مستعد لتحمل المخاطر في حالة أن تكلفة الاستثمار المبدئي أقل من القيم المتوقع الحصول عليها في المستقبل³.

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011، ص46.

² محمد الطاهر سالمى، أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرار، مذكرة ماستر اكايمي، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2015، ص8.

³ صباح بن ناصر، دور التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل، مذكرة ماستر اكايمين جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014، ص5.

(3) الجهات الحكومية التي تعتمد على القوائم المدققة في أغراض كثيرة، منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب وغير ذلك؛

(4) مقرضون والبنوك الذين يعتمدون على القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة¹.

(5) هيئة سوق المال تعتبر مستخدم هام لتقرير المدقق لما لها من دور اشرافي ورقابي على سوق الأوراق المالية².

الفرع الرابع: أنواع التدقيق المحاسبي.

بالرغم من تعدد أنواع التدقيق الا أن يلتقي بالأهداف ولكن الاختلاف يظهر في الزاوية التي ينظر اليها التدقيق، ومستويات الأداء التي تحكم جميع الأنواع، وعليه يصنف التدقيق حسب وجهات النظر المختلفة إلى:

أولاً: من حيث نطاق عملية التدقيق.

(1) **تدقيق كامل:** هو التدقيق الذي لا يضع في الإدارة أو طرق المتعاقد مع المدقق قيود حول مجال و نطاق عملية التدقيق، حيث مسؤولية هذا الأخير تغطي جميع ذلك النطاق الذي لم يخضع للفحص.

(2) **التدقيق الجزئي:** هو العمليات التي يقوم بها المدقق وتكون محدودة الهدف أو موجهة لغرض معين كفحص العمليات النقدية خلال فترة معينة وفي هذه الحالة تقتصر مسؤولية المدقق في مجال أو نطاق التدقيق الذي حدد له فقط دون غيره³.

ثانياً: من حيث توقيت عملية التدقيق.

(1) **تدقيق المستمر:** يقوم المدقق في هذا النوع من التدقيق بفحص واجراء الاختبارات الضرورية على المفردات المحاسبية على مدار السنة المالية للمؤسسة، إذ

¹ محمد الطاهر سالمى ، اهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات، مرجع سابق، ص8 .

² بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على ادارة الارباح، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية ، فرحات عباس، سطيف، 2012، ص13 .

³ لبنى محداوي، اثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر اكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2014، ص10.

عادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة وفقا لبرنامج زمني مضبوط مسبقا ويستجيب إلى الامكانيات المتاحة¹.

(2) التدقيق النهائي: يعد التدقيق النهائي مناسب للمنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم، وذلك لأن المدقق يبدأ عمله بعد إقفال الدفاتر وترصيد الحسابات، وفي هذا ضمان لعدم حدوث أي تعديل للبيانات بعد تدقيقها

كما أنه يؤدي إلى عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المنشأة، بالإضافة أنه يؤدي إلى تخفيض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية التدقيق².

ثالثا: من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق.

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

(2) تدقيق خارجي: نشاط خارجي يقوم بالتدقيق على نتيجة الأعمال المحاسبية هدفه ابداء الرأي في عدالة البيانات المالية⁴.

رابعا: من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق.

(1) تدقيق الزامي: وهو ملزم بنص القوانين في الدولة المعينة ومثال ذلك القوانين المنظمة لشركات المساهمة في مختلف الدول فمن أهم ما تنص عليه هذه القوانين ضرورة تعيين مراجع الحسابات أو ما يعرف بمراقب حسابات قانوني للشركة يتولى مراجعة حساباتها وقوائمها المالية، من ناحية أخرى قد القوانين النظامية في بعض

¹ بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجى في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلة لعمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص12.

² احمد حلمي جمعة ، المدخل الى التدقيق الحديث، مرجع سابق، ص 14 .

³ يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي واداري، مذكرة الماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة الاسلامية، غزة، 2007، ص42.

⁴ حلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي، دون طبعة، مؤسسة الوراق، عمان، 2006، ص54.

الشركات في القطاع الخاص على ضرورة مراجعة حساباتها عن طريق مراجع قانوني متخصص¹.

(2) **تدقيق اختياري:** القيام بعمل التدقيق فيما يعمل طلب أصحاب المنشأة دون الزام قانوني وهو أمر اختياري².

خامسا: من حيث مدى الفحص / حجم الاختبارات بعملية التدقيق.

(1) **التدقيق التفصيلي:** وهو التدقيق الذي كان سائدا في بداية عهد المهنة وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وأنها صحيحة، كما أنها حالية من الأخطاء والغش والتلاعب، ولذلك نجد أن هذا النوع من التدقيق يناسب المؤسسات الصغيرة لأن عدد عملياتها قليل نسبيا.

(2) **التدقيق الاختباري:** وهو التدقيق الذي يعتمد على اقتناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية ويتم هذا النوع من التدقيق باتباع أحد الأساليب التالية:

- التقدير الشخصي للعينة.
- استخدام علم الاحصاء³.

¹ محمد السيد سرايا، اصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، الطبعة الاولى، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2007، ص41.

² حلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي، مرجع سابق، ص55.

³ بوقابة زينب، دور التدقيق المحاسبي وتأثيره على فعالية الاداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، 2011، ص15.

المبحث الثاني: مسار التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية.

للرقابة الجبائية بعض الخصوصيات والمميزات التي تتصف بها عن باقي أشكال الرقابة، وهنا سنتطرق إلى عموميات حول الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها.

1. مفهوم الرقابة:

عرف الاقتصادي " فايول " الرقابة أنها تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للحظة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها¹.

وتعرف كذلك الرقابة على أنها وظيفة من وظائف الإدارة، وهي عملية متابعة الأداء وتعديل الأنشطة التنظيمية بما يتفق مع إنجاز الأهداف².

2. مفهوم الرقابة الجبائية.

هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش التحقق من مدى صحة مصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية، المشتريات، المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات، وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق لنشاط معين وإجراء تعديلات المصرح بها.

من أهم التعريفات التي يمكن أخذها للرقابة الجبائية هي:

المراقبة الجبائية وهي عبارة عن مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة³.

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

² عيد السلام ابو قحف، اساسيات التنظيم والادارة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2002، ص253.

³ بن اعمارة منصور، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص12، ص13.

3. أهداف الرقابة الجبائية:

للرقابة الجبائية عدة أهداف قانونية، إدارية، اقتصادية ومالية واجتماعية والتي يمكن إيجازها فيما يلي:

❖ الأهداف القانونية: تتمثل في

- ◀ تحقق والبحث في مدى شرعية وصحة مختلف العمليات المالية المسجلة في دفاتر المكلفين وتطابقها مع ما تم التصريح به للإدارة الجبائية.
- ◀ التأكد من تنفيذ وتحصيل الضريبة وفقا للتشريع الجبائي؛
- ◀ مراقبة تطبيق القوانين والتشريعات وتعميمها على جميع الأشخاص المكلفين بها من خلال تأدية وجباتهم الجبائية وضمان الحقوق التي يستفيدون منها¹.

❖ الأهداف الإدارية:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما لإدارة الضريبة من خلال المعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية².

❖ الأهداف الاقتصادية والمالية:

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 للمجتمع³.

¹ بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهريب الضريبي في الجزائر 1999-2009، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2011، ص89.

² لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص46.

³ www.centpourcent.dz IRI.AHLMONTADA .NET/T578 .Tepic . 26-02-2017 .09:40

❖ الأهداف الاجتماعية:

على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع مكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل تلاعب والإهمال والتقصير في أداء وتحمل وجباته، وهذا سعياً منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.

المطلب الثاني: أسباب وأشكال الرقابة الجبائية.

1. أسباب الرقابة الجبائية:

1 - 1 - الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح ابها للإدارة الجبائية، عن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها كما تسمح أيضاً بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

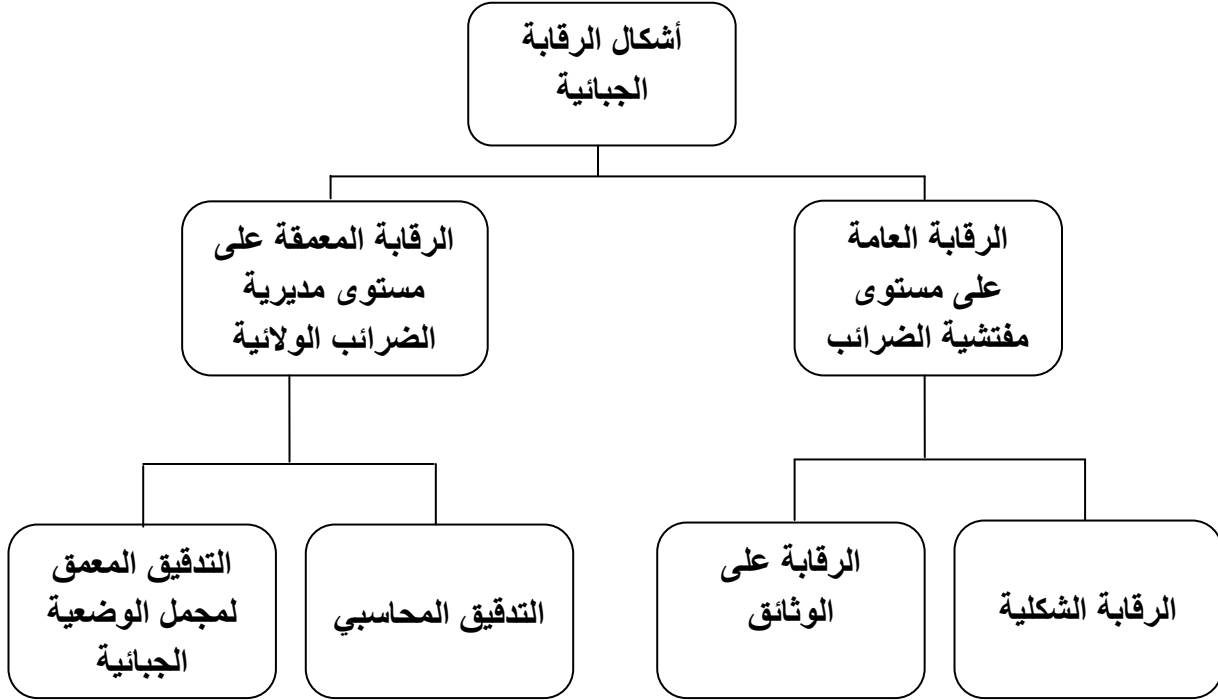
1 - 2 - الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظراً لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبئ الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية والغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدلسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تملك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية¹.

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 20، 21 .

2- أشكال الرقابة الجبائية :

شكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية.



المصدر : لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع

سابق، ص 37.

2- 1 - الرقابة العامة: تتم على مستوى مفتشيات الضرائب وفي هذا المستوى تتم

الرقابة من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب، وتتم بمكتب الرقابة على مستوى ملف المكلف بالضريبة إلا أن أهمية ومدى هذه الرقابة يمكن أن يتغير ويتسع لهذا نميز عامة ما بين ما يسمى بالرقابة الشكلية، والرقابة على الوثائق.

2 - 1 - 1 - الرقابة الشكلية:

تتم هذه الرقابة عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص، والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وتتجزئ كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى وهي تشمل مجموع التدخلات التي تهدف إلى:

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمنتبهة على التصريحات (أخطاء الجمع، الترحيل ... إلخ) مع عدم إجراء أي تقدير أو مقارنة بين تلك التصريحات والمعلومات التي تملكها الإدارة.
- كذلك تهدف إلى التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.
- كشف المعلومات أو العناصر المهمة وتكليف الاغفالات¹.

2- 1 - 2 - الرقابة على الوثائق:

تهتم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصا شاملا وانتقاديا، إذ يقوم المدقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات والعاجزين عن الوفاء منهم. بالاعتماد على المعلومات والتبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية "يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات ...".

تجرى الرقابة على الوثائق المعمقة في مكاتب الإدارة الجبائية وهي مرفقة بمجموعة التدقيقات المتعلقة بالفحص النقدي للتصريحات، بمساعدة المعلومات ومستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة والمنتقات من قبل، حسب معايير موضوعة من طرف إدارة الضرائب².

2 - 2 - الرقابة المعمقة: وتسمى أيضا بالرقابة في عين المكان أو الرقابة الخارجية وبعد هذا النوع تدخل مباشرة لأمكنة التي يزاول المكلفون أنشطتهم به بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية كما يمكن لأعوان المحققين، إجراء معاينة ميدانية للعناصر المادية الاستغلال داخل مقرات العمل حسب مقارنة العناصر والمعطيات والوثائق المصرح بها والمسجلة في الوثائق المحاسبية مع تلك الموجودة في الميدان. إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الضريبي وتعتبر هذه الطريقة أكثر فعالية من غيرها.

وتشمل هذا النوع من الرقابة الأنواع التالية من التدقيق:

◀ التدقيق في المحاسبة.

¹ قميدة اسيا، اجراءات التدقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص39.
² عباس عبد الرزاق، التدقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دون طبعة، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص20.

التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية¹.

2 - 1 - 1 - التدقيق في المحاسبة :

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في المحاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية التأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

يعني التدقيق في المحاسبة مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلفين بالضريبة .

▪ لا يمكن إجراء التدقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل² .

▪ يسمح هذا التدقيق للإدارة الجبائية بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس³.

2 - 2 - 2 - التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

ويقصد بالتدقيق المعمق في الوضعية مجموع العمليات التي تهدف إلى مقارنة مجموع مداخيل العنصر الجبائي بالعناصر المكونة لنمط معيشتهم أي مقارنة الإيرادات بالنفقات⁴.

كما لا يمكن التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مراقب على الأقل⁵.

¹ غضبان مريم، دور الرقابة في الحد من التهريب الضريبي، مذكرة الماستر، جامعة اكلي محند اوالحاج ، البويرة، 2015، ص53.

² المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية ، ص10.

³ www. ST. VLIMeS. COM/ t: 29467744, 26-02-2017, 09:52

³ المادة 21 من قانون الاجراءات الجبائية، ص10.

⁴ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2008، ص48.

المطلب الثالث: مسار التدقيق المحاسبي.

تختلف صور الرقابة الجبائية باختلاف الطريق التبعة في التدقيق والغرض المراد بلوغه، حيث خول المشرع الجبائي للإدارة حق ممارسة التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية بهدف التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، ونجد أن التدقيق المحاسبي هو شكل من أشكال التدقيق المعمق الذي تمارسه الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة، تختص به المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، إذا ليس التدقيق المحاسبي عرض المراقبة الجبائية فحسب بل يمكن كذلك للمؤسسات من الاطلاع على واجباتهم الجبائية، وعليه التدقيق المحاسبي تتم وفق مسار يتكون من مراحل متتالية تتضمن مهام أساسية يقوم بها المحققون وتتمثل في:

الفرع الأول: البحث عن المعلومة الجبائية.

البحث عن المعلومة الجبائية معطيات أساسية هامة عن المكلف يستغلها المحقق أثناء قيامه بمهامه وهي تنقسم إلى قسمين:

أولاً: معلومات متعلقة بالتأثير المباشر على الوعاء الضريبي، وهي في الغالب تتعلق برقم الأعمال.

ثانياً: معلومات متعلقة بالتأثير الغير المباشر على الوعاء الضريبي، وهي التي ليس لها تأثير مباشر على رقم الأعمال وإنما تسمح باكتشاف مداخل غير مصرح بها.

ثالثاً: مصادر جمع المعلومات الجبائية والهيئات المعتمدة في البحث عنها .

• تتمثل هذه المصادر في الممولين، الزبائن، مصالح الجمارك، المصارف والبنوك، المدرات التجارية والمصالح الأخرى.

• الهياكل المعتمدة في البحث عن المعلومات الجبائية هي:

1- الهيئات المتدخلة على المستوى المحلي: يعتبر هذا المستوى أهم مستوى

يمكن الحصول منه على المعلومة الجبائية، وتتكفل بهذه المهمة كل من: مفتشيات الضرائب، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

2- الهيئات على المستوى الجهوي: تتكفل بعملية البحث عن المعلومة الجبائية

على المستوى الجهوي للهيئات التالية:

2 - 1 - المديرية الجهوية للضرائب: يتمثل دورها في تجميع المعلومات الخاصة بما

يتعلق بإحصاء الوعاء، الرقابة والتحصيل.

2 - 2 - المركز الجهوي للإعلام الآلي: يقوم هذا المركز بتكوين نظام إعلامي

للضرائب من خلال تصريحات المكلفين بالضريبة، ويقوم هذا المركز بحفظ المعلومات المجمعة من المديريات الولائية وتقديمها إلى المفتشيات.

3 - 2 - مركز الميزانيات: وهو يعتبر بنك المعلومات الجبائية حيث يحتوي على

المعطيات المهمة للضريبة ويتكون من أربعة فروع يضم كل فرع مجموعة من الولايات.

3- الهيئات المتدخلة على المستوى المركزي: تتواجد هذه الهيئات المركزية للبحث عن

المعلومة الجبائية في كل من قسنطينة، الجزائر ووهران، وتتكون هذه الهيئات المركزية من المديريات الفرعية التالية:

• المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

• المديرية الفرعية للبرمجة.

• المديرية الفرعية للمعايير والإجراءات¹.

الفرع الثاني: المهام الأولية في التدقيق المحاسبي.

تستبق عملية التدقيق المحاسبي مهام أساسية وضرورية تقوم بها الإدارة الجبائية حتى

توفر الشروط اللازمة للسير الحسن لهذه العملية ويكون من خلال الخطوات التالية:

¹ ecomedfot. Blogspot. Com /2015/07/ acciounting. Investigatigation – into – path – of. Htm/, 26/02/2017), 10:15.

1- الأعمال التمهيديّة لعملية التدقيق المحاسبي: يقوم المدقق المحاسبي بتهيئة الأرضية المناسبة للقيام بمهمته، فيجب عليه أن يتبع خطوات تحضير الملف للتحقيق الذي يكون بطلب من مفتشية الضرائب: |

1 - 1 - إعداد برنامج التدقيق النهائي: تقوم المفتشيات والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بوضع برنامج التدقيق الجبائي السنوي، وذلك باقتراح المكلفين الواجبة فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرسال هذا البرنامج إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل سواء قبله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها بعد ذلك تقوم المديرية المركزية المصادقة عليه وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به.

1 - 2 - معايير اختيار ملفات التدقيق: إن عملية اختيار ملفات التدقيق الجبائي تعتمد على أسس ومعايير متمثلة فيما يلي:

- تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرح بها في مدة أربع سنوات الأخيرة؛
- ملاحظة زيادة الطرق التدلسية واكتشاف المخالفات ذات طابع اقتصادي.

1 - 3 - دراسة الملفات: يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات الجبائية المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وغاية هذه الدراسة البحث عن عناصر تساهم في تنفيذ التدقيق، ثم ينتقل إلى دراسة التصريحات فيتطرق إلى كل الرسوم والضرائب الخاضع لها المكلفة¹.

1 - 4 - الأعمال الميدانية لعملية التدقيق المحاسبي: تتمثل الأعمال الميدانية للتدقيق المحاسبي بالقيام بالإجراءات التالية:

1 - 4 - 1 - الإشعار بالتدقيق:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تدقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، فالمدقق ملزم بإعلام المكلف المعني بالتدقيق عن بداية التدقيق والتدخل قبل الشروع في التدقيق وذلك يكون بواسطة رسالة موصى عليها والغاية منه تهيأ المكلف بالضريبة بإحضار الوثائق المحاسبية².

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 63.
² المادة 20، من قانون الاجراءات الجبائية، 2017، ص 11.

1 - 4 - 2 - التدخل بعين المكان :

بعد انقضاء المدة القانونية (10) أيام من استلام المكلف الإشعار بالتدقيق ينتقل المدققون إلى عين المكان المباشرة أعمالهم الميدانية إلا أنه يمكن لهم التدخل المفاجئ في حالة الشعور بأن المكلف يمكن أن يلجأ إلى الطرق التدلسية وفي الحالة العادية يكون التدخل في مقر الشركة في اليوم والساعة المبنية في الإشعار.

1 - 4 - 3 - الفحص المحاسبي:

يعتبر الفحص المحاسبي أو التدقيق في المحاسبة أهم مرحلة في مسار التدقيق المحاسبي حيث ينتقل المدققون من معالجة المعلومات الجبائية المتوفرة عن المكلف بالضريبة إلى فحص تصريحاته الموجودة في الدفاتر المحاسبية، يسمح هذا الشكل من مقارنة بين تصريحاتهم الجبائية وتقيداتهم المحاسبية قصد التأكد من صحة ومصداقية تصريحاتهم، ويتم الفحص المحاسبي من خلال:

أولاً: فحص المحاسبة من حيث الشكل: يقوم المدقق بمراقبة العامة المحاسبية وذلك من خلال التأكد من وجود الوثائق المحاسبية أن البيانات المسجلة فيها تكون صحيحة.

ثانياً: فحص المحاسبة من حيث المضمون: بعد الانتهاء من مراجعة المحاسبة من الناحية الشكلية ينتقل إلى مراجعتها من ناحية المضمون أو المحتوى وينقسم هذا المضمون إلى الأقسام التالية:

✓ **حسابات الاستغلال:** (المشتريات، المبيعات، المخزون).

✓ **حسابات التسيير والنتائج:** المخالفات التي يقع فيها المكلف بالضريبة في هذا

المجال هي تضخيم النفقات، أو تخفيض في قيمة الإيرادات.

✓ **حسابات الميزانية:** (الأصول، الخصوم).

الفرع الثالث : التدقيق المحاسبي العميق: حتى يكون التدقيق المحاسبي ناجحاً ومن

أجل الإلمام بجوانب المحاسبة يقوم المدقق بفحص حسابات الميزانية والتي تتضمن جانب

الأصول وجانب الخصوم ثم ينتقل إلى فحص حسابات التسيير وحسابات النتائج وكذا العناصر المكونة للريح¹.

المبحث الثالث: الأديبات التطبيقية.

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى بعض ما توصل إليه من باحثين سابقين في مجال دراستنا لما له علاقة بها، تم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، المطلب الأول تناول عرض الدراسات السابقة، أما المطلب الثاني فتناول مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة التي قمنا بها.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.

الدراسة الأولى: يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية، أطروحة مقدمة النيل شهادة دكتوراه في علوم الاقتصادية، تخصص التسيير، جامعة بوبكر بلقايد تلمسان - 2015، تمحورت إشكالية البحث في: ما هو التدقيق الحسابات وما هي الخطوات اللازمة لتنفيذ عملية التدقيق، وما هو الإطار التنظيمي لعملية تدقيق الحسابات في الجزائر وموريتانيا؟

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى محاولة تشخيص الواقع النظري والعملية لمهنة تدقيق الحسابات ومعرفة المشاكل والمصاعب التي تواجه مهنة التدقيق في كل من الجزائر وموريتانيا.

وقد اعتمد الباحث في معالجة موضوع الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، الذي يقوم على الجمع بين الدراسة النظرية والميدانية.

ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراسته للقوانين والأحكام التي تحكم تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر وموريتانيا وجد أن هذه المهنة لازالت تحتاج إلى المزيد من التطوير حتى يرقى أداؤها إلى المستوى اللائق بها، وبالتالي مواكبة التطورات والتحديات

¹ MINISTERE DES FINANCES, CHARTE DU CONTRIBUABLE VERIFIE , EDITION 2014, page 16,17

التي يواجهها البلدين، كما أن القوانين والتشريعات التي تنظم مهنة التدقيق لا تستجيب لمتطلبات الممارسة المهنية.

الدراسة الثانية: بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التجارية، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس سطيف -، 2012. تمحورت الإشكالية البحث في: ما الدور الذي تلعبه عملية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على ممارسات إدارة الأرباح المتبعة من طرف المؤسسات؟

هدفت هذه الدراسة في التعرف على مختلف المفاهيم التي أعطيت لإدارة الأرباح، بالإضافة الى الدوافع التي تحفز المؤسسات على التلاعب برقم الربح المعلن عنه، وتحديد مختلف التقنيات والأساليب المستخدمة من طرف إدارة المؤسسة لإرباحها، كما تبرز مدى ممارسة المؤسسات الجزائرية والفرنسية لسلوك إدارة الأرباح عند إعداد القوائم المالية، وإبراز الدور الفعال الذي تلعبه مهنة التدقيق المحاسبي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، كما تهدف إلى طرح مختلف الآليات والسياسات التي تساعد على الارتقاء بمهمة التدقيق المحاسبي وتحسين من أداء المدقق بما يساهم في الحد من ممارسات إدارة الأرباح. اعتمد الباحث لتحقيق أهداف البحث واختبار فرضياته تم استخدام المنهج الوصفي لعرض الجوانب المتعلقة بإدارة الأرباح وجودة التدقيق المحاسبي.

أهم النتائج التي توصل إليها الباحث هي أن تكون ممارسات إدارة الأرباح متوقعة بشكل كبير في البيئات التي تحتوي معايير المحاسبة فيها على مرونة كبيرة في الاختيار بين الطرق والسياسات المحاسبية، وبالرغم من الدور الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية في الحد من سلوك إدارة الأرباح داخل المؤسسة إلا أن هذا الدور يبقى محدود، الأمر الذي يستلزم إعادة النظر في بعض القواعد والممارسات المحاسبية والتركيز على ضرورة إلزام المؤسسات بتطبيق السياسات المحاسبية بعيدا عن الانتهازية.

الدراسة الثالثة: محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2011.

حاول الباحث من خلالها دراسة مدى إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر من قبل محافظي الحسابات حيث تمحورت إشكالية البحث فيما يلي: إلى أي مدى يمكن لمعايير التدقيق الدولية تحسين مخرجات التدقيق وإعطاء الضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية؟ وما مدى إمكانية إنتاجها في الجزائر؟

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز الفائدة من المعايير الدولية للتدقيق المحاسبي ومعرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق، كما هدف إلى ضرورة الاطلاع على آراء المختصين حول مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة، وعلى انفتاحها الاقتصادي من جهة أخرى.

ومن أجل الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع اعتمد الباحث في منهج الدراسة على المنهج الاستدلالي بالطريقة الاستقرائية الاستنباطية فاعتمد على الأداة التاريخية من خلال سرد التطورات التاريخية التي شهدتها مهنة التدقيق المحاسبي وكذا مراحل بلوغها الإطار الدولي فضلا عن مراحل صدوره معايير التدقيق الدولية، كما اعتمد على الأداة التحليلية في باقي الأطوار النظرية للبحث، بالإضافة إلى الأداة الإحصائية بالنسبة للدراسة التطبيقية حيث انحصر مجتمع الدراسة على وضع شرط أساس للمؤهل العلمي والخبرة الميدانية بالنسبة للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، أساتذة جامعيين وطلبة الماجستير تخصص محاسبة وتدقيق وكان الغرض من شمول مجتمع لدراسة المهنيين والأكاديميين هو الربط بين آراء الاثنين كون الموضوع يتعلق بمعايير دولية وبالتالي وجود الفهم النظري لها قبل الوصول إلى الاقتناع بها وتطبيقها.

من أهم النتائج التي تم التوصل إليها الباحث أن التدقيق المحاسبي جاء بناء على الحاجة إليه، وتطوره كان بالتوازي مع التطور الاقتصادي وكذا التدقيق الدولي جاء كنتيجة حتمية لعولمة أنشطة الأعمال، كما يحقق البعد الدولي للتدقيق إمكانية مقارنة المعلومات المالية الدولية كونها تخضع لنفس الإجراءات التدقيقية ويحتم تطور الوضع الاقتصادي في الجزائر على مهنة التدقيق التي تشهد قصورا عديدا وعليه يسمح العمل بمعايير التدقيق الدولية إعداد تدقيق القوائم المالية من أجل الرفع من مستويات الأداء لدى المدقق مما يحسن من جودة

المعلومة المالية ويزيد من مصداقيتها وبالتالي مساعدة مستخدمي تقارير المدقق على اتخاذ قرارات أحسن.

الدراسة الرابعة: صباح بن ناصر، دور التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014.

تمحورت الاشكالية الدراسة، إلى أي مدى يمكن أن يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين جودة قائمة الدخل؟

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على آراء محافظي الحسابات والمحليلين الماليين حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل، وتوضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين الدخل، ومعرفة العلاقة التي تربط بين محللين القوائم المالية وبين المدقق الحسابات وتدقيقه في القوائم المالية.

اعتمد الباحث في معالجة موضوع الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في القسم النظري ومنهج دراسة الحالة دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات لثلاث سنوات متتالية باستخدام اداتي هما الوثائق والمقابلة.

أهم النتائج التي تم التوصل لها هي أن التدقيق يساعد في تحليل المعلومات واتخاذ القرارات واكتشاف المخالفات التي توجد بالقوائم المالية والتقارير عنها، كما توجد علاقة تكامل بين محلل القوائم المالية وبين المدقق الحسابات سواء كان خارجي أم داخلي، وفعالية التدقيق المحاسبي في اكتشاف أخطاء في القوائم المالية كما له دور هام في مصداقية المعلومات المالية في القوائم المالية.

الدراسة الخامسة: لبنى محمداي، أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2014.

تمحورت الاشكالية الدراسة حول: ما مدى تأثير التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية وبالتالي ضمان الاداء المحاسبي الفعال للمؤسسة الاقتصادية؟

هدفت الدراسة إلى معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي للقوائم المالية في تحسين أداء المؤسسة وذلك في ظل بيئة تنافسية شديدة، وتوضيح أثر تقرير المدقق المحاسبي على المؤسسة وضرورة ضمان صحة القوائم المالية.

اعتمدت الباحثة في معالجة موضوع الدراسة منهجين، منهج الوصفي التحليلي بالنسبة للجزء النظري أما الجانب التطبيقي تم الاعتماد على المنهج التجريبي، وقد تم دراسة حالة عينة من تقارير محافظي الحسابات لثلاث سنوات متتالية وذلك باستخدام أداتين هما المقابلة الشفوية والوثائق.

أهم نتائج التي تم التوصل لها هي أنه يعتبر وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من حماية أصول المؤسسة من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان تحقيق السير الحسن للسياسات الادارية وتنفيذ القرارات المرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة، كما يبرز التدقيق المحاسبي الاليات الأساسية لاعطاء الضمان المستخدم في القوائم المالية وذلك من خلال الرأي الفني المحايد.

الدراسة السادسة: محمد الطاهر سالمي، أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2015.

تمحورت إشكالية الدراسة في: ما هو التدقيق المحاسبي وما مدى مساهمته في ترشيد القرارات؟

هدفت الدراسة في أهمية موضوع التدقيق المحاسبي ودوره في اتخاذ القرار، كونه يساعد على تجاوز الصعوبات والمشاكل التي تواجه المنظمات، والتي تحتاج إلى حلول غير تقليدية أو الروتينية، ومن الضروري اظهار عمل المدقق الداخلي ومهاراته كأحدى الوسائل الهامة والضرورية لتجاوز هذه الصعوبات.

اعتمد الباحث في معالجة موضوع الدراسة المنهج الوصفي في الجانب النظري للدراسة والإجابة على الاشكالية التي تم طرحها واختبار صحة الفرضيات.

أهم النتائج البحث التي توصل لها الباحث تمثلت في: أن التدقيق المحاسبي هو عملية فحص وتدقيق وتمحيص في الوثائق والدفاتر المحاسبية بالإضافة إلى التدقيق في مختلف الوقائع المرتبطة بالمنشأة محل التدقيق للخروج برأي فني محايد حول صحة ودقة وعدالة القوائم المالية، حيث يلعب التدقيق المحاسبي دورا مهم في المؤسسة وبالخصوص التدقيق الداخلي، ولتحقيق أهدافها يجب على المؤسسة اتخاذ القرارات التي تتماشى مع أهدافها.

الدراسة السابعة: أبولاوي، أحمد إسماعيل، أهمية التدقيق في ضبط عمل المحاسبين في الشركات، ملتقى شذرات، النشر أريحا: جامعة القدس المفتوحة، 2004.

تمحورت إشكالية الدراسة في: ما مدى قدرة المدققين في ضبط عمل المحاسبين في المنشآت والمؤسسات الفلسطينية ومدى مسؤولية التي تقع على عاتق المحاسبين لتأدية واجبهم على أكمل وجه ضمن المعايير المحاسبية؟

هدفت الدراسة في التعرف على عملية التدقيق واعطاء لمحة تاريخية حول التدقيق وكذا شرح معايير التدقيق الدولية والفلسطينية المعمول بها، والاطلاع على إجراءات تدقيق الأصول والتزامات والقوائم المالية مع إعطاء مثال على كل بند من البنود في المعالجة المحاسبية.

اعتمد الباحث في معالجة موضوع الدراسة منهج الاطلاع على الدراسات السابقة والمراجع التي تهتم في عملية التدقيق وكذا زيارة بعض مكاتب التدقيق، وأيضا زيارة المكتبات العامة وأخذ المراجع الخاصة بعملية التدقيق.

أهم نتائج البحث تمثلت في: إجراءات العامة لعملية التدقيق ومسؤولية المدققين في اكتشاف الأخطاء ومدى قدرة التدقيق على ضبط القوائم المالية والختمية للمؤسسات العامة والخاصة في فلسطين.

المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

رغم الاستفادة من الدراسات السابقة لإثراء الدراسة الحالية بالإطار النظري، والمساعدة في تحليل وتفسير نتائجه، نجد أن هناك تشابه وأوجه اختلاف في عدة جوانب بين هذه الدراسات ومع دراستنا يمكن إيجازها في الآتي:

- تشابه الدراسات من حيث الهدف الذي يسعى إلى إبراز فائدة التدقيق المحاسبي من خلال الدور الفعال الذي يلعبه والمكاسب الممكن تحقيقها منه وأثره على الوثائق المحاسبية و لقوائم المالية.
 - اختلفت كل من الدراسات سواء الدراسات السابقة أو الحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة والعينات الخاصة بالمواضيع التي طرحت.
 - كذلك تختلف في هيكل البحث أي كل باحث اعتمد على هيكل خاص به.
- ومع كل هذه الاختلافات الموجودة بين هذه الدراسات إلا أنها أجمعت على استنتاج واحد وهو أن للتدقيق المحاسبي دور كبير في المؤسسة وأن التدقيق هو عملية فحص وتحقيق في الوثائق والدفاتر المحاسبية لتفادي الأخطاء و الإغفالات الموجودة في الوثائق المحاسبية، وذلك لماله دور فعال في مساهمته في مراقبة الوثائق المحاسبية.

خلاصة:

تناولنا في هذا الفصل الأسس النظرية للموضوع حيث أوضحنا المفاهيم المرتبطة بالدراسة والمتمثلة في كل من التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، كما حاولنا تبيان العلاقة التي تربط بينهما.

كذلك تطرقنا إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا، والذي تم من خلاله استعراض لأهم الدراسات والمتمثلة في الهدف من الدراسة، طريقة المعالجة، وكذا ذكر أهم النتائج التي تم التوصل إليها وفي نهاية كل دراسة تم إعطاء نقد، أو إبراز أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات فيما بينها مع دراستنا.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد الدراسة التي قمنا بها في الجانب النظري والمتمثل في الفصل الأول الذي من خلاله تعرفنا على التدقيق المحاسبي ومساره في الرقابة الجبائية وكذا تطرقنا إلى الدراسات السابقة .
وجب علينا دعم هذا البحث بفصل ثاني وأخير يتضمن دراسة حالة تطبيقية لإسقاط ما عرضناه في الفصل الأول.

تتمحور هذه الدراسة التطبيقية في كيفية مراقبة ملف لأحد المكلفين بالضريبة الخاضعين، والهدف من دراسة الملف الجبائي للكشف الثغرات التي يمكن للمكلف الخاضع لعملية التدقيق أن يتخذها للقيام بعمليات التزوير والغش.

وعلى ضوء ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: التعريف بحدود الدراسة.
- المبحث الثاني: دراسة حالة ميدانية.

المبحث الأول: التعريف بحدود الدراسة.

قبل أن نتطرق إلى الملف الجبائي للمكلف وما سيجري عليه من خلال مراحل وإجراءات التدقيق والمراقبة، يلزمنا أولاً إعطاء عموميات حول مكان الدراسة، حيث قمنا بزيارة ميدانية إلى مفتشية الضرائب بعين الملح بولاية المسيلة .

المطلب الأول : لمحة عن مفتشية الضرائب بعين الملح**1- التعريف بالمفتشية (عين الملح)**

مفتشية الضرائب المتعددة ب (عين الملح) من بين المفتشيات الإحدى عشر التابعة للمديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة ، حيث أن اختصاصها الإقليمي يضم (07) بلديات ويعود تاريخ إنشائها إلى نوفمبر 1975¹ .

كانت هناك في السابق مفتشتين :

- مفتشية الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

- مفتشية الضرائب غير المباشرة والرسوم على رقم الاعمال .

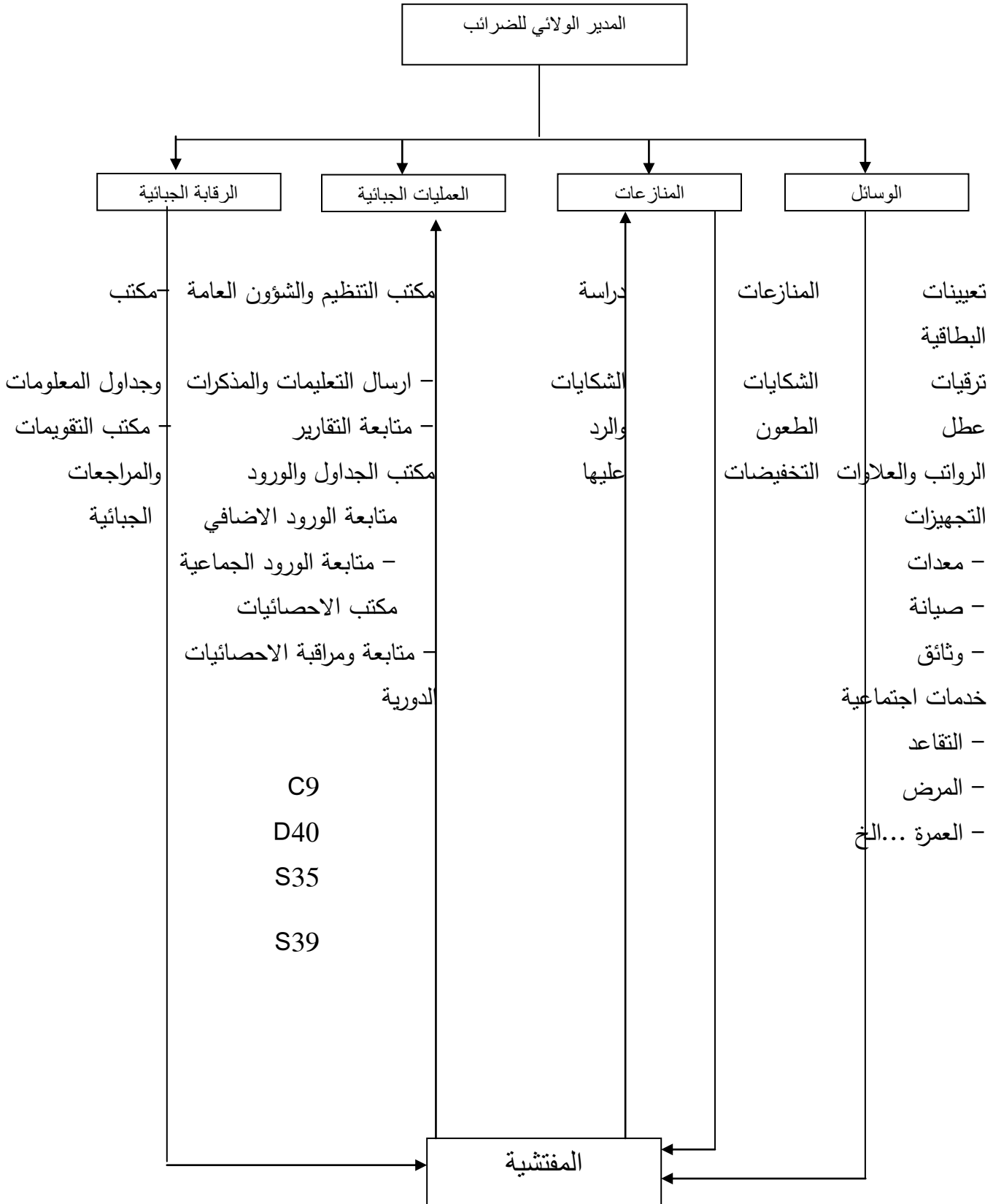
وفي 08 جوان 1994 تم تأسيس مفتشية الضرائب المتعددة الاختصاصات ، كما

أنها تحتوي على (04) أربعة مصالح كما يوضح هيكلها التنظيمي .

المطلب الثاني: علاقة المفتشية بالمديرية الولائية للضرائب

نلخص هاته العلاقة في المخطط الذي يلي هذه الصفحة .

¹ - بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب بعين الملح.



الشكل رقم (02) : مخطط يوضح علاقة المفتشية بالمديرية للضرائب

المصدر : بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب عين الملح

المبحث الثاني: دراسة حالة ميدانية.

في ما سيأتي سنتناول دراسة حالة ميدانية لأشكال الرقابة الجبائية لمراقبة ملف جبائي وهي الرقابة على الوثائق، والتدقيق المحاسبي، والتدقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

حيث تمت معالجتها على مستوى مفتشية الضرائب. بعين الملح

المطلب الأول: الرقابة على الوثائق.

تتم هذه الرقابة لدى مفتشية الضرائب حيث يقوم المدقق برقابة شكلية ورقابة على الوثائق من خلال الخطوات التالية يقوم بها مفتش الضرائب لرقابة هذا الملف.

أولاً: التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف محل الرقابة:

على المدقق معرفة المعلومات المتعلقة بالمكلف المعني و المعلومات متمثلة في:

◀ المكلف المعني مؤسسة XXXX شخص معنوي.

◀ طبيعة ونوع نشاطه فيتمثل في أشغال البناء.

◀ رقم الأعمال المصرح خلال سنة 2016 هو: 000.000 . 7 دج

ثانياً: الإجراءات المتخذة لمراقبة ملف المكلف المعني.

بعد أن تمت برمجة ملف المعني للمراقبة، سنتعرض في الآتي إلى مراحل عملية الرقابة الجبائية على الوثائق وكيف تمت المعالجة:.

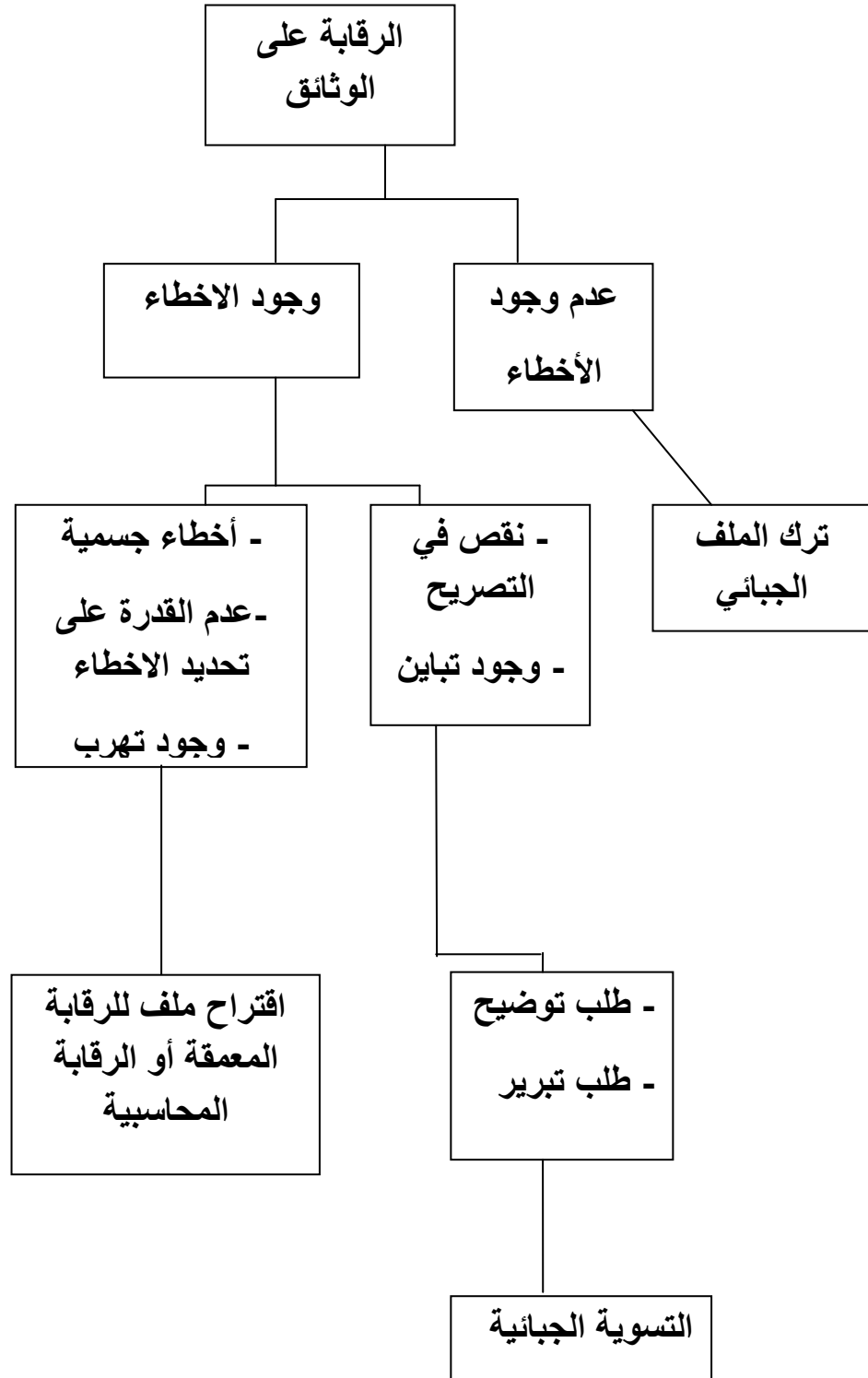
1- مرحلة فحص الملفات :

- قيام المكلف المعني بتقديم التصريحات الجبائية الشهرية G50 (أنظر الملحق رقم 01) من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم تدقيق في رقم الأعمال.
- بعد ذلك قيام القباضة بإرسال كل التصريحات الخاصة بالمكلفين لمفتشية الضرائب لمباشرة أعمال الرقابة الجبائية لبرنامج مصادق عليه من طرف مصالح مديرية الضرائب بالولاية.

- ومن خلال ذلك سيتم دراسة واقع عملي للرقابة الجبائية وهذا بتفحص ملف هذه المؤسسة المتمثلة في مؤسسة ذات الشخص المعنوي (X)، نشاطها يتمثل في النشاط المذكور أعلاه.
- إرسال إشعار بالتدقيق على الوثائق للمكلف بالضريبة المتضمن المعلومات الخاصة بالمكلف.
- حيث يقوم المدقق برقابة شكلية أولا على الوثائق في الملف الجبائي:
- **أولا: يقوم المدقق برقابة شكلية للملف الجبائي:**
- تعتبر مرحلة تمهيدية للرقابة حيث يتأكد المدقق من:
 - هوية وعنوان المكلف بالضريبة.
 - ينظر المدقق ويراقب الأخطاء المادية الموجودة في التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية
 - التدقيق في معدل الضريبة المفروضة عليه و الرسوم.
 - التدقيق في الحسابات المثبتة بالميزانية الجبائية السنوية.
 - مقارنة التصريحات الجبائية مع الوثائق والمعلومات التي بحوزة المصلحة (كشوف شراء، كشوف المخالصة).
 - مراقبة التصريحات الجبائية ومقارنتها بالمحاضر المعاينة المحررة بعين المكان.
 - مقارنة التصريحات الجبائية مع بعضها البعض (مقارنة التصريحات الشهرية بنظيرتها السنوية).
 - في نهاية هذه الرقابة يعلم مفتش الضرائب المكلف المعني بالأخطاء والإغفالات الموجودة في تصريحاته بواسطة C2 أي:
 - طلب تبرير الأخطاء.
 - طلب التوضيح.

19 في حالة عدم تقديم التوضيحات والإثباتات القانونية في الآجال المحددة في المادة
من قانون الإجراءات الجبائية والمتمثلة في 30 يوم فإن اقتراحات التسوية الجبائية ستأخذ
بعين الاعتبار وسيتم تثبيتها وكما أنه سيتم تبليغ المكلف مرة ثانية بواسطة تبليغ نهائي C4.
في حالة عدم وجود أخطاء يتم التخلي عن الملف الجبائي.
في حالة وجود أخطاء جسيمة أي أخطاء كبيرة، يتم اقتراح ملف المكلف للرقابة المعمقة أو
للرقابة المحاسبية.
وتهدف هذه الرقابة إلى تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمثبتة على التصريحات.

الشكل رقم (03) : مخطط للرقابة على الوثائق



لمصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مفتشية الضرائب .

ثانياً: الرقابة الشكلية لا تتطلب الوثائق أما الرقابة على الوثائق حيث يطلب من المكلف اللازمة مثل:

• إخطار الكشف البنكي لمعرفة رقم الأعمال.

• فواتير الشراء للتدقيق في كل المشتريات.

حيث تكون رقابة شاملة وتتم على مستوى ومحتوى ومضمون التصريحات الجبائية المقدمة. ومن خلال مراقبة ملف مراقبة عامة وجد أن المكلف المعني واقع في بعض الإغفالات من خلال المؤشرات التالية:

• غياب بعض فواتير مشتريات؛

• تملص واخفاء الضريبة وذلك لاكتشاف المكلف أنه متهرب ضريبياً ذلك بعد وصول فاتورة شراء وقدر المبلغ ب 3500000 دج

2- إرسال التبليغ C2 طلب معلومات: (أنظر الملحق رقم 02)

في نهاية السنة قام أعوان لمفتشية الضرائب بإرسال إشعار بالتبليغ طلب معلومات من المكلف بالضريبة على تقديم فواتير الشراء

✓ للمكلف مهلة 30 يوم لتحضير وثائقه، وبدون ذكر التفاصيل الدقيقة الخاصة بعملية الرقابة.

3- نتائج التدقيق:

1 - تشكيل رقم الأعمال:

رقم الأعمال = المشتريات x هامش الربح

رقم الأعمال = 3500000 x 25% = 875000 دج

إذا المبلغ الخاضع للضريبة = 3500000 + 875000 = 4375000 دج.

2 - التسوية الجبائية

- حساب الرسم على القيمة المضافة TVA بنسبة 17 % .

4375000 × 17 % = 740690 دج .

- حساب الضريبة على النشاط المهني TAP حيث تخضع الشركة للضريبة على مجموع المبيعات المحققة وحسب ما تنص عليه المادتان 21، 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال فيما يخص الضرائب المباشرة أنهم خاضعون للرسم على النشاط المهني بنسبة 2%.

$$4375000 \times 2\% = 87500 \text{ د.ج.}$$

- تخضع الشركة كذلك إلى الضريبة على أرباح الشركات IBS فيما يخص الأنشطة المحققة بنسبة 25 %

$$4375000 \times 25\% = 1093750 \text{ د.ج.}$$

- مداخيل الشركاء فإنهم خاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي IRG بنسبة 10% .

$$4375000 - 1093750 = 3281250 \text{ د.ج.}$$

$$3281250 \times 10\% = 328125 \text{ د.ج.}$$

حساب الغرامات المالية:

إذا كان هناك فرق بين ما هو مصرح به وما وجدته المدقق، يكون هناك تغريم مباشرة حسب السلم التالي¹:

- المبلغ أقل من 50000 دج أو يساويه 10%.

- المبلغ ما بين 50000 دج و 200000 دج أو يساويه 15%

- المبلغ أكثر من 200000 دج 25%.

¹ بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب بعين الملح .

جدول رقم (01): حساب الغرامة المالية

الغرامة	المعدل	الحقوق المتملص منها
185172.5 دج	%25	حق الرسم القيمة المضافة 740690 دج
13125 دج	%15	حق الرسم على النشاط المهني 87500 دج
273427.5 دج	%25	حق الضريبة على الأرباح الشركات 1093750 دج
82031.25 دج	%25	حق الضريبة على الدخل الاجمالي 328125 دج
450615 دج		مجموع : 2250065 دج

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب.

وبالتالي مجموع المبلغ الواجب دفعه لمصلحة الضرائب هو: 2700680 دج.

$$(450615 + 2250065) = 2700680 \text{ دج.}$$

4- التبليغ بنتائج التدقيق:

تم إرسال التبليغ النهائي بواسطة C4 النهائية (أنظر الملحق رقم 03) تتضمن نتائج التدقيق التي توصل إليها أعوان المفتشية، وذلك خلال المدة القانونية 30 يوم لم يتم الإجابة من طرف المكلف بالضريبة وذلك يعتبر قبول ضمنى للنتائج حيث تبقى أسس فرض الضريبة على حالها.

5- التبليغ النهائي:

قام العون بتسليم التبليغ النهائي الورد الفردي و المتضمن النتائج التي توصل إليها، وذلك تبعا للتبليغ السابق:

• تم إبقاء على نفس الأسس التي وردت.

• إرسال نسخة عن هذا الورد إلى المديرية الولائية للضرائب.

• إرسال الإشعار للمكلف لدفع المستحقات في القبضة.

المطلب الثاني: التدقيق في المحاسبة.

بناء على المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن للإدارة الجبائية أن تقوم بالتدقيق في محاسبة المكلفين بالضرائب للسنوات الغير متقادمة، وقبل القيام بهذه العملية يضبط برنامج خاص بالمكلفين الذين سيتم التدقيق في محاسبتهم وبعد موافقة الإدارة المركزية حيث يتم ضبط البرنامج النهائي المطلوب تنفيذه من طرف المصالح المختصة (مركز الضرائب)، إلا أن تنفيذ هذا البرنامج لا يتم إلا وفق إجراءات جبائية محددة وفقا للمادة المذكورة أعلاه التي من خلالها نبدأ فوراً في إجراء التدقيق:

أولاً: المرحلة التحضيرية.

- الإجراءات التحضيرية هي أولى الأشغال التي يقوم بها العون المدقق قبل أن يبدأ عمله، والتي تنحصر في الحصول على المعلومات اللازمة عن حالة المكلف بالضريبة والتزويد بالمعلومات والتوضيحات المعتبرة من مختلف المصادر حيث يقوم المدقق ب:
- سحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب المسيرة للملف مقابل وصل استلام بعد تحرير طلب السحب وهذا بغرض دراسة الملف مع استغلال المعلومات والوثائق الموجودة فيه في الأحسن.
- التعرف على هوية الجبائية للمكلف بالضريبة حيث الملف المسحوب هويته متمثلة في: (مؤسسة تمارس نشاط بيع مواد بالجملة، ذات شخص معنوي).

ثانياً: المرحلة التمهيدية.

✓ و بعد الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف بالضريبة والمعطيات السابقة، قام المدقق بالإجراءات التمهيدية التالية :

✓ يتم إرسال إشعار بالتدقيق في المحاسبة إلى المكلف بالضريبة حيث يرفق الإشعار بالمعلومات التالية:

- هوية المكلف بالضريبة.
- السنوات المدقق فيها.

- جميع الرسوم والضرائب الخاضع لها.
- نشاط الذي يمارسه.
- اليوم والساعة التي يتم فيها التدخل.
- المعلومات الخاصة بالشخص والمعلومات التي يتم التدقيق فيها.
- الوثائق التي يتم التدقيق فيها.
- أسماء الأشخاص الذين يقومون بعملية التدقيق.
- المدة وهي عشرة أيام.
- ✓ يتم إرسال الإشعار عن طريق البريد مع إعلامه بالمدة التي يمنحها له القانون وهي عشرة (10) أيام، وبإمكان المكلف بالضريبة الاستعانة بوكيل أو مستشار قانوني له من اختياره، وعلى المكلف خلال هذه الأيام تجهيز الوثائق والدفاتر المحاسبية المطلوبة منه للتدقيق فيها؛
- ✓ ويمكن أن تكون هناك رقابة مفاجأة إذ يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية التدخلات المفاجأة في المؤسسة، حيث يسلم الإشعار يوم التدقيق؛
- ◀ وبعد الانتهاء المد القانونية من تبليغ الإشعار بالتدقيق انتقل العنوان المدققان إلى مقر المكلف ولهذا الأخير الحق في الاطلاع على المحاسبة في الشكل فقط؛
- ◀ وبعد ذلك الاتفاق مكلف مع المدقق على مكان دراسة محاسبة وذلك يكون من اختيار المكلف بالضريبة،
- وتكون قراءة المحاسبة في عين المكان أو الإدارة وهذه الأخيرة تكون عن طريق رسالة موصى عليها؛
- ◀ بداية التدقيق الفعلي وذلك إعطاء اختيار المكلف دراسة محاسبته.

ثالثا: المرحلة الميدانية.

- ◀ بعد الانتهاء المدة القانونية من تبليغ الإشعار بالتدقيق انتقل العنوان المدققان إلى مقر المكلف بالضريبة سيتم الاتفاق على مكان دراسة محاسبته؛ ،
- ◀ بعد قيام العون المدقق بالإجراءات التمهيدية وجمع المعلومات لمباشرة مهامه، في الفحص والتدقيق في الملف الجبائي والدفاتر والوثائق المحاسبية حيث يقوم ب:
 - فحص مختلف الوثائق والتصريحات التي يضمنها الملف الجبائي .
 - فحص وثيقة مراقبة التصريحات الشهرية G50 التي تعتبر وثيقة ملخصة للتصريحات المقدمة من طرف المكلف خاصة منها متابعة رقم الأعمال الخاضع ورقم الأعمال المعفي مع الرسوم المتعلقة به كالرسم على النشاط المهني TAP والرسم على القيمة المضافة TVA.
 - تقديم المكلف للمدقق الوثائق المحاسبية التالية :
 - ◀ سجل مركزي مؤشر ومؤرخ في 09 / 2016 / 07 تحت رقم 148 - 2016؛
 - ◀ سجل الجرد مؤشر ومؤرخ في 07 / 2016 / 09 تحت رقم 148 - 2016 .
 - ◀ دفتر الأجرة مؤشر ومؤرخ في 09 / 07 / 2013 تحت رقم 148 - 2013؛
 - ◀ فواتير الشراء والبيع والكشف البنكي.
 - ◀ مختلف التبريرات المصاريف؛
 - ◀ تصريحات الضمان الاجتماعي.
- * وبعد فحص الكشوفات وجميع البيانات الازمة وجد المدقق عدة تجاوزات وإغفالات أهمها:
 - وجدت أخطاء مادية في بعض فواتير الشراء .
 - فواتير مرفوضة في الشكل في جميع السنوات المدقق فيها وذلك من خلال الختم.
 - تصريحات النشاط الممارس لسنة 2015 و لسنة 2018 ناقص غير مقربة للحقيقة.

- إخفاء بعض المشتريات للسنوات المدقق فيها؛ (ومن خلال ما سبق تم قبول المحاسبة في الشكل والمضمون مع بعض الاختلالات.

رابعاً: نتائج التدقيق:

❖ تحديد الأسس الخاضعة:

1- تقويم رقم الأعمال:

إن تقويم أرقام الأعمال تم بإدماج فوارق المشتريات المطبقة عليها هامش ربح قدره 20% باعتبارها مشتريات تم التدليس بها كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (02): تقويم رقم الأعمال

2018	2017	2016	2015	السنوات
12473614	48108614	62362972	72516250	مشتريات مصرحة
12353500	45830620	58081600	71829795	مشتريات مقومة
120114	2277794	4281376	686455	فارق في المشتريات
%1.20	%1.20	%1.20	%1.20	معدل هامش الخام 20% من 1.20%
144136	2735592	5137651	823746	فارق رقم الاعمال
13835918	50963671	60143900	81262370	رقم الاعمال المصرح به
13980054	53697263	65281551	82086116	رقم الاعمال المقوم

المصدر : من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

2- تقويم الوضعية الجبائية فيما يخص الرسم على المشتريات:

جدول رقم (03): الوضعية الجبائية للرسم على المشتريات

السنوات	2015	2016	2017	2018
رسوم مقومة	12864260	10093676	7132417	2100000
رسوم مسترجعة	12959630	10093667	7237103	2100000
رسوم مدمجة	95370	لاشئ	104686	لاشئ

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب .

سنة 2016 و 2018 الرسوم المقومة من طرف المصلحة أو الإدارة هي نفسها الرسوم المسترجعة من طرف المكلف حيث كانت مقبولة "لا شيء" يعني صحة القوانين المصرح بها.

- أما فيما يخص سنة 2015 و 2017 هناك رسوم سيتم إدماجها وهي حاصلة ما بين المبالغ الإجمالي المقوم والمسترجع وذلك بناء على رفض الفواتير من حيث الشكل:

- كالأخطاء المادية.
- المعلومات خاصة بالختم الفاتورة أي لا تتناسب للفاتورة.
- فواتير وهمية غير مقيدة.

3- تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA:

جدول رقم (04): تسوية الرسم على القيمة المضافة

السنوات	2015	2016	2017	2018
رقم اعمال المقوم	82086116	65281551	53697263	13980054
رقم اعمال المصرح	81262370	60143900	50963671	13835918
الفارق	823746	5137651	2733592	144136
حقوق TVA	140036	873400	519382	27385

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

4- تسوية الرسم على النشاط المهني TAP :

إن أرقام أعمال التي يتم إخضاعها للرسم على النشاط المهني TAP هي نفسها التي يتم إخضاعها للرسم على القيمة المضافة TVA.

جدول رقم (05): تسوية الرسم على النشاط المهني

السنوات	2015	2016	2017	2018
رقم الاعمال المقوم	82086116	65281551	53697263	13980054
رقم الاعمال المصرح به	81262370	60143900	50963671	13835918
الفارق	823746	5137651	2733592	144136
حقوق الرسم على النشاط المهني TAP	16474	102753	54671	2882

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

تحديد أسس الدخل الخاضع:

1 - حساب قاعدة الدخل الخاضع للضريبة:

قام المدقق عند تقويم الدخل الخاضع بإضافة 20 % فوارق المشتريات المهمشة كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (06): تقويم الدخل الخاضع للضريبة.

السنوات	2015	2016	2017	2018
دخل المصرح به	2748740	30492 44	1651719	451001
ادماج 20 % من قانون رقم اعمال الجديد	164749	1027530	546718	28827
حسم الرسم على النشاط الهمني TAP	16474	102753	54671	2882
مجموع الادمجات	2897015	3974021	2143766	476946
دخل المقوم	5645755	7023265	37954 85	927947

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

ضريبة على أرباح الشركات:

حساب الضريبة على أرباح الشركات (باعتبار الشخص معنوي)، والجدول التالي يوضح الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة في هذا المجال :

جدول رقم (07): الوضعية الجبائية للمكلف لضريبة على أرباح الشركات.

السنوات	2015	2016	2017	2018
فارق خاضع للضريبة	28970 15	3974021	2143766	476946
معدل الربح IBS	%25	%25	%23	%26
حق الضريبة IBS	724253,75	993505,75	493066,18	124005,96

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب .

1 - 1 - ضريبة على الدخل الإجمالي:

العلاقة التالية توضح كيفية إيجاد الدخل الصافي الخاضع:

(فارق الخاضع - حق الضريبة IBS) « 10% = الضريبة على الدخل الإجمالي.

جدول التالي يوضح الوضعية الجبائية للمكلف:

جدول رقم (08): الوضعية الجبائية للمكلف لضريبة IRG

السنوات	2015	2016	2017	2018
الفارق الخاضع	2897015	3974021	2143766	476946
حسم الضريبة على ارباح لشركات IBS	724253,75	993505,25	493066,18	124005,96
الدخل الخاضع	2172761,25	2980515,75	1650699,82	352940,04
معدل الضريبة IRG	%10	%10	%10	%10
الضريبة على الدخل الاجمالي IRG	217276,125	298051,575	165069,982	35294,004

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

1 - 2 - حساب جباية الأجور:

بعد فرز التصريحات المتعلقة بكتلة الأجور منها تصريح (301 مكرر) وعليه تم تحديد كتلة الأجور الخاضعة وعليه فإن الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة فيما يخص جباية الأجور على النحو التالي:

جدول رقم (09): الوضعية الجبائية للمكلف لضريبة جباية الأجور.

السنوات	2015	2016	2017	2018
أجور مقومة	573300	226580	612430	696150
أجور مصرحة	573300	226580	612430	696150
الفارق	لاشى	لاشى	لاشى	لاشى
حق الضريبة على الدخل الأجراء	لاشى	لاشى	لاشى	لاشى

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

كتلة الأجور التي تم التصريح بها من طرف المكلف هي نفسها التي تم تقويمها بها من طرف المصلحة.

ملاحظة: الفوارق التي تم ضبطها من طرف المدققين حيث أن جميع الحقوق سيتم إتباعها بغرامات تأخير وفقا للقوانين والتشريعات المعمول بها.

❖ : حساب الغرامات:

إذا كان هناك فرق بين ما هو مصرح به وما وجده المدقق، يكون هناك تغريم مباشرة حسب السلم المذكور أعلاه.

جداول تالية توضح حساب الغرامات:

جدول رقم (10): غرامة الرسم على المشتريات.

السنوات	2015	2016	2017	2018
حقوق الرسم على المشتريات	95370	لاشئ	104686	لاشئ
المعدل	%15	-	%15	-
الغرامة	14305.5	-	15702.9	-
الحق الواجب دفعه	109675.5	-	109675.5	-

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

الجدول رقم (11): غرامة الرسم على القيمة المضافة

السنوات	2015	2016	2017	2018
حق الرسم على القيمة المضافة	14003 6	873400	46471 0	24503
المعدل	%15	%25	%25	%10
الغرامة	21005.4	218350	11617 7.5	2450.3
الحق الواجب دفعه	161041.4	1091750	58088 7.5	26953.3

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

الجدول رقم (12): غرامة الرسم على النشاط المهني.

2018	2017	2016	2015	السنوات
2882	54671	102753.02	16474.92	حق لرسم ع لى النشاط المهني
%10	%15	%15	%10	المعدل
288.2	8200.65	15412.953	1647.492	الغرامة
3170.2	62871.65	118165.973	18122.412	الحق الواجب دفعه

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

جدول رقم (13) : غرامة الضريبة على ارباح الشركات

2018	2017	2016	2015	السنوات
124005.96	49306	993505.25	724253	حق الضريبة على أرباح الشركات
%15	%25	%25	%25	المعدل
18600.894	123266.545	248376.3125	181063.4375	الغرامة
142606.854	616332.725	1241881.5625	905317.1875	الحق الواجب دفعه

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

جدول رقم (14): غرامة الضريبة على الدخل الإجمالي.

السنوات	2012	2013	2014	2015
حق الضريبة على الدخل الإجمالي	217276.125	298051.575	165069.982	35294.004
المعدل	%25	%25	%15	%10
الغرامة	54319.03125	74512.89375	24760.4973	3529.4004
الحق الواجب دفعه	271595. 15625	372564.46875	189830.4793	38823.4044

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

خامسا: التبليغ بنتائج التدقيق:

على العون المدقق تبليغ المكلف بالنتائج للسنوات المدقق فيها وذلك من خلال تقديم إشعار بالتقويم برسالة موصى عليها بحيث يتم تبليغه من خلال الإشعار بالحق في تحديد جلسة عمل كما له الحق بإحضار مستشار يكون من اختياره وكذلك يتم تبليغه بالمدة القانونية للرد والتي لا تتجاوز 40 يوم يظهر فيها جميع التبريرات المتعلقة بالنقاط المحتج عليها.

سادسا: التبليغ النهائي: (أنظر الملحق رقم 05).

بعد الرد المكلف بالضريبة على التقويم الأولي وكانت موافقته على النتائج التي تم التوصل لها من طرف المدقق، قام العون بتسليم التبليغ النهائي والمتضمن أهم الملاحظات والنتائج بعد فحص عميق وذلك تبعا للتبليغ الابتدائي حيث:

- تم الإبقاء على نفس الأسس التي وردت في التبليغ الابتدائي.
- إرسال النتائج إلى قباضة الضرائب للتحويل.

يعتبر التدقيق المحاسبي أهم طريقة يعتمد عليها المراقب الجبائي إلى أن هناك بعض الحالات يقضي فيها هذا النوع إلى نتائج رغم بروز مظاهر التهرب والغش الضريبي وفي هذه الحالة يلجأ المراقب إلى إخضاع المكلف إلى تدقيق أكثر تعمقا لاكتشاف التهرب والغش الضريبي، ومن خلال ما سبق سنتطرق إلى المراقبة المعمقة للوضعية الشاملة.

المطلب الثالث: دراسة حالة خاصة بالمراقبة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

تختلف المراقبة الجبائية عن المراقبة المحاسبية من حيث أنها تختص فقط الأشخاص الطبيعيين، وبالتالي فإن الضريبة الوحيدة محل التدقيق في الضريبة على الدخل الإجمالي وقد سمحت لنا الزيارات الميدانية التي قمنا بها على مستوى المركز الضرائب للمراقبة الجبائية بعين الدفلى بالاطلاع على مهام هذه المصلحة والإجراءات التي تقوم بها من أجل محاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبي من خلال عملية التدقيق المعمق، وقد تعرضنا من خلال ذلك للمراقبة المعمقة لبعض المكلفين حيث تمت دراسة إحداها على النحو التالي:

تمت برمجت أحد المكلفين بالضريبة وهو:

✓ تاجر بولاية المسيلة.

✓ حيث تخضع لعملية المراقبة السنوات التالية 2015 - 2016 - 2017 - 2018.

أولا: إجراءات العملية الأولية.

• تم سحب الملف الجبائي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG من قبل مفتشية الضرائب بعين الملح.

• تم الاطلاع على الملف فيما يخص تصريحات الضريبة على الدخل الإجمالي.

• تم إرسال إشعار بالتدقيق إلى المكلف مرفوق بميثاق المكلف بالضريبة.

يتضمن هذا الإشعار تحديد السنوات الخاضعة للمراقبة، مع منح المكلف مدة 15 يوما على الأقل مع إمكانية الاستعانة بمستشار أو وكيل، وبعد انقضاء المدة الزمنية المحددة يقوم المراقب رفقة رئيس الفرقة بقاء أولي مع المكلف، حيث يتضمن هذا اللقاء على ما يلي:

✓ الاطلاع والتحاور حول الوضعية الجبائية والمعيشية للمكلف أي يتم عقد محضر

معه يتم إقناعه في البحث عن المصاريف اليومية والمناسبات.

✓ الاطلاع على جميع الوثائق الموجودة في حوزة المكلف.

✓ الاطلاع على موقع وسكن المكلف، وممتلكاته الشخصية.

تعتمد عملية المراقبة على التحريات عبر مختلف المؤسسات التي يمكن أن تكون لها علاقة مع المكلف وكذا مراسلة مختلف الهيئات المالية، وأهم هذه الهيئات:

- المؤسسات المالية (البنوك، البريد).

- شركات التأمين.

- مصلحة البطاقات الرمادية على مستوى الولاية.

- مديرية سونلغاز وشركة المياه.

- المحافظات العقارية.

كما يحق للمراقب استدعاء المكلف بالضريبة، كلما دعت الضرورة لذلك، بغرض الاستفسار أو طلب وثيقة جديدة كما يمكن للمكلف الاستعانة بمستشار أو خبير من اختياره.

ثانيا: المعلومات الخاصة بالمكلف بالضريبة لتحديد الدخل الخاضع.

بعد انقضاء المدة الزمنية التي يراها المراقب كافية بحيث تكون نسبة المعلومات

المتحصل عليها كبيرة وتسمح للمراقب بمعرفة مجمل مصادر إيرادات المكلف بالضريبة

ومختلف تكاليفه، يقوم المراقب بالمقارنة بينهما، واعتمد في تحديد الدخل الخاضع للضريبة

وفق هذا التدقيق بإتباع عملية حصر أو تقويم جميع المصاريف الشخصية المنجزة خلال

السنوات المدقق فيها، وقد كانت المعلومات المتحصل عليها خلال دراسة حالة هذا الملف

على التالية:

المداخل المصرح بها:

- سنة 2015 1000000 د.ج.

- سنة 2016 2000000 د.ج.

- سنة 2017 1500000 د.ج.

- سنة 2018 3000000 د.ج.

- باع المكلف سيارة من نوع TOYOTA بقيمة 2000000 دج خلال سنة 2015؛
- قام المكلف ببيع محل تجاري بقيمة 3200000 دج حسب عقد محرر من طرف موثوق معتمد خلال سنة 2016.
- يملك المكلف شهادة العضوية في جيش التحرير الوطني حيث يتقاضاها شهريا ما قيمته 20000 دج؛
- وكذلك قام ببيع سيارة من نوع SYMBOL بقيمة 1200000 دج.

❖ المصاريف :

• مصاريف على الشراء :

- في سنة 2015 اشترى سكن بقيمة 75000000 دج حسب عقد محرر من طرف موثوق معتمد.
- في سنة 2016 اشترى قطعة أرض مساحته 08 آر بقيمة 7000000 دج وفق عقد محرر من طرف موثوق معتمد.
- وكذلك اشترى المكلف أرض مساحتها 5 آر بقيمة 8000000 دج وذلك خلال سنة 2018 وفق عقد محرر من طرف موثوق معتمد؛ - شراء بناية طور الإنجاز بقيمة 10000000 دج خلال سنة 2017، حسب عد محرر من طرف موثوق معتمد.

• مصاريف على:

- قام المكلف بالحج خلال سنة 2015 وسنة 2017 فكانت المصاريف 500000 دج في كل عام.
- قام المكلف بتأدية عمرة خلال سنة 2016 بقيمة 200000 دج.
- قام المكلف بالسفر خارج البلاد خلال سنة 2016 بقيمة 2000000 دج
- مصاريف الغاز والكهرباء بلغت المصاريف خلال سنة 2015 وسنة 2016 بقيمة 20000 دج، وخلال سنة 2017 فكانت 25000 دج، وسنة 2018 كانت قيمتها 30000 دج وذلك وفق الفواتير المحررة.

- مصاريف الهاتف بلغت خلال سنة 2015 بقيمة 18000 دج، سنة 2016 بقيمة 15000 دج، سنة 2017 بقيمة 25000 دج، سنة 2018 بقيمة 10000 دج وذلك من خلال الفواتير المحررة.

• **مصاريف المعيشية واليومية:**

- من خلال المحضر الذي قام به المدقق مع المكلف حيث صرح هذا الأخير بالمصاريف اليومية فكانت:

خلال سنة 2015 وسنة 2016 بلغت المصاريف اليومية 300000 دج، وسنة 2016 بقيمة 35000 دج وسنة 2017 بلغت 250000 دج.

أما المصاريف المناسبة فكانت خلال سنة 2015 بلغت 150000 دج، وسنة 2016 قعدرت 250000 دج، سنة 2017 ككانت 180000 دج، وسنة 2018 ككانت 300000 دج.

ثالثا: نتائج التدقيق.

بعد الفحص الدقيق للملف الجبائي والتحصيل على المعلومات الخاصة بنشاط المكلف ومسار حياته وتكاليفه الشخصية والعائلية يقوم المراقب بعملية مقارنة بين مداخل المكلف ومصاريفه، وذلك من أجل اكتشاف المبالغ المخفية والتعرف على مصادرها، ومما سبق يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (15): جدول الموازنة بين المصادر والاستخدامات

السنوات	2015	2016	2017	2018
المصادر :				
الدخل الخاضع المسرح به	1000000	2000000	1500000	3000000
بيع سيارة TOYITA	2000000	لاشئ	لاشئ	لاشئ
بيع المكلف محل تجاري	لاشئ	7000000	لاشئ	لاشئ
منحة العضوية	20000	20000	20000	20000
بيع سيارة من نوع SYMBOL	لاشئ	لاشئ	لاشئ	1200000
مجموع المصادر	3020000	9020000	1520000	4220000
المستخدامات				
1 - مصاريف على المشتريات	75000000	لاشئ	لاشئ	لاشئ
شراء سكن جاهز				
شراء قطة ارض	لاشئ	7000000	لاشئ	8000000
شراء بناية طور لانجاز	لاشئ	لاشئ	10000000	لاشئ
2 - مصاريف على :				
مصاريف الحج				
مصاريف العمرة	500000	لاشئ	500000	لاشئ
تأشيرة السفر	لاشئ	200000	لاشئ	لاشئ
الغاز والكهرباء	لاشئ	2000000	لاشئ	لاشئ
مصاريف الهاتف	20000	20000	25000	30000
	18000	15000	25000	10000
3 - مصاريف المعيشية:				
مصاريف اليومية	300000	350000	250000	300000
مصاريف مناسبات	150000	250000	180000	300000
4 - الضريبة على الدخل المصرح به IRG	240000	568000	393000	918000
مجموع الاستخدامات	8720000	10403000	11373000	9558000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

تم حساب الضريبة على الدخل المصرح به كما هي في الجدول وفق السلم التالي:

جدول رقم (16): شرائح IRG

النسبة	المبلغ
0%	أقل من 120000
20%	من 120000 إلى 360000
30%	من 360000 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

من خلال الجدول الموازنة نلاحظ أن مجموع الاستخدامات للسنوات المدقق فيها كان أكثر من مجموع المصادر حيث وبناء على المعادلة التالية:

$$\text{مجموع المصادر} - \text{مجموع الاستخدامات} = \text{الفارق}$$

نستنتج ثلاث حالات:

الفارق موجب: أي الاستخدامات أقل من المصادر معناه:

1 - إما المدقق لم يقيم ببحث دقيق في مختلف المصاريف الشخصية.

2 - تضطر الإدارة الجبائية إلى إضافة الفارق في السنة الثانية.

الفارق يساوي الصفر: معناه مصاريف مقومة تعادل دخلا غطى جميع هذه المصاريف المقومة.

الفارق سالب: معناه أن المصادر المقومة لم تغطي مجموع الاستخدامات المقومة والفارق هو عبارة عن دخل غير مصرح به ويتم إضافته، وهذه الحالة كانت في المثال السابق.

جدول الموالي يوضح الوضعية الجبائية فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي:

جدول رقم (17): الوضعية الجبائية فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي.

السنوات	2015	2016	2017	2018
دخل المصرح به	1000000	2000000	1500000	3000000
فارق الخاضع	5700000	1383000	9853000	5338000
الدخل المقوم	6700000	3383000	11353000	8338000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

جدول رقم (18): فارق الواجب دفعه

السنوات	2015	2016	2017	2018
الدخل المقوم	6700000	3383000	11353000	8338000
حقوق الواجب دفعها	2213000	1052050	3841550	2786300
حقوق المسددة	240000	568000	393000	918000
فارق الواجب دفعه	1973000	484050	3448550	1868300

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

ملاحظة: إن الفوارق الخاضعة التي تم ضبطها من طرف المدققين حيث أن جميع الحقوق سيتم إتباعها بغرامات تأخيرة وفقا للقوانين والتشريعات المعمول بها

جدول الموالي يبين كيفية حساب الغرامات المالية:

جدول رقم (19): حساب الغرامات المالية

السنوات	2015	2016	2017	2018
الفارق الواجب دفعه	1973000	484050	3448550	186800
المعدل	%25	%25	%25	%25
حق الغرامة	493250	121012	862137	467075
الحق الواجب دفعه	2466250	605062	4310687	653875

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب

رابعاً : تبليغ الأولي بالنتائج:

قيام المدقق بإرسال الإشعار بالتقويم للمكلف والمتضمن جميع النتائج التي تم التوصل لها من طرفه ،حيث يتم منحه مدة تتجاوز 40 يوم ويمكن للمكلف احضار مستشار قانوني وللوثائق التبريرية الازمة في حال لم يوافق على النتائج التي توصل لها المدقق ، كما يمكن للمكلف تحديد جلسة عمل لمناقشة النتائج .

وفي حالة عدم الرد في الاجل المحدد يعد ذلك بمثابة قبول ضمني وبالتالي تبقى الاسس المعدلة من طرف المراقب على حالها وتعتبر اساسا لفرض الضريبة .

وفي حالة عدم الرد في الأجل المحدد يعد ذلك بمثابة قبول ضمني وبالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف على حالها وتعتبر أساساً لفرض الضريبة.

خامساً :التبليغ النهائي:

يقوم المراقب بإعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق وذلك بعد نهاية المدة القانونية للإشعار بالتقويم، في هذه الحالة قام المكلف بالرد وكان ذلك بالموافقة على النتائج وبالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المدقق كما هي في التبليغ الأولي، و يتم إرسال النتائج إلى مصلحة التحصيل الضريبية وذلك من خلال الورد الفردي(أنظر الملحق رقم 05)

التقويم الشخصي:

تمحورت هذه الدراسة التطبيقية على التدقيق في الملفات الجبائية المشكوك فيها والتي قد برمجت للرقابة فيها وذلك لكشف الثغرات التي يمكن للمكلف الخاضع لعملية التدقيق أن يتخذها للقيام بعمليات التزوير والغش من أجل تقليل نسبة الإخضاع الضريبي.

ومن خلال هذه الدراسة الميدانية التي قمنا بها في مركز الضرائب تعرفنا على المركز والمصالح المتبعة له وصولاً إلى مصلحة البحث والمراقبة التي تعرفنا فيها على أنواع الرقابة الجبائية، حيث تم أخذ ملف كعينة ليتم مراقبته حيث تعرفنا من خلاله على إجراءات الرقابة المحاسبية فتطرقنا إلى دراسة محاسبة المكلف بالضريبة وذلك لسنوات الأربعة الأخيرة المدقق فيها، ليتم في الأخير تأسيس رقم الأعمال واسترجاع الرسوم المستحقة.

تبين لنا أن في بعض الحالات يلجأ المراقب إلى إخضاع المكلف إلى تدقيق أكثر تعمقا لاكتشاف الغش والتهرب الضريبي ولذلك تم اختيار ملف آخر تم إخضاعه إلى رقابة معمقة للوضعية الجبائية الشاملة ومن خلال ذلك تعرفنا على الإجراءات المتبعة لهذا النوع من الرقابة الجبائية، كما قمنا بعدة زيارات بمفتشية الضرائب لمعرفة النوع الرقابة، أي يراقب المدقق الملفات خاضعة للرقابة على الوثائق الذي من خلاله يتم مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من

طرف المكلف، حيث يتم التدقيق من عدم وجود أخطاء مادية.

من خلال محاولتنا لإيجاد المعلومات السابقة تعرضنا لبعض الصعوبات وتكمن في :
عدم تقديم المعلومات الخاصة بالمكلفين وذلك للسرية المهنية، عدم تعاون بعض الموظفين معنا وذلك لانشغالات الخاصة بهم.

خلاصة:

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة كما تعد الرقابة بعين المكان أفضل طريقة يتم الاعتماد عليها لاكتشاف سلوكيات المكلف للتهرب من دفع الضريبة من خلال تطبيق أشكال الرقابة الجبائية، الرقابة العامة والرقابة المعمقة.

تتم عملية الرقابة العامة من خلال اجراءات فحص الملفات من حيث الشكل ومن حيث الوثائق، ومن خلال ذلك يقوم المراقب إذا ما كانت هناك أخطاء أو لا، فإذا انعدمت الأخطاء يقوم المدقق بالتخلي عن الملف الجبائي، وإذا كانت أخطاء جسيمة يقوم المراقب بعرضها على الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة، أو التدقيق المحاسبي، حيث تتم عملية التدقيق المحاسبي من خلال الاجراءات فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون، ومن خلال ذلك يقوم المراقب بإبداء رأيه بالقبول أو الرفض حول مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وتطابقها مع ما تم الحصول عليه أثناء التدخل بعين المكان ثم يقوم بعد ذلك بتبليغ المكلف بنتائج التدقيق.

ترتكز الرقابة الجبائية على مجموعة من الاجراءات القانونية ولعملية تنظم تدخل مراقبي الإدارة الجبائية وتضمن هذه الأخيرة حقوق المكلفين بالضريبة، ويؤدي مخالفتها وعدم الالتزام بها إلى بطلان عملية الرقابة الجبائية والنتائج المترتبة عنها.

الخاتمة العامة

خاتمة:

يعتبر موضوع التدقيق المحاسبي من المواضيع التي نالت اهتماما من الباحثين والمهنيين في مجال المحاسبة ومراجعة الحسابات، حيث شهدو تطور سريعا على مستوى الوظائف خول له مكانة هامة.

ومن خلال دراستنا هذه تبين لنا في جانبيها النظري والتطبيقي أن عملية التدقيق المحاسبي تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية من خلال الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي حيث يعتبر الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات للتحقق من صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية، حيث نجد أن التدقيق المحاسبي للاغراض الجبائية أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية.

وقد سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية وخاصة منها مصالح الأبحاث والمراجعات على المستوى المحلي والجهوي بهدف استرجاع حقوق الخزينة العمومية ومحاولة كبح هذا النزيف الذي ينخر في جسد الاقتصاد الوطني بسبب التهرب الضريبي، ومن بين آليات الرقابة الجبائية والتي نراها تساهم في دعمها هي الرقابة العامة والتدقيق في محاسبة المكلفين والتحقق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية، والتي تعتبر وسيلة تستخدم في تنقيح وتطهير الملفات الجبائية التي تمسك محاسبة قانونية منتظمة بهدف كشف كل الإغفالات والتجاوزات المستعملة سواء بقصد أو دون قصد من طرف المكلفين بالضريبة، لتقودنا إلى معرفة مدى مصداقية التصريحات المكتتبه بهدف تصحيحها واعادة تقويمها لاسترجاع الحقوق المنتهكة من طرف المتهربين من الضريبة.

ولكي تكون عملية تدقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية ناجحة يجب على العون المدقق أن تكون له الكفاءة المهنية العالية في المجالين الضريبي والمحاسبي، وأن يحترم كل المراحل والاجراءات المنصوص عليها في القانون لحماية حقوقه والحفاظ على الضمانات الممنوحة للمكلفين، ويجب عليه التحكم في أدوات التدقيق التي تعتبر الذخيرة المستعملة في أداء هذه المهمة لتكون عملية الرقابة العامة من حيث الشكل ومن حيث المضمون سليمة وخالية من الأخطاء التي يترصد لها المكلف بحرص شديد لاستعمالها كحجة لإجهاض عملية التدقيق المحاسبي أو جعلها قابلة للبطلان.

وفي الأخير جاءت الخاتمة العامة لهذه الدراسة والتي قسمناها إلى ثلاث أجزاء رئيسية وهي:

✓ **نتائج الدراسة :** في دراستنا التوصل إلى نتائج معتمدين في ذلك على دراسة الميدانية

✓ **التوصيات :** يعد التطرق للنتائج الموصل إليها، سنحاول من خلال هذا الجزء من الخاتمة العامة استعراض التوصيات التي نراها مناسبة.

✓ **أفاق الدراسة :** في هذا الجزء ومن خلال الدراسة التي قمنا بها والنتائج التي توصلنا إليها نقترح مواضيع بحوث مستقبلية وهذا من أجل استمرار الدراسة .

أولا :النتائج:

- تتم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تمثلت في الرقابة الشكلية، والرقابة على الوثائق إضافة إلى تحقيق في المحاسبة، والتدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الهدف منها التقليل من التهرب الضريبي.
- تؤدي الرقابة الجبائية دورا فعالا في تقييم جودة المعلومات المدلى بها، وتقييم العناصر المالية التي يحوزها المكلف .
- من خلال الدراسة الميدانية لإحدى طرق الرقابة الجبائية ، ألا وهي الرقابة العامة بجميع مراحلها توصلنا إلى النتائج الإيجابية التي حققتها مفتشية الضرائب والتي أسفرت عن قدرتها في كشف الغش والتلاعب في التصريحات .
- يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط الممارس والشكل القانوني للمكلف، تم إتباع كل المراحل والخطوات اللازمة وفقا لدليل المدقق في المحاسبة بشكل منتظم تفاديا لوقوع أي خطأ أو تجاوز لعدم إفسال مهمة المكلف بها.
- الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعaine لتساعد الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد .
- يمثل التدقيق المحاسبي عملية فحص وتقييم لمجموعة من المعلومات المتعلقة بعمليات المؤسسة المحاسبية والمالية.

ثانياً: التوصيات: من خلال دراستنا لموضوع البحث واستخراج النتائج يمكننا تقديم التوصيات التالية:

- ◀ توفير الجو الرقابي الفعال غير المعرقل للنشاط يساعد على بلوغ الأهداف بدرجات عالية من الفعالية والكفاءة .
- ◀ سعي تبني طرق ونماذج رقابية حديثة، تساعد على التقليل من الثغرات وأعمال الغش والتوفيق في القيام بأداء أنشطتهم بصورة فعالة .
- ◀ توفير الموارد المادية و الأدوات المختلفة التي تساعد المدققين وتقلل من جهودهم وتزيد من تركيزهم وفعاليتهم عند القيام بمهامهم .
- ◀ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين، وهذا نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها.
- ◀ يجب أن يكون اختيار الأعوان المدققين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدرتهم العلمية في مجال الضرائب والمحاسبة، لكون مهنة التدقيق المحاسبي تتطلب مستوى معين بهدف القدرة على استرجاع حقوق الخزينة العمومية من جهة ومكافحة التهرب الضريبي من جهة أخرى.

ثالثاً: أفاق الدراسة: في ضوء الدراسة التي قمنا بها والنتائج المتوصل إليها قد تتجلى لنا أفاق جديدة للبحث، مما جعلنا نقترح أن تركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:

- اجراء نفس الدراسة والتركيز على التحقيق المصوب في المحاسبة في الدراسة الميدانية.
- دراسة فعالية الرقابة الجبائية في تحديد نسبة النزاهة الخاصة بالتصريحات.
- دور التدقيق الجبائي في تقديم الوضعية المالية للمؤسسات.

قائمة المراجع

أولا :بالغة العربية

الكتب:

1- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء، عمان، 2005

2-بن اعمار منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر.

3-حلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي، دون طبعة،مؤسسة الوراق، عمان،2006

4- .عباس عبد الرزاق؛ التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دون طبعة، دار الهدى، الجزائر،2012

5- .عبد السلام - أبو قحف، أساسيات التنظيم والإدارة، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2002

6- .العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر،2008

7-محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية،2007.

8- .محمد قاسم القزويني، مهدي حسين زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة،1993

9-هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان،2006.

الرسائل الجامعية:

1- بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر(1999)

2009 ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان،2011

2-بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات

المخزون داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010

3-بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، مذكرة

ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012

4-بوقابة زينب، دور التدقيق المحاسبي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية،

مذكرة ماجستير 2011، في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03

5-سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة

الدكتوراه في العلوم

التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015 .

قائمة المراجع

6-صباح بن ناصر، دور التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل، مذكرة ماستر

أكاديمي، جامعة قاصدي

مرباح، ورقلة، 2014

7-عيسى حفصية، بابا خويا ريحة، التدقيق المحاسبي على المبيعات في المؤسسات

الاقتصادية، مذكرة

ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015

8-قميدة آسيا، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة

محمد خيضر، بسكرة.

9-لبنى محداوي، أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر أكاديمي،

جامعة قاصدي

؛ مرباح، ورقلة، 2014

10-لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة

ماجستير في العلوم

التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011

11-محمد الطاهر سالم، أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرار،

مذكرة

م.استر أكاديمي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2015.
12- محمد أمين، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر،

مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2011.
13- يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يوره، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية دراسة مقارنة،

مذكرة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، 2015.
14- يوسف السعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، مذكرة

ماجستير في المحاسبة وتمويل، جامعة الإسلامية غزة، 2007.
المواد والقوانين:

1- المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية.

2- المادة 21 من قانون الاجراءات الجبائية.

4 من قانون الاجراءات الجبائية 3 - - .المادة 20

ثانيا :باللغة الفرنسية

منشورات:

1- MINISTERE DES FINANCES , CHARTE DU CONTRIBUABLE
VERIFIE .

مواقع إلكترونية:

1- ecomedfot. Blogspot. Com /2015/07/ acciounting.

Investigation – into –
path – of. Htm/.

2- WWW.CENTPOURCENT DZIRI.AHLAMONTADA. NET/T578.
TEPIC

3- WWW.ST.VLIMES.COM/t:29467744__

قائمة الملاحق

٨

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C n° 18

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

استدعاء

ختم المكتب

السيد(ة):

ر.ت.إ:

شارع: رقم:

المرجع:

في:

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ

الطابق مكتب رقم يوم
ما بين الساعة والساعة من أجل القضية التالية التي تخصكم

مرفقين بالوثائق التالية:

تقبلوا مني، فائق التقدير و الإحترام.

حرر بـ في

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

Série C n° 2

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

Direction des Impôts de
Wilaya d.....

inspection de

A le
L a l'honneur
de prier M
demeurant à

N. I. F.: []

de vouloir bien lui fournir, le plus tôt possible, les
renseignements suivants :

Envoyer la réponse
à l'adresse suivante

DEMANDE

REPOSE

A le

(suite au verso)

Handwritten signature in blue ink

DEMANDE

REPONSE

Area for writing the request (DEMANDE), consisting of multiple horizontal lines.

Area for writing the response (REPONSE), consisting of multiple horizontal lines.

Veuillez agréer, M l'assurance de ma considération distinguée.

(signature)

Le chef d'Inspection

رسالة تسوية
(3)

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE.....

M.....

Référence :.....

Accusé de
Réception.
N°.....

Activité / Profession

Adresse

N° d'Article I...I...I...I...I...I...I...I...I...I

N° NIF I...I...I...I...I...I...I...I...I...I I...I...I...I...I

A le

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

Imp. Officielle, Alger (2018)

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

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

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

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

SIGNATURE DU RESPONSABLE

A....., le.....

Signature et cachet du contribuable

Lined writing area with horizontal dotted lines.

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

ROLE INDIVIDUEL N° :

Année :

مديرية الضرائب لولاية

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN
RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

M. (nom et prénom - maison sociale) (الاسم واللقب - اسم الشركة) (١)
 Activité ou Profession : النشاط أو المهنة
 Adresse : العنوان
 Article d'imposition : رقم المادة
 Numéro d'Identification Statistique : رقم التعريف الإحصائي
 Numéro d'Identification Fiscale : رقم التعريف الجبسي

RECETTE DES IMPOTS

D.
(Cachet d'identification)

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

NUMERO Compte et ligne d'imputation	Code impôt	ANNEE ou titre de l'imposition est établie	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	BASE imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réauessement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rapportés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer	
								De la base imposable	De la base (Déclarée)			Taux	Montant		
201 001 L1			IR.G.												
M1			Majorations et Amendes (VF-IRG) à I.B.S.												
500 026 C			Versement Forfaitaire												
500 026 A			Taxe sur l'Activité Professionnelle												
500 020			Taxe sur la Valeur Ajoutée												
201 004 /E			Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats à 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															

1 - CONDITIONS ET DELAIS DE RECLAMATION

Tout contribuable qui se croit imposé à tort ou surtaxé, peut élever toutes explications utiles auprès de l'inspecteur des impôts avant de présenter, si il y a lieu, une réclamation écrite dans les formes et délais indiqués ci-dessous :

RECOMMANDATIONS A OBSERVER EN CAS DE RECLAMATION ECRITE :

La réclamation à adresser au Directeur des Impôts de Wilaya est recevable jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle (voir au recto le date de mise en recouvrement) ou de la réclamation des énonciations qui motivent cette réclamation (Art 72-1 du CRF)

Toutefois, le délai de réclamation expire :

- La 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle la contribuable a reçu du nouveau versement, dans le cas où à la suite d'un erreur d'imposition, de son administrateur, il est dû un supplément par le Directeur des Impôts de Wilaya.
- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de l'existence d'une cote indûment imposées par suite de faux ou double emploi.

La demande peut être rédigée sur papier libre.

Le demandeur doit indiquer l'année de la réclamation (régulièrement total ou partiel) et les motifs de nature à lui faire réviser l'impôt qui a été demandé, en indiquant l'année de la réclamation (régulièrement total ou partiel) et les motifs de nature à lui faire réviser l'impôt qui a été demandé, en indiquant l'année de la réclamation, en précisant le montant au total et indiquant les bases du développement demandé.

II - CONDITIONS D'EXIGIBILITE DES IMPOTS :

L'impôt est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement ou du

L'impôt remis par des suppléantaires ou complémentaires est exigible 30 jours après sa date de mise en recouvrement.

Toutefois, dans les cas d'imposition en l'absence de déclaration, l'impôt est exigible 15 jours après la date de notification.

L'impôt est exigible immédiatement et en totalité, dans les cas de :

1. Déclaration hors de l'assiette de la recette, à moins que le contribuable n'ait fait connaître sans justification à l'administration son caractère définitif.
2. Vente volontaire ou forcée.
3. Casern ou casier et d'enregistrement ou de l'acte de construction.
4. Amendes, amendes et les amendes de déclaration.
5. Amendes, amendes et les amendes de déclaration.

III - MODES DE PAIEMENT

a) - A la caisse du Receveur des Contributions Diverses par versements en numéraire

- MANDAT : TESOR N° 4115 ALG sans paiement dans tout les bureaux de poste au profit des contribuables domiciliés en Algérie.
- CHEQUE POSTAL : remis au profit du Receveur sur une feuille fournie par le bureau de poste et inscrite au numéro du compte des tribunaux postaux de la recette.
- CHEQUE C.P.E. VIDEJURÉ : remis au profit du Receveur pour les contribuables domiciliés dans les pays étrangers (l'imposition déductible à donner à la commission des impôts de l'étranger).
- MANDAT CARTE ou MANDAT-POSTE ordinaire.

c) - Par un moyen bancaire :

- CHEQUE BARRE remis à l'ordre du Receveur du lieu de l'imposition sans mention du nom personnel du contribuable.

AVIS TRÈS IMPORTANT - Pour le versement à la caisse du Receveur, présenter cet avis rempli et accompagné de un avis.

Dans les cas visés aux paragraphes b) et c) indiquer très exactement le nom du contribuable, le lieu du paiement et le montant de l'impôt. Toute erreur de nature à empêcher la mise en recouvrement sera de la responsabilité du contribuable. Toute erreur de nature à empêcher la mise en recouvrement sera de la responsabilité du contribuable.

1 - Structure de l'impôt de l'Etat :

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

2 - Structure de l'impôt de l'Etat :

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

3 - Structure de l'impôt de l'Etat :

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

Le montant de l'impôt de l'Etat est réparti entre l'Etat et les collectivités locales. Les collectivités locales ont le droit de percevoir l'impôt de l'Etat à l'exception de l'impôt de l'Etat qui est perçu par l'Etat.

5

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
المسيلة

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE عين الملح

Référence :

Accusé de
Réception.
N°.....

M. .
Activité/Profession

Adresse

رسالة
البلغ النهائي

N° d'Article N° NIF

A عين الملح le

J'ai l'honneur de vous faire connaître :

- Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N°.....du, il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre rencontre.
- Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du, il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N°..... du
- Qu'après examen de votre réponse reçue en date du...2019/02/25 à la notification de proposition de redressement N°.....du, par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :
- D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.
- De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre rencontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

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

SIGNATURE DU RESPONSABLE

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

اعطار
6

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب

ولاية
مفتشية

MISE EN DEMEURE

M.....

N.I.S : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

N.I.F : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

A....., le

J'ai l'honneur de vous rappeler que les contribuables relevant du régime du réel et du régime général de la TVA et les titulaires des professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer , auprès du Receveur des Impôts de leur circonscription, la déclaration modèle G, tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.

(Articles 110, 121, 123, 124, 129, - 1,358-2 et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)
(Articles 28, 29, 76, 78, 88 et 178 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires)

Cette déclaration ne m'étant pas parvenue au titre du

Je vous serais obligé de vous acquitter des versements qui vous incombent en m'informant de leur date, ou à défaut, de me faire connaître les motifs de votre abstention au regard de :

- la Taxe sur l'Activité Professionnelle ;
- des acomptes IBS ;
- l'IRG Salaires ;
- du droit de Timbre sur état ;
- de la TVA ;

Si vous entendez produire des observations à ce sujet, vous aurez à me les faire parvenir par écrit ou me les présenter verbalement en produisant les justifications dans le délai cité ci-après.

J'ajoute qu'à défaut de réponse avant le votre situation sera régularisée selon la procédure de taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % émise par voie de rôle, immédiatement exigible.

Veuillez agréer, M, l'expression de ma considération distinguée.

L'..... des Impôts

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

مفتشية الضرائب ل.....

رمز مفتشية.....

رقم التعريف الجبائي:

.....

رقم المادة:

.....

7

محضر معاينة

(1)

المواد 152 و 224-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002

من عام

(2) نحن الممضين أسفله (3) :

و على الساعة

الحالفين اليمين والحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند (4) :

الممثل من طرف (5) :

للقيام بمعاينة ميدانية.

قد عابنا مايلي :

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بقفله هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد :

لإمضائه معنا والذي قبل - رفض - (6) و صرح بمايلي :

و بطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام .

إمضاء الأعوان،

إمضاء المعنى،

(1) موضوع المعاينة المادية ؛
(2) تكتب السنة والشهر واليوم والساعة بالحروف كاملة ؛
(3) اسم و لقب ورتبة العون ؛
(4) الاسم و اللقب أو العنوان الإجتماعي وعنوان المكلف بالضريبة ؛
(5) اسم و لقب و صفة الممثل ؛
(6) أخطب العبارة غير الملائمة