

جامعة محمد بوضياف – المسيلة-

ميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير  
والعلوم التجارية  
فرع: العلوم المالية والمحاسبة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

## التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية -دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف الدكتور:

- بيسار عبد الحكيم

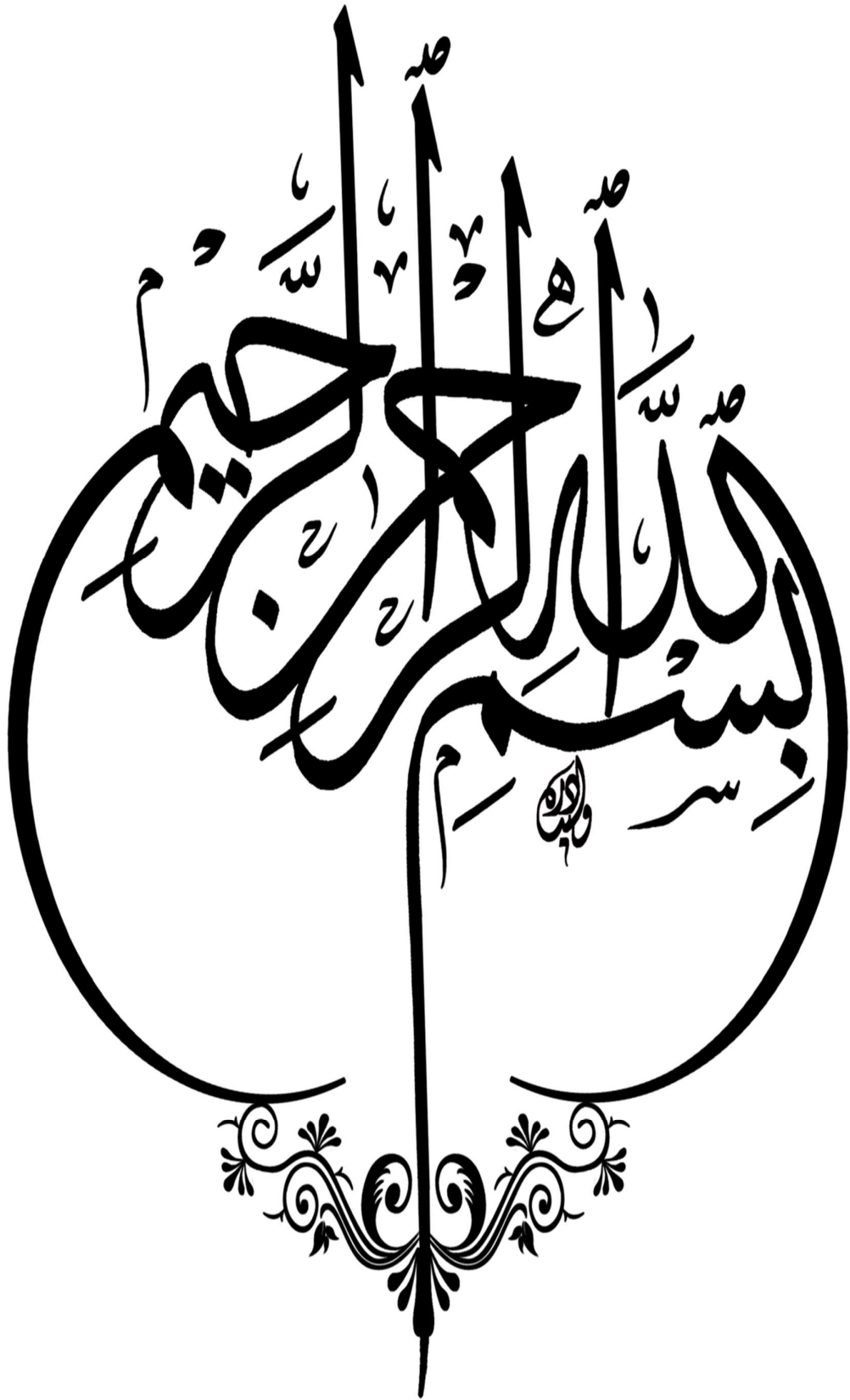
إعداد الطالبتين:

- جميات مديحة  
- جميات لبنى

### لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة محمد بوضياف – المسيلة-	أ.د بوتيارة عنتر
مقررا ومشرفا	جامعة محمد بوضياف – المسيلة-	د. بيسار عبد الحكيم
ممتحنا	جامعة محمد بوضياف – المسيلة-	د. نذير ياسين

السنة الجامعية: 2024/2023



# إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم وأهله ومن وفى، أما بعد:  
أهدي ثمرة جهدي المتواضع:

إلى من حملتني ومنحتني الحياة، وأحطتني بحنانها وحرصت على تعليمي بصبرها ومن ساندتني في صلاتها ودعائها إلى من سهرة الليالي تنير دربي وإلى منبع الحنان والعطف إلى أجمل ابتسامة في حياتي "أمي حورية" الغالية حفظها الله.

إلى من علمني الكفاح أن الدنيا كفاح إلى روح "أبي" رحمه الله وأسكنه فسيح جناته.

إلى نصفي الثاني وشريك حياتي إلى من شجعني كثيرا في إنجاز هذه المذكرة زوجي الغالي "فارس"  
إلى الذين كانوا لي مصباحا أنار لي دروب الحياة وسندي في السراء والضراء " محمد-أحلام-سعيدة-  
بلال" إخوتي حفظهم الله ورعاهم.

إلى صغار البيت وسر سعادته أولاد أخي وأختي " يزن عباس-جنته-يوسف-أيوب-إسلام" حفظهم الله وأطال  
في أعمارهم.

إلى كل أفراد العائلة وأخص بالذكر زوجة أخي، وزوج أختي.

إلى كل صديقاتي وبالأخص الذين قاسموني لحظاتي (رانيا، حسينة، لبنى، صبرينة، ندى).

إلى الأساتذة الذين قدموا لنا يد المساعدة، إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع، وأسأل الله عز وجل  
أن يوفقنا لما فيه الخير لنا.

جميعات مديحة

# إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين، الحمد والشكر لله رب العالمين الذي وفقنا لنثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح، وأهدي ثمرة جهدي المتواضع:

إلى من سعى لأجل راحتي ونجاحي، إلى من عمل بكد في سبيلي، إلى قوتني في الحياة وسراجي المنير أطال الله في عمره، إلى سندي في الحياة...والدي العزيز...

إلى من ربنتني صغيرة، إلى بسمه الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعائها سر نجاحي، إلى من علمتني العطف والحنان، إلى من وضعت الجنة تحت أقدامها إلى أعلى إنسان في هذا الكون...أمي الحبيبة...

إلى من كانوا عوناً دائماً، إلى الشموع المضيئة التي لا تطلو الحياة بدونهم إخوتي وأخواتي "جمال -يوسف -محسن-حسين-بسمه، أختي وحبيبيتي فهيمة التي هي بمثابة الأم الثانية وإلى زوجها الكريم" حفظهم الله وأطال في عمرهم.

إلى الكنكوتة الصغيرة ابنة أختي "تسنيم" حفظها الله وأطال في عمرها.  
إلى أخواتي الذين لم تلدهم أمي، إلى من تحلو بالوفاء والعطاء، إلى صديقاتي رفيقات دربي: مديحة، صبرينة، ندى، مروة، لامية.  
إلى هؤلاء أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع.

جماليات لبنى.

# شكر وتقدير

قبل كل شيء نحمد الله عز وجل ونشكره، فلو لا فضله ما كنا لنتم هذا العمل، فلك الحمد ياربي حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى.

نتقدم بخالص الشكر والتقدير للأستاذ الدكتور: ببيصار عبد الحكيم على قبوله الإشراف علينا، ونشكره على توجيهاته ونصائحه القيمة التي كان لها الأثر الكبير في إنجاز هذا العمل، فنسأل الله العلي القدير أن يبارك في عمله وينفع به العباد.

كما أتوجه بجزيل الشكر والعرفان إلى الأساتذة الأفاضل الذين تشرفوا بقراءة المذكرة وأثروها بمناقشتهم.

كما لا ننسى أن نتقدم بجزيل الشكر والتقدير لجميع أساتذة العلوم المالية والمحاسبة بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد بوضياف المسيلة.

وندين بالشكر لموظفي مديرية الضرائب لولاية المسيلة على المساعدة والتعاون الطيب والمعامل الحسنة، ولا تقوتني الفرصة بأن أشكر كل من ساهم وقدم لنا يد العون في إنجاز هذه المذكرة من قريب أو بعيد وأقول لكم جميعاً بارك الله في أنفسكم وسدد خطاكم.

## المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أسس التدقيق المحاسبي وأهم معاييرها، ومدى مساهمته في تفعيل الرقابة الجبائية، والذي يتم من خلاله الكشف عن التلاعبات والتصريحات الخاطئة للمكلفين بالضريبة، ويعتبر أحد الوسائل الرئيسية التي تستخدمها الإدارة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي وتفعيل الرقابة الجبائية، ومن أجل الوقوف على هذه المساهمة تم إجراء دراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة، وتم التوصل إلى أن الإدارة الجبائية تعتمد على تحقيقات ثلاث في مجال التدقيق المحاسبي وهذه التحقيقات المتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية تلعب دورا هاما في تفعيل الرقابة الجبائية من خلال كشف مختلف حالات الغش والتهرب الضريبي والتصريحات الخاطئة.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

## Abstract:

This study aims to identify accounting auditing as a mechanism for activating fiscal control Through the fiscal administration's action to reduce the phenomenon of tax evasion by means of various forms of fiscal control, Through which sincere and correct statements were obtained from the taxpayers in addition to disclosing the manipulations and accounting audit is one of the main means used by the fiscal administration to combat tax evasion, The audit also contributes to activating fiscal control by detecting irregularities and errors. For its part, this study was carried out at the level of the Tax Directorate of the State of M'sila, where one of the files of the controlled tax officials was examined for the accounting investigation, the corrected investigation and the investigation of the entire fiscal situation.

**Key-words:** Audit comptable :contrôle fiscal; Direction des impôts de M'sila.

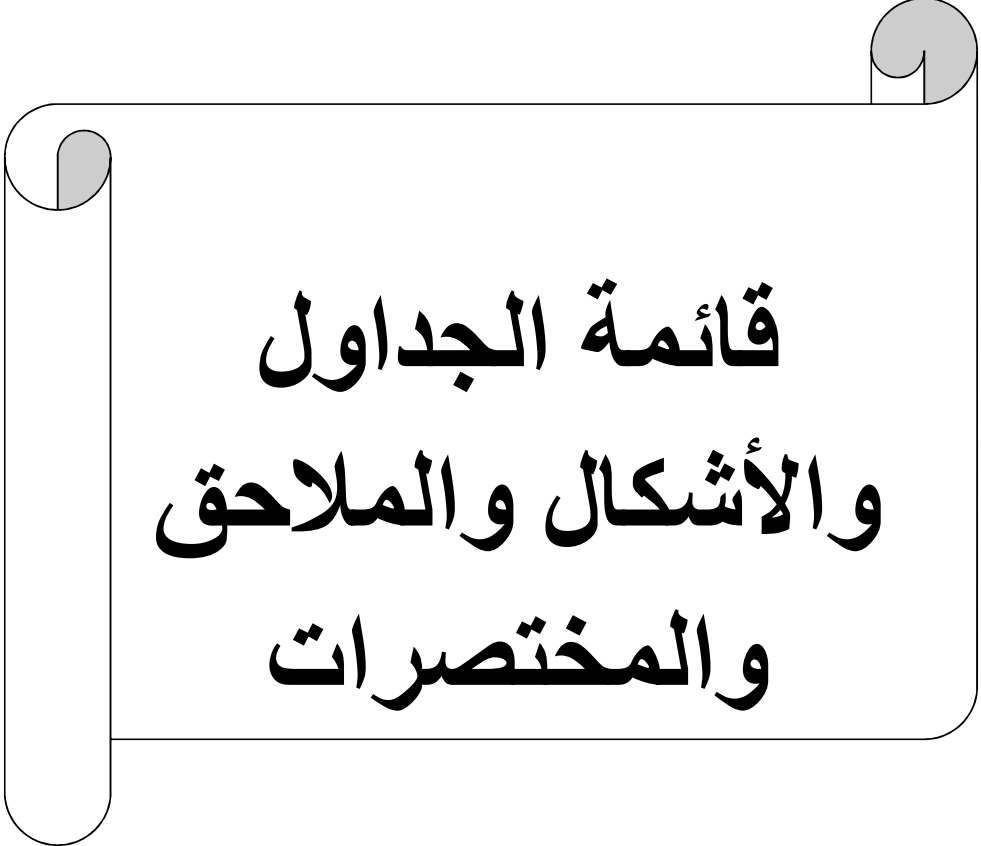


# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

إهداء	-
شكر وتقدير	-
الملخص	-
فهرس المحتويات	-
فهرس الجداول والأشكال والملاحق والمختصرات	-
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية	5
تمهيد	6
المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي	7
المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي	7
المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي	9
المطلب الثالث: أنواع ومعايير التدقيق المحاسبي	11
المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية	15
المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية	15
المطلب الثاني: الإطار القانوني والهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية ومبادئها	16
المطلب الثالث: أسباب قيام الرقابة الجبائية وأشكالها	21
المبحث الثالث: قدرة التدقيق المحاسبي على تفعيل الرقابة الجبائية	23
المطلب الأول: قدرة التحكم في أدوات التدقيق على دعم الرقابة الجبائية	23
المطلب الثاني: قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل على دعم الرقابة الجبائية	24
المطلب الثالث: قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون على دعم الرقابة الجبائية	26
خلاصة الفصل	29
الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية_ المسيلة_	30
تمهيد:	31
المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة	32
المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة	32
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب بولاية المسيلة	32
المطلب الثالث: تكاليفات ومهام مديرية الضرائب	36
المبحث الثاني: دراسة إجراءات ومراحل التحقيق المحاسبي بالتطبيق على مؤسسة خاصة	38

38.....	المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي
39.....	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق
43.....	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي
	المبحث الثالث: دراسة مراحل وإجراءات التحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية وأهم
49.....	النتائج والتفسيرات المتحصل عليها
	المطلب الأول: مراحل وإجراءات التحقيق المصوب- دراسة مؤسسة مقاولاة الأشغال العمومية و البناء-
49.....	
53.....	المطلب الثاني: إجراءات التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية دراسة نشاط تجاري
56.....	المطلب الثالث: تحليل وتفسير نتائج التحقيقات الثلاث
58.....	خلاصة الفصل
60.....	الخاتمة:
62.....	قائمة المصادر والمراجع
64.....	الملاحق



**قائمة الجداول  
والأشكال والملامح  
والمختصرات**

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
7-8	التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي	01
12	أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	02
40	تجارب الإنتاج الخاضعة للتدقيق المحاسبي	03
41	تأسيس المشتريات التدقيق المحاسبي	04
41	تأسيس الاستهلاكات التدقيق المحاسبي	05
42-41	مراجعة أرقام الأعمال التدقيق المحاسبي	06
43	دراسة الأعباء مادة الأعطفة	07
44	رقم الأعمال نتائج التدقيق المحاسبي	08
44	الرسم على النشاط المهني	09
45-44	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	10
46	الضريبة على الأجر IRG/S	11
46	الرسم على المشتريات	12
46	الرسم الواجب الدفع	13
47	نتائج التدقيق المحاسبي المتعلق بالمؤسسة محل الدراسة خلال الفترة (2019-2022).	14
48	الحقوق واجبة الدفع من قبل المكلف بالضريبة.	15
50	رقم الأعمال المفوتر التدقيق المصوب	16
50	رقم الأعمال المقبوض التدقيق المصوب	17
52	دراسة المشتريات التدقيق المصوب	18
52	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	19
53	الرسم على المشتريات التدقيق المصوب	20
54-53	الرسم الواجب على الدفع التدقيق المصوب	21
55-54	تأسيس المداخل الخاضعة للضريبة التدقيق المصوب	22
55	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG التدقيق المصوب	23

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
14	معايير التدقيق المحاسبي	01
18	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	02
19	الهيكل التنظيمي لمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	03
33	هيكل مديرية الضرائب لولاية المسيلة	04

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
64	إشعار بالتحقيق المحاسبي	01
66	محضر بداية التحقيق	02
67	محضر المعاينة	03
68	محضر نهاية التحقيق	04
69	التبليغ النهائي للتحقيق المحاسبي	05
70	إشعار بالتحقيق المصوب	06
72	التبليغ النهائي للتحقيق المصوب	07
73	إشعار التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية	08
75	التبليغ النهائي للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية	09

قائمة المختصرات

الدلالة بالفرنسية	الدلالة بالعربية	الاختصارات
<b>American Accounting Association</b>	جمعية المحاسبة الأمريكية	<b>AAA</b>
<b>American Institute of public Accountants</b>	المعهد الأمريكي لمحاسبين القانونيين	<b>AICPA</b>
<b>Direction de recherche et des revues</b>	مديرية الأبحاث والمراجعات	<b>DRF</b>
<b>Sous-Direction du contrôle fiscal</b>	المديرية الفرعية للرقابة الجبائية	<b>S/DCF</b>
<b>Bureaux de la recherche de l'information fiscal</b>	مكتب البحث عن المعلومة الجبائية	<b>BRIF</b>
<b>Bureaux des fichiers et des recoupements</b>	مكتب البطاقات والمقارنات	<b>BRF</b>
<b>Direction des grands établissements</b>	مديرية كبريات المؤسسات	<b>DGE</b>
<b>Audit de la comptabilité contribuable</b>	التدقيق في محاسبة المكلف	<b>VC</b>
<b>S'appuyer sur l'activité professionnelle</b>	الرسم على النشاط المهني	<b>TAP</b>
<b>impôt sur le revvenubrut</b>	الضريبة على الدخل الإجمالي	<b>IRG</b>
<b>Taxe sur la raleur ajoutée</b>	الرسم على القيمة المضافة	<b>TVA</b>

# مقدمة عامة

## مقدمة

تعد الضريبة من أبرز مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياساتها المالية، فهي تعتبر أداة من أدوات السياسة المالية، لذلك نجد أن دورها لا يقتصر فقط على الهدف المالي، بل اتسعت الأهداف لتشمل إضافة إلى ذلك الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وفي مقدمة هذه الأهداف الدفع بعجلة التنمية والمساهمة في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

إن ديمومة الضرائب مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية، وذلك لأن النظم الضريبية العالمية تركز بالأساس على ذلك، فالنظام الضريبي الجزائري الراهن يعتبر نظام تصريحي، فهو يمنح الحرية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق مداخيلهم المحققة، ثم تقوم الإدارة الجبائية بعد ذلك بمراقبة تصريحات المكلفين؛ وذلك لأنها في غالب الأحيان تكون غير صحيحة وغير دقيقة، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها، بهدف التملص من دفع الضريبة وهو ما يعرف بالتهرب الضريبي.

يعتبر التدقيق المحاسبي أحد وسائل الرقابة التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في فحص الملفات الجبائية والتأكد من صحة وصدق التصريحات بهدف الكشف عن كل الاغفالات والتلاعبات ويكون ذلك من خلال فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون.

تعد الرقابة الجبائية من بين أهم الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب باعتبارها أداة وقائية وردعية في أن واحد، والتي تسعى من خلالها إلى التخفيف من حدة التهرب الضريبي، وحماية روح المنافسة النزيهة بالإضافة إلى المحافظة على حقوق الخزينة العمومية.

## أولاً: إشكالية الدراسة

مما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية الرئيسية للدراسة على النحو التالي:

هل تساهم آليات التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية من خلال دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة؟

وتندرج ضمن هذه الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي الآليات المعتمدة للتحقيق المحاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟
- هل تساهم آليات التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟
- هل تساهم آليات التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟
- هل تساهم آليات التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟

## ثانياً: فرضيات الدراسة

بعد طرح الإشكالية الرئيسية والتساؤلات السابقة تبادرت في أذهاننا بعض الفرضيات التي ستكون منطلقاً للدراسة على النحو التالي:

- أهم الآليات المعتمدة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة هي التحقيق المحاسبي، والتحقيق المصوب، والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية.
- يساهم التحقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة من خلال المراقبة المحاسبية للتصريحات الجبائية.

- يساهم التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة من خلال الإجراءات التصويبية للتصريحات الضريبية.
- يساهم التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية في تفعيل الرقابة الجبائية، والحد من التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة من خلال تحديد المداخل غير المصرح بها.

### ثالثا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة في الدور الكبير للتدقيق المحاسبي كألية من آليات تعزيز الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، وذلك من خلال التعرف على أهم آليات التدقيق المحاسبي، والتطرق إلى مدى مساهمتها في تفعيل الرقابة الجبائية، والحد من التهرب الضريبي من خلال دراسة حالة بمديرية الضرائب بولاية المسيلة.

معرفة ما يلي:

- البحث إذ كان التدقيق المحاسبي يمثل وسيلة فعالة في مكافحة التهرب الضريبي.
- التدقيق المحاسبي يتم تنفيذه بالطريقة الصحيحة في إطار تفعيل الرقابة الجبائية.
- تقديم أهمية الدراسة من خلال التعرف على أدوات التدقيق المحاسبي في إطار تفعيل الرقابة الجبائية.

### رابعا: أهداف الدراسة

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها:

- التعرف على الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي بشكل عام.
- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي وأشكالها وكذلك إطارها القانوني والتنظيمي.
- إبراز أهمية التدقيق المحاسبي من خلال التأكد من صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية المكتتبه من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة.
- التعرف على كيفية مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية.
- إبراز الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي.

### خامسا: أسباب اختيار الموضوع

يعود اختيارنا لهذا الموضوع لوجود أسباب ذاتية وأخرى موضوعية.

#### أسباب ذاتية (شخصية):

- الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع.
- علاقة الموضوع بالتخصص.

#### أسباب موضوعية:

- إبراز دور التدقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.
- الوقوف على أهمية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية.

### سادسا: الحدود الزمانية والمكانية للدراسة

#### الحدود المكانية للدراسة:

كانت الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة بالتحديد في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

## الحدود الزمانية للدراسة:

تناولت دراستنا ملفات جبائية لمكلفين بالضريبة خاضعين للتحقيقات الثلاث، التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق في مجمل الوضعية الجبائية من سنة 2019 إلى 2022.

### سابعاً: المنهج المتبع

تم من خلال هذه الدراسة الاعتماد على عدة مناهج والتي يمكن ذكرها على النحو التالي:

**المنهج التاريخي:** والذي تم استخدامه في تتبع تطورات التدقيق المحاسبي.

**المنهج الوصفي:** الذي إعتدناه في دراسة التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية في الإطار النظري.

**المنهج الوصفي التحليلي:** والذي استخدمناه في الفصل التطبيقي، حيث تم تحليل الملاحظات وتفسير النتائج وفهم السير الحسن لعملية التدقيق بكل أنواعه.

### ثامناً: الدراسات السابقة

✓ **الدراسة الأولى:** قلاب ذبيح لياس (2010-2011) مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية- دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، وتم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر أهمها فيما يلي:

- 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، ثم اتباع كل المراحل والخطوات اللازمة وفقاً لدليل المدقق في المحاسبة بشكل منتظم تفادياً لوقوع أي خطأ أو تجاوز لعدم إقتبال المهمة المكلف بها.
- الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لتساعد الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبها المكفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد، بالاستعانة بالأبحاث الخارجية والتدخلات الميدانية مع طلب معلومات كل الأطراف ذات المصلحة مع المكلف بالضريبة.
- الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع متابعة كل المستجدات المتعلقة بتحسينها لمساعدة العون المدقق على أداء مهامه وعدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت مما يسبب تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية.

✓ **الدراسة الثانية:** قروط حسينة (2018-2019) دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي -دراسة حالة الجزائر- أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2 -لونيسى علي- الجزائر، وتم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر أهمها فيما يلي :

- يتم التحقيق المحاسبي من خلال الإجراءات التحضيرية، فحص المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون، ثم تبليغ نتائج وإصدار الجداول والأوردة الإضافية، إلا أن هذا النوع من التحقيق عادة ما يتم في مكاتب الإدارة الجبائية عكس ما ينص عليه قانون الإجراءات الجبائية.
- التأخير الكبير في انطلاق البرامج الخاصة بالتحقيق، الأمر الذي يؤدي إلى تداخل سنوات التحقيق، بالإضافة إلى عدم تحديد قيمة المردودية الحقيقية لكل سنة على حدى.

✓ **الدراسة الثالثة:** ذبيح محمد أمين (2020/2021) أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لفرض الضريبة - دراسة حالة بمديريات الضرائب التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بولاية سطيف- أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف-01، وتم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر أهمها فيما يلي :

- دور وأهمية التزام أعوان الرقابة الجبائية عند القيام بالتدقيق في محاسبة المكلف بقواعد السلوك المهني كالنزاهة والاستقامة والصدق والحياد...، وكذا امتلاكهم للمؤهل العلمي في الاختصاصات المناسبة لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي.
- من خلال الدراسة التي قام بها، والإحصائيات التي تم الحصول عليها من مديرية الأبحاث والتحقيقات، والمديرية الجهوية للضرائب سطيف والمديريات التابعة لها تبين أن التدقيق المحاسبي لفرض الضريبة يعد من أهم الوسائل الرقابية التي تنتهجها الإدارة الجبائية، في التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، واسترجاع حقوق الخزينة العمومية.
- توفر متطلبات الرقابة الجبائية يساهم بدرجة كبيرة في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لفرض الضريبة.
- ✓ **الدراسة الرابعة:** تداوتي يامنة، برياطي حسين (2022) دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم-، مقال بمجلة المالية والأسواق، المجلد 09، العدد 01، جامعة عبد الحميد بن باديس، الجزائر، تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر أهمها فيما يلي:
- على العون المدقق التحقيق في هوية المكلف الخاضع للرقابة لمعرفة طبيعة النشاط الممارس والشكل القانوني لأجل تحديد الضرائب والرسوم.
- الحرص على تطبيق حق الاطلاع وحق المعاينة لأجل الكشف الأخطاء والاعفالات التي ارتكبتها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد، وهذا عن طريق القيام بأبحاث وطلب معلومات عديدة مع كل الأطراف التي لها تعامل مباشر وغير مباشر من المكلف ومن خلال دراسة الحالة تبين مثلا عدم التصريح بالمبلغ المقبوض المقيد في الحساب الجاري للشركة المفتوح لدى بنك معين، وعليه تم طلب معلومات من طرف البنك في السنوات محل التحقيق وهذا من أجل تحديد رقم الأعمال المحقق.
- اتباع الأعوان المدققين لخطوات الضرائب وإجراءات عملية التدقيق وفق الدليل المدقق في المحاسبة بانتظام لتفادي الوقوع في الأخطاء أو التجاوزات من طرفهم.

### تاسعا: صعوبات الدراسة

- يمكن إيجاز أهم الصعوبات التي تعرضنا إليها خلال هذه الدراسة وهي:
- عدم استقرار النظام الجبائي من حيث القوانين والإجراءات الجبائية.
- صعوبة الحصول على المعلومات والبيانات الخاصة بالجانب التطبيقي.

### عاشرا: هيكل الدراسة

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وكذا اختبار صحة الفرضيات المرتبطة بها، تم تقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين، حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، وتم من خلاله التطرق إلى الإطار المفاهيمي لكل منهما، والآليات المرتبطة بتطبيقهما، ليتم التطرق في مبحث ثالث إلى دراسة نظرية تشرح دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، أما في الفصل الثاني تناولنا فيه دراسة الحالة لمعرفة دور التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية من خلال دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة، حيث تم في البداية التعريف بمديرية الضرائب محل الدراسة، وتم الوقوف على أهم مراحل وإجراءات التحقيقات المحاسبية الثلاث من خلال دراسات حالات لكل منها، وتلخيص وتفسير أهم النتائج المتحصل عليها في آخر الفصل.

**الفصل الأول: الإطار  
النظري للتدقيق  
المحاسبي والرقابة  
الجبائية**

**تمهيد**

يعتبر التدقيق المحاسبي أداة فعالة في التحقق من صحة القوائم المالية ذات المصادقية، أو أنها تختلف عن الوضعية الواقعية، فمن خلال البحث في المستندات المحاسبية يقوم المدقق بعملية تقييم دقيقة ونظامية للسجلات المالية والمعلوماتية المحاسبية، بهدف التحقق من صحة البيانات المالية التي تم تقديمها.

تعد الرقابة الجبائية السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة والعمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، قصد التحقق من صحة ومصادقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.

وسيتم من خلال هذا الفصل دراسة كلا من العنصرين: التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية لأخذ صورة عامة لكل منهما، وذلك من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.

## المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

يلعب التدقيق المحاسبي دورا هاما في الكشف عن مختلف حالات الغش والتلاعب في ممتلكات المؤسسة وهذا من خلال التأكد من صحة وصدق البيانات والمعلومات المحاسبية والجبائية؛ وعليه فإن المدقق يقوم بتنفيذ عملية التدقيق المحاسبي من خلال جمع مختلف الأدلة والقرائن الملائمة حتى يتمكن من إبداء رأيه الفني والمحايد حول القوائم المالية، وسنحاول في هذا المبحث التطرق إلى مختلف الجوانب المفاهيمية المتعلقة بالتدقيق المحاسبي.

### المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي

لقد شهد التدقيق المحاسبي تطورا كبيرا على مدى العصور، ومن خلال هذا المطلب سنحاول التطرق لكل من التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي وأهم التعاريف الخاصة به.

### الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، و التأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين و اليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، (عبدالله، 1999، صفحة 19) و يرجع أصل كلمة {Audit} إلى الكلمة اللاتينية {Auditus} التي تعني الاستماع {Audition} والتدقيق يشير إلى ممر التفتيش واستجواب طرف آخر أو الاستماع لأجل التقييم والتقدير، فهو فحص انتقادي يهدف إلى تقييم الأعمال المتحققة، حيث كان المدقق يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر و السجلات للوقوف على مدى صحتها. (بوسنة، 2011-2012، صفحة 26)

ثم اتسع نطاق التدقيق فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومنشآت مختلفة، خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج كما ورد في موسوعة لوقا باشيليو تحت عنوان " Summa de arithmetica geontria proportioni et proportionalita " سنة 1494م، فقد أدت سهولة استعمال النظام إلى انتشار تطبيقه، ذلك الانتشار الذي ساعد في تطور المحاسبة والتدقيق، فقد نشأت حاجة صاحب أو أصحاب المشروع إلى التأكد من الدقة الحسابية للسجلات، ومطابقة ذلك لواقع حال المشروع. وقد زادت تلك الحاجة نتيجة اتساع حجم المنشآت وظهور شركات الأموال، وما تضمنه ذلك من فصل بين ملكية المشروع وإدارته، مما دعا المساهمين إلى تعيين مدققي حسابات كوكلاء بأجر عنهم للقيام بمراقبة أعمال الإدارة. (عبدالله، 1999، صفحة 20)

وقد ظهر أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيا الإيطالية سنة 1581م، ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، وقد كان لبريطانيا فضل السبق في هذا التنظيم المهني، حيث أصبحت عملية تدقيق الحسابات مهنة مستقلة فيها عندما أنشئت جمعية المحاسبين القانونيين بأدنبرة عام 1854م بالرغم من أن المهنة نشأت هناك قبل ذلك بكثير سنة 1773م.

ثم تلتها في هذا السياق فرنسا سنة 1881م، والولايات المتحدة الأمريكية سنة 1882م، وألمانيا سنة 1896م وكندا عام 1902م، و أستراليا سنة 1904م، و فنلندا سنة 1911م، و هكذا حتى أصبح لا يخلوا منها أي بلد في عالمنا الحاضر. (بن قطيب، 2016-2017، صفحة 34)

### الجدول رقم (01): التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي

الفترة	الأمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك، الإمبراطور، الكنيسة، الحكومة	رجل الدين، كاتب	معاينة السراق على اختلاس الأموال، حماية الأموال
من 1700 إلى 1850م	الحكومة، المحاكم التجارية، المساهمين	المحاسب	منع الغش ومعاينة فاعليه، حماية الأموال

تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني	الحكومة والمساهمين	من 1850 إلى 1900م
تجنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الحكومة والمساهمين	من 1900 إلى 1940م
الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الحكومة، البنوك، والمساهمين	من 1940 إلى 1970م
الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام معايير المحاسبة والتدقيق	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الحكومة، هيئات أخرى، والمساهمين	من 1970 إلى 1990م
الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	ابتداء من 1990م إلى يومنا الحالي

المصدر: (التهامي، و صديقي، 2005، الصفحات 7-8)

### الفرع الثاني: تعريف التدقيق المحاسبي

تعددت التعاريف للتدقيق المحاسبي من أهمها نجد:

**التعريف الأول:** تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) للتدقيق كما يلي: هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبليغ الأطراف المعنية لنتائج التدقيق. (متولي، 2009، صفحة 17)

**التعريف الثاني:** يعرف التدقيق المحاسبي على أنه: فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً انتقاديًا منظماً، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة. (عبدالله، 1999، صفحة 13)

**التعريف الثالث:** يعرف بأنه: اختبار تقني صارم وبناء، بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية، ومصداقية المعلومات المالية، المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة، للوضعية المالية للمؤسسة. (التهامي، و صديقي، 2005، صفحة 9)

**التعريف الرابع:** يعرف المصنف الخبراء المحاسبين الفرنسيين التدقيق بأنه: هو فحص مهني ومستقل، لإبداء رأيه حول انتظام القوائم المالية، ومصداقيتها (الميزانية ودول حسابات النتائج) لمؤسسة ما. (زوبير، 2021-2022، صفحة 62)

**التعريف الخامس:** يعرف التدقيق المحاسبي بأنه علم وفن يقوم على مجموعة من الخصائص والفروض والمبادئ، والذي يقوم بالفحص الإنتقادي المنهجي المستقل والمنظم للمعلومات المالية والمحاسبية والنظم والعمليات التي أنتجت تلك المعلومات بغية إبداء رأي فني محايد حول صحة ومصداقية القوائم المالية في تقرير لكافة المتعاملين. (بوشخي و بوعزة، 2022، صفحة 313)

**التعريف السادس:** يعرف التدقيق على أنه عملية جمع وتقييم أدلة الإثبات بطريقة منهجية وموضوعية عن طريق شخص كفء ومستقل لتحديد مدى توافق المعلومات المعدة عن الأحداث الاقتصادية مع المعايير المقررة والتقرير عن نتائج ذلك للأطراف ذات المصلحة (بوسنة، 2011-2012، صفحة 28)

من خلال ما تقدم من التعاريف السابقة للتدقيق المحاسبي نجد أن:

- التدقيق المحاسبي هو عملية منهجية منظمة تتطلب عدة مراحل وخطوات متكاملة.
  - عملية التدقيق تتطلب أدلة الإثبات والقرائن.
  - أن لعملية التدقيق المحاسبي مجال ونطاق محدد تتمثل في القوائم المالية وإجراءات التدقيق.
  - تتمثل عملية التدقيق المحاسبي في الفحص والتحقيق والتقرير.
- ومما تقدم يمكن لنا استنتاج تعريف التدقيق المحاسبي: " هو عملية منظمة ومنهجية وفحص انتقادي يقوم به شخص كفء يكون مستقل ومحاييد، من أجل التأكد من صحة ومصداقية القوائم المالية والنظام المحاسبي الذي تقوم عليه المؤسسة، من خلال السجلات وجمع القرائن والأدلة اللازمة، من أجل تبليغ الأطراف المستفيدة والمعنية من هذه العملية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة.

### المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى كل من أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي:

#### الفرع الأول: أهداف التدقيق المحاسبي.

يمكن تحديد أهداف التدقيق المحاسبي بمجموعتين أساسيتين هما:

#### 1. الأهداف التقليدية: (بروبه، 2014-2015، صفحة 59)

تنقسم الأهداف التقليدية إلى نوعين من الأهداف هي:

##### أ- الأهداف الرئيسية

- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المؤسسة وسجلاتها، وتقرير مدى الاعتماد عليها.
- الحصول على رأي فني محايد مستند على أدلة إثبات قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية التي أعدتها الوحدة والتي أخضعت حساباتها للتدقيق لما هو مثبت في الدفاتر والسجلات وعن مدى دلالة تلك القوائم عن نتيجة أعمال الوحدة من ربح أو خسارة خلال الفترة التي خضعت للفحص والتدقيق وحقيقة مركزها المالي في نهاية تلك الفترة. (عثمان، 1999، صفحة 13)

##### ب- أهداف فرعية (ثانوية)

- اكتشاف ما قد يوجد من أخطاء أو غش أو تزوير في الدفاتر والسجلات.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء أو الغش والتزوير وذلك عن طريق تدعيم الثقة في أنظمة الرقابة الداخلية بالوحدة وما تحدثه زيارات المدقق المفاجئة من أثر في نفوس الموظفين (عثمان، 1999، صفحة 14)
- تساعد الإدارة في رسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات في الوقت المناسب كون تقرير المدقق له قوة الأدلة ويعتمد على الخبرة والمعرفة.

- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.
- معاونة مديرية الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة. (بروبة، 2014-2015، صفحة 60)

## 2. الأهداف المطورة أو الحديثة

- مراقبه الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة التي حالت دون الوصول إلى الهدف المرسوم.
- تقويم النتائج بالنسبة لما كان مستهدفا.
- تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة بمحو الإسراف في جميع نواحي النشاط بالمشروع.
- تحقيق أقصى قدر من الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية للمواطنين (متولي، 2009، صفحة 23)

## الفرع الثاني: أهمية التدقيق المحاسبي

تكمن أهمية التدقيق المحاسبي فيما يلي:

1. **إدارة المؤسسة:** تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المالية والمحاسبية التي يتم إعدادها والمصادقة على موثوقيتها من طرف مدقق حسابات مستقل ومحيد، إذ تعتبر أداة لإثبات أن إدارة المؤسسة قد مارست أعمالها بكل شفافية. (بوشيخي و بوعزة، 2022، صفحة 314)
- وبالتالي فالتدقيق يزيد من كفاءة إدارة المشروع بشكل كبير خاصة في عملية التخطيط المستقبلي لتحقيق أهدافها المسطرة.
2. **الملاك والمساهمون:** المستفيد الأول من القوائم المالية وتقرير مدقق الحسابات هم ملاك ومساهمي الشركات والمؤسسات حيث يعتبر كل من القوائم المالية وتقرير مدقق الحسابات الوسيلة الأولى لهم في اتخاذ القرارات خصوصا وأن رأي مدقق الحسابات يمددهم إمكانية الاعتماد على المعلومات التي تحتويها القوائم المالية ومدى مصداقيتها. (كسكس، 2020-2021، صفحة 34)
3. **المستثمرون المحتملون:** يحتاج المستثمر المحتمل إلى معلومات خاصة بدرجة المخاطرة المتعلقة بالاستثمار في أسهم المؤسسة العائد الحالي والمتوقع للسهم، الأداء المالي للمؤسسة ومركزها المالي ونتائج أعمالها، وتعتبر القوائم المالية المصدر الرئيسي لإمداد هؤلاء المستثمرين بهذه المعلومات، لذا فإن تقرير المدقق سوف يدعم ثقتهم فيما تقدمه لهم هذه القوائم المالية من معلومات ومن ثم زيادة اعتمادهم عليها في اتخاذ قرار الاستثمار في أسهم المؤسسة من عدمه. (بوسنة، 2011-2012، الصفحات 35-36)
4. **المؤسسات التمويلية والبنوك:** تهتم المؤسسات التمويلية والبنوك بالمعلومات المالية التي توفرها المؤسسات من خلال القوائم المالية، وذلك لمساعدتها في قرارات منح قروض الائتمان، حيث تعتمد دائما وبشكل ملح هذه الهيئات تقرير مدقق الحسابات والذي من خلاله الوثوق في صحة ومصداقية المعلومات التي تحتويها القوائم المالية. (كسكس، 2020-2021، صفحة 34)
5. **الجهات الحكومية:** تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات المالية التي تصدرها المؤسسات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي للدولة ورسم السياسات الاقتصادية أو تعديل السياسة الضريبية المتبعة، ولا يمكن للجهات الحكومية القيام بتلك الأعمال دون وجود بيانات موثوق فيها ومعتمدة من طرف جهات مستقلة عن الإدارة. (بوسنة، 2011-2012، صفحة 36)

6. **العمال:** يعتمد العمال ونقابات العمال على تقرير مدقق الحسابات من خلال رأيه حول مصداقية القوائم المالية، وذلك ما تحتويه هذه الأخيرة على معلومات وبيانات تخص العمال من خلال عوائد العمال وأجورهم والحوافز المادية الاجتماعية (كسكس، 2020-2021، صفحة 35)

7. **المجتمع:** حسب نظريه "العقد الاجتماعي" المجتمع هو الذي أمد المؤسسة بالموارد الاقتصادية اللازمة لتحقيق أهدافها وفي مقابل ذلك يجب على المؤسسة المساهمة في تحقيق رفاهية هذا المجتمع من جهة وعدم التسبب بأذى ضرر اجتماعي أو بيئي له من جهة أخرى، وحتى يعتمد المجتمع على المعلومات المحاسبية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة يجب أن يقدم له تقرير المدقق تأكيدات بمدى التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية وإفصاحها إفصاحاً محاسبياً وبيئياً للمجتمع. (بوسنة، 2011-2012، صفحة 36)

### المطلب الثالث: أنواع ومعايير التدقيق المحاسبي

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى فرعين والمتمثل في أنواع ومعايير التدقيق المحاسبي.

#### الفرع الأول: أنواع التدقيق المحاسبي

سننتظر في هذا الفرع إلى أنواع التدقيق المحاسبي والتي يمكن إيجازها فيما يلي:

##### 1. من حيث نطاق عملية التدقيق

- **التدقيق الكامل:** يقوم المدقق بالفحص الكامل للأنشطة بنسبة 100% دون استثناء.
- **التدقيق الجزئي:** وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض الأنشطة دون غيرها. (بن قطيب، 2016-2017، صفحة 42)

##### 2. من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق

- **التدقيق النهائي:** وهو القيام بعملية التدقيق المحاسبي بعد الانتهاء من جميع الأعمال.
- **التدقيق المستمر:** قيام مدقق الحسابات بعملية التدقيق طول فترة قيام المؤسسة بالأعمال. (كسكس، 2020-2021، صفحة 9)

##### 3. من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق:

- **التدقيق الإلزامي:** قد تلزم المؤسسة بالتدقيق وفقاً للقوانين التشريعية وغالبا ما يكون في شركات الأموال التي يفرض عليها القانون التجاري تعيين مدقق حسابات للقيام بدور الرقيب على أعمال الإدارة.
- **التدقيق الاختياري:** للمؤسسة الاختيار في تعيين حسابات حسب رغبة أصحابها دون أن يكون هناك إلزام من قبل القانون، وهذا النوع من التدقيق يناسب المنشآت الفردية وشركات الأشخاص. (قلاّب، 2010-2011، صفحة 46)

##### 4. من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق:

- **التدقيق الداخلي:** هو نشاط مستقل وموضوعي ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة حيث يهدف إلى تحسين أداء المؤسسة والتأكد من صحة ودقة المعلومات المالية والمحاسبية
- **التدقيق الخارجي:** تؤدي من طرف مدقق مستقل خارج المؤسسة محل التدقيق يتميز بالتأهيل والاستقلال، ومجال تلك التدقيق يتمثل بوجه عام في التدقيق المالي وتدقيق القوائم المالية ويقوم المدقق الخارجي بأداء عملية التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق المقبولة والمتعارف عليها. (بروبه، 2014-2015، صفحة 65)

ومما تقدم يتضح أن هناك أوجه تشابه بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي يمكن حصرها في أن كل منهما يمثل نظام محاسبي فعال يهدف على توفير المعلومات الضرورية والتي يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها في إعداد تقارير مالية نافعة، ويتطلب وجود نظام فعال للرقابة الداخلية منع أو تقليل حدوث الأخطاء

والغش كما يوجد أيضا تعاون بينهما حيث أن وجود نظام جيد للتدقيق الداخلي يعني إقلال المدقق الخارجي لكمية الاختيارات التي يقوم بها عند الفحص وبالتالي توفير وقت وجهد المدقق. فضلا عن كفاءة النظام الكلي للتدقيق كما أن وجود نظام التدقيق الداخلي لا يغني عن التدقيق الخارجي وهذا يؤكد صفة التكامل وعلى الرغم من التشابه والتعاون والتكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي إلا أن هناك اختلافات بينهما، يمكن إيجازها في الجدول التالي:

**الجدول رقم (02): أوجه الاختلافات بين التدقيق الداخلي والخارجي.**

التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي	بيان
عملية يبدي فيها الممارس استنتاجا مصمما لرفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين	تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل المؤسسة... الخ	الهدف
شخص مهني من خارج المؤسسة (مستقل)	موظف من داخل المؤسسة	العلاقة بالمؤسسة
يتحد نطاق وحدود العمل وفقا للعقد الموقع بين المؤسسة والمدقق الخارجي، والقانون السائد ومعايير التدقيق وما تنص عليه القوانين المنظمة لمهنة التدقيق وغالبا ما يكون التدقيق الخارجي تفصيلي أو اختياري وفقا لطبيعة وحجم عمليات المؤسسة محل التدقيق	تحدد الإدارة نطاق عمل المدقق كما أن طبيعة المدقق الداخلي يسمح له بتوسيع عمليات الفحص والاختيارات لما لديه من وقت وإمكانيات تساعده على تدقيق جميع عمليات المؤسسة	نطاق التدقيق وحدود
<ul style="list-style-type: none"> <li>• يتم الفحص مرة واحدة (نهائية) أو خلال فتره دورية أو غير دورية طوال السنة المالية (مستمرة).</li> <li>• قد يكون كامل أو جزئي إلزامي وفقا للقانون السائد</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• يتم الفحص بصورة مستمرة طوال السنة المالية</li> <li>• اختيارية وفقا لحجم المؤسسة</li> </ul>	التوقيت المناسب للأداء
المستخدمين المقصودين	إدارة المؤسسة	المستفيدين

المصدر: (بروبية، 2014-2015، صفحة 66)

**5. من حيث مدى الفحص (عثمان، 1999، الصفحات 19-20):**

- **التدقيق الشامل:** هو فحص البيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها نتيجة الأعمال في المركز المالي وإبداء رأي فني حول ذلك و هنا يتم التدقيق لكافة العمليات محل التدقيق و هذا النوع أكثر انتشارا في حالة إتباع التدقيق الجزئي و يصعب إتباعه مع إتباع أسلوب التدقيق الكلي.
- **التدقيق الاختياري:** أن يقوم المدقق الخارجي بفحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية المطبق في المنشأة موضوع التدقيق. وذلك عن طريق فحص عينة من العمليات وبشكل دقيق فإن وجد العينة سليمة وخالية من الأخطاء جاز له أن يفترض بأن باقي العمليات سليمة وصحيحة، وعلى هذا الأساس يبني رأيه الإجمالي أما إذا وجد العكس فإن الأمر يستلزم منه التوسع في فحصه ويتعمق في ذلك إلى أن تتولد لديه القناعة الكافية بأن السجلات و الحسابات ستعكس رأيه النهائي الذي سيظهره في تقريره، وكان من أهم أسباب اللجوء إلى هذا النوع من التطبيق أن المنشآت بعد نموها وازدياد حجم القيود المحاسبية ولغرض القيام بعملية التدقيق الشامل فإن التكلفة سوف تكون باهظة.

**الفرع الثاني: معايير التدقيق المحاسبي.**

قبل التطرق إلى معايير التدقيق المحاسبي لا بد من تعريفه:

**تعريف معيار التدقيق:** إن تعريف معيار التدقيق يرى مجمع المحاسبين الأمريكيين (AICPA) الذي قام بإصدار معايير التدقيق المحاسبي عام 1954 بأنه نموذج ومؤشر، تصدره هيئات مهنية وقانونية لتحديد ما يجب أن يكون عليه التطبيق العملي عند التدقيق (قلاّب، 2010-2011، صفحة 49) وقد تم تقسيم معايير التدقيق المحاسبي إلى ثلاثة معايير أساسية وهي:

**1. المعايير العامة:**

وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي لمن سيزاولون مهنة التدقيق، ومن هنا أطلق عليها البعض بالمعايير الشخصية، وتشتمل ثلاثة معايير وهي:

- أن يقوم بعملية التسويق شخص أو أشخاص لديهم خبره كافية وتدريب مهني ملائم وهذا يتوفر التأهيل العلمي والعمل مع عامل التطوير والتحديث في تدقيق الحسابات.
- الاستقلالية والحياد يمثلان حجر أساس مهنة التدقيق أي قدرة المدقق على العمل بنزاهة وموضوعية
- العناية المهنية اللازمة بحيث ترتبط بالمدقق عدة مسؤوليات ليكن مدركا لكل حقوقه وواجباته المهنية (قلاّب، 2010-2011، صفحة 49)

**2. معايير العمل الميداني:** تتمثل أهم العناصر المكونة لمعايير العمل الميداني في (بن قطيب،

2016-2017، صفحة 41،40)

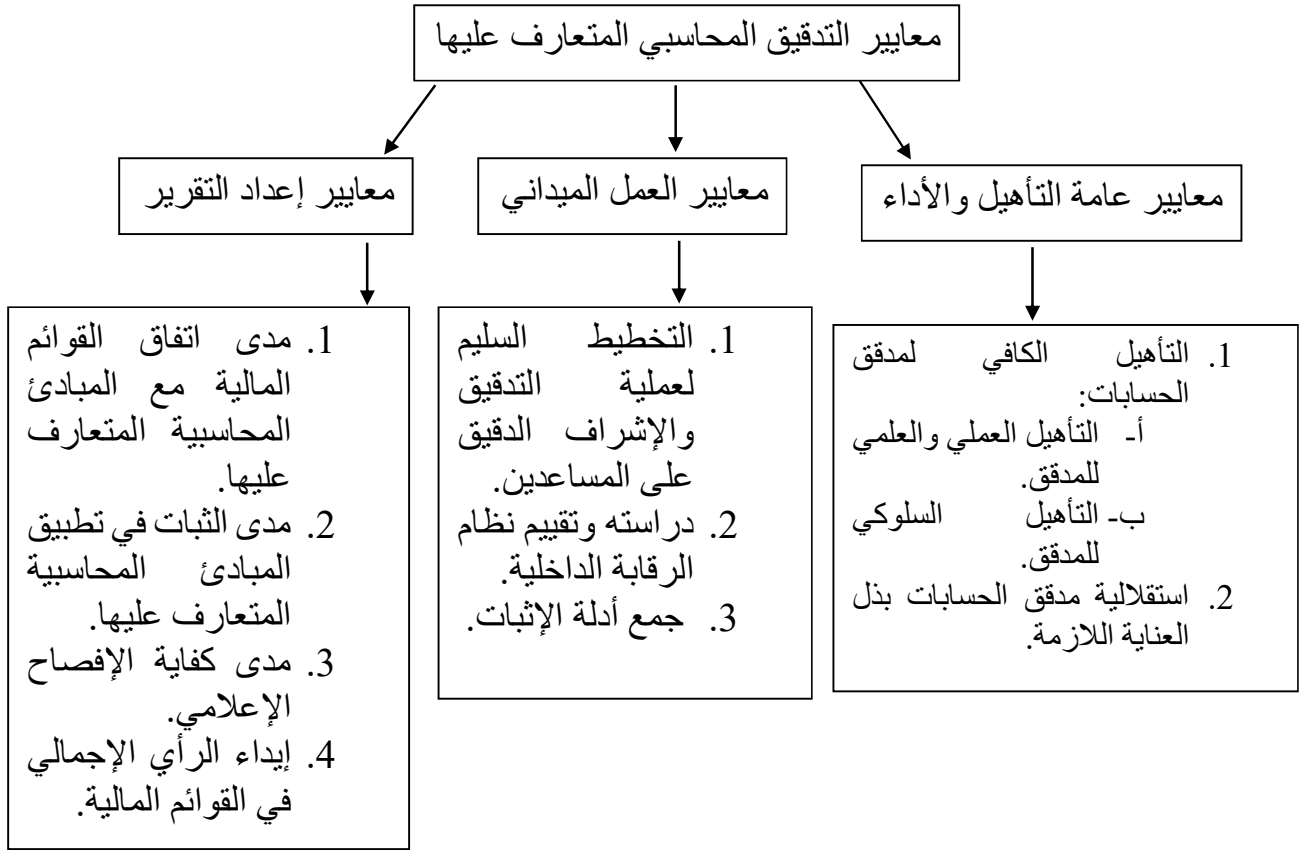
- يجب أن يتم تخطيط العمل تخطيطا كافيا ويجب الاعتراض الإشراف السليم على المساعدين إن وجدوا.
- يجب القيام بدراسة كافية وتقويم نظام الرقابة الداخلية المستعمل كأساس الاعتماد عليه، ولتحديد مدى الاختيارات الناجمة عن ذلك والتي ستقتصر عليها عملية التدقيق.
- يجب الحصول على أدلة كافية ومقنعة عن طريق الفحص المستندي والملاحظات والاستفسارات والمصادقات بحيث تكون أساس معقولا لرأي المدقق فيما يخص القوائم المالية محل الفحص.

**3. معايير خاصة بالتقرير:**

وتتمثل في (كسكس، 2020-2021، صفحة 12،11)

- يجب على تقرير المدقق أن يتضمن مدى احترام المعايير المحاسبية المتعارف عليها أثناء القيام بإعداد القوائم المالية التي تمثل المركز المالي المؤسسة.
- يجب أن يشمل تقرير مدقق الحسابات مدى ثبوت المؤسسة بالمعايير المحاسبية المتعارف عليها من خلال مقارنة العديد من السنوات.
- تعتبر المعلومات التي تحتويها القوائم المالية مقبولة ومعبرة عن المركز المالي للمؤسسة (الإفصاح) ما لم يشير المدقق عكس ذلك في تقريره.
- في كل الحالات يجب على المدقق إبداء رأيه في سلامة القوائم المالية أو عدم إبداء رأيه وإذا كان في الحالة الثانية يجب عليه ذكر الأسباب، ويجب على المدقق تبيان طريقة نوع الفحص الذي يقوم به ودرجة مسؤولياته. والشكل التالي يوضح معايير التدقيق المحاسبي

الشكل (01): معايير التدقيق المحاسبي



المصدر: (كسكس، 2020-2021، صفحة 12)

## المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية من المهام الأساسية التي تستند عليها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل أكبر وعاء ضريبي، وفي هذا المبحث سنتطرق إلى ماهية الرقابة الجبائية وذلك من خلال تقديم مفهوم الرقابة، والرقابة الجبائية، أهدافها، وكذلك الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية ثم مبادئها، بالإضافة إلى أسباب قيام الرقابة الجبائية وكذا أشكالها.

### المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الأجهزة التي يمكن استخدامها في التهرب الضريبي والعمل على الحد من انتشارها، ومن هذا سوف نتطرق إلى كل من مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها.

### الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية ينبغي الإشارة إلى مفهوم الرقابة.

#### 1. مفهوم الرقابة:

الرقابة هي مجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين وتقوم بتسهيل وتحسين وأخذ القرارات للتعرف على الأخطاء من خلال (بن اعمار، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، 2011، صفحة 11)

أ- تصحيح الأخطاء والسهو وعدم مطابقة المحاسبة.  
ب- اكتشاف التلاعبات والاختلاسات ومعالجتها وكذلك وضع المعايير وتقييم الأداء.  
كما يرى الباحث عبد السلام بدوي على أنها: "التحقق من أن التنفيذ يتم كما هو مقرر في الخطة وفي ضوء التعليمات والقواعد الموضوعية، ويقصد به اكتشاف نقاط الضعف والأخطاء وعلاجها وتقادي تكرارها على أن تتناول كافة أوجه النشاط في المشروع والقائمين على إدارته (ذبيح، 2020-2021، صفحة 4)

رغم تعدد التعاريف للرقابة إلا أن الجميع يتفق على أن الرقابة هي من وظائف التسيير على غرار التخطيط، التنظيم والتوجيه، فالهدف الفعلي من الرقابة هو مساعدة الإدارة، أو صاحب المؤسسة من التأكد من أن الأداء الفعلي يتم وفق الخطة الموضوعية.

### مفهوم الرقابة الجبائية:

من خلال المفهوم العام للرقابة يمكن تعريف الرقابة الجبائية:

✓ **تعريف 01:** تعرف أنها فحص للتصريحات وكل سجلات ووثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذوي شخصية طبيعية أو معنوية بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، أفضل الوسائل للاستعمال و الاستفسار و الإيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية المقارنة بين ما هو مصرح به و المعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى و بالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما و كذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف بالضريبة (بوشري، 2010-2011، صفحة 88)

✓ **تعريف 02:** الرقابة الجبائية هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبية سواء من حيث الشكل أو المضمون. ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبية 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 المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين. وإجراء التعديلات المصرح بها. (بن اعمار، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، 2011، الصفحات 12-13)

- ✓ **تعريف 03:** الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني أو يمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذلك فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق. (عوادي و زين، 2010، صفحة 11)
- ✓ **تعريف 04:** تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة (قاسمي، 2017، صفحة 211)
- ✓ **تعريف 05:** تعرف على أنها مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتبية من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي بها إلى التملص والتهرب مع دفع الضريبة وتقويمها. (بوليحة و وآخرون، 2022، صفحة 238)
- وعليه نستخلص أن الرقابة الجبائية هي عملية مهمة تهدف إلى تصحيح النقائص والأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضرائب على المكلفين، تعتبر من آليات مكافحة التهرب الضريبي.

### الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة المكلفين بالقوانين والأنظمة الجبائية وترتكز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية حيث أي مخالفة أو انحراف عن دفع المستحقات الجبائية ينتج عنه معاقبة المكلف بأداء الضريبة (فروج و طويلب، 2021، صفحة 299)
- ✓ **الهدف الإداري:** تلعب الرقابة الجبائية دورا أساسيا بالنسبة للإدارة الضريبية على أساس المعلومات التي تقدمه والتي تساهم في زيادة المردودية من خلال كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية، كما تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمولة بها. (مقلاتي، 2015-2016)
- ✓ **الهدف المالي والاقتصادي:** تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها لضمان أكبر لحصيلة الضريبة التي تعكس على زيادة الإنفاق العام وإنعاش الاقتصاد الوطني، وهذا نظرا للتناغم المتواصل الكبير بين المجال الاقتصادي وتنميته بنظيره المجال الضريبي. (قلاب، 2010-2011، صفحة 45)
- ✓ **الهدف الاجتماعي:**

تتمثل في هدفين رئيسيين هما: (عتير، 2011-2012، الصفحات 82-83)

- أ- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرسال مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
- ب- منع ومحاربة انحراف الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو الإهمال أو تقصير في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.

### المطلب الثاني: الإطار القانوني والهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية ومبادئها

وينقسم إلى فرعين والمتمثل في الإطار القانوني والهيكل التنظيمي وأهم مبادئها.

#### الفرع الأول: الإطار القانوني والهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية.

وينقسم إلى قسمين:

#### 1. الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

لقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من الحقوق والمتمثلة فيما يلي:

- أ- **حق الرقابة:** هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائي، (الجبائية، الوزارة المالية، المادة 18، 2024، صفحة 09)
- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو إتاوة.

كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا وأتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

• تتم ممارسة حق الرقابة على المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

ب- **حق الاطلاع:** خول المشروع الجزائري المكلف للإدارة الجبائية سلطة وصلاحيات ممارسة حق الاطلاع على دفاتر وسجلات المكلف بالضريبة، سواء على مستوى مقر ممارسة النشاط أو الاتصال بمختلف الهيئات والمؤسسات المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 64 من قانون الإجراءات الجبائية. يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، يتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه (الجبائية، الوزارة المالية المادة 45، 2024، صفحة 30) أثناء قيام أعوان الرقابة الجبائية بتأدية مهامهم يجب عليهم احترام السرية المهنية، وعلى المكلف تسهيل مهام الأعوان، وفي حالة رفضه حق الاطلاع من خلال وضعه لعراقيل أما تأدية الأعوان لوظائفهم، يجد نفسه عرضة لعقوبات تتمثل في فرض غرامات مالية وفقا للمواد 62 و 63 المنصوص عليهم في قانون الإجراءات الجبائية:

• **المادة 64:** يعاقب بغرامه جبائية يتراوح مبلغها من 5000 الى 50,000 دج جزائري كل شخص أو شركه ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 أعلاه، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بانتتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها.

• **المادة 63:** يترتب على هذه المخالفة زيادة على ذلك تطبيق تلجنة مالية قدرها 100 دج كحد أدنى عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل على أحد دفاتر المعني تثبت بان الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق.

يتم النطق بالغرامة التلجنة المالية من طرف المحكمة الإدارية المختصة إقليميا التي ثبت في القضايا الإستعجالية بناء على عريضة يقدمها مدير الضرائب بالولاية بدون مصاريف، تبلغ نسخة من العريضة للأطراف من طرف كتابة ضبط المحكمة الإدارية ويقوم قابض الضرائب بتحصيل الغرامة والتلجنة المالية (الجبائية، المديرية العامة للضرائب الوزارة المالية،الماد64-63، 2024، صفحة 36)

ت- **حق استدراك الأخطاء:** يقصد به حسب المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية حق الإدارة في إعادة النظر في الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق و الضرائب و الرسوم و كذا النقائص و عدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب حسب الحالة، ضمن الشروط و الأجل المنصوص عليها في المادتين 106 و 107، بأن يحدد الأجل الممنوح للإدارة، 04 سنوات، للقيام بالتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية، أما في حالة تأكد الإدارة الجبائية بأن المكلف عمد إلى ممارسة مناورات تدليسية في هذه الحالة يمدد أجل التقادم إلى سنتين(02) (الجبائية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،المواد 107،106، 2024، الصفحات 53-54)

## 2. الوسائل الهيكلية للرقابة الجبائية:

ويمكن ذكر الوسائل الهيكلية المخولة بالرقابة الجبائية والمتمثلة في أجهزة المختصة حاليا بالرقابة الجبائية وأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية.

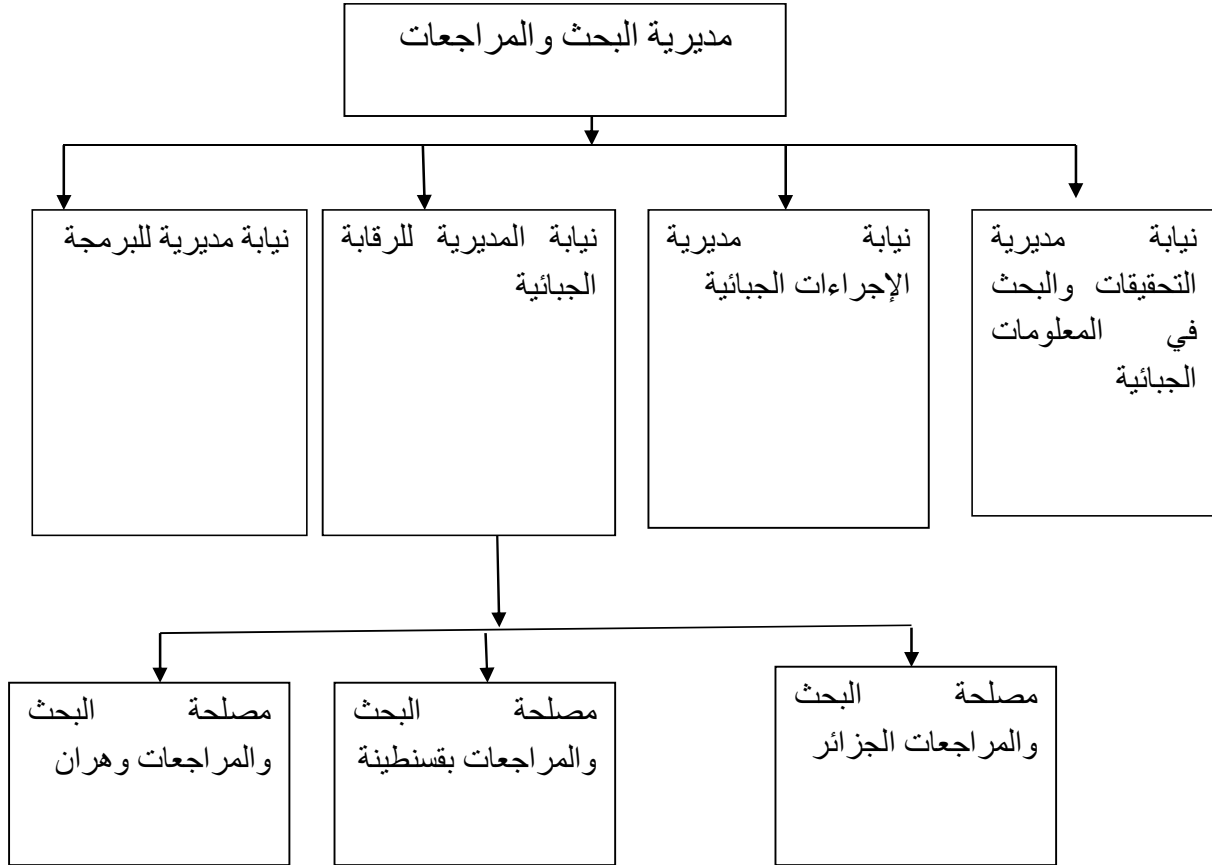
❖ **أجهزة المختصة حاليا بالرقابة الجبائية:** والمتمثلة في مديريات الأبحاث والمراجعات (DRV) ومديرية الفرعية للرقابة الجبائية (S/DCF).

أ- **مديرية الأبحاث والمراجعات DRV:** أنشئت مديريةية البحث والمراجعات (DRV) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر 1998/07/13 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، و قد جاءت هذه المديرية لتدعيم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على مستوى التراب الوطني، و قد

كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديريةية البحث و المراجعات في سبتمبر 1998، التي تتضمن المديرية الفرعية التالية: (العدد 51، 1998، صفحة 12)

- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية.
- المديرية الفرعية للبرمجة.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.

الشكل (02): الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات.



المصدر: (عنتر، 2011-2012، صفحة 88)

مهام مديريةية الأبحاث والمراجعات (DRV): (حمو و أوسرير، 2009، صفحة 207)

من صلاحيات DRV في إطار البحث والتحقيق الضريبي:

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.
  - جعل الرقابة الجبائية أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار.
  - إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم المفتشيات المحلية للضرائب وتحسين المردودية الجبائية العامة وتحسين المردودية الجبائية العامة.
- وبالتالي الهدف الرئيسي لمديرية DRV هو مكافحة التهرب الضريبي ولأجل ذلك قامت بوضع إستراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ أهدافها الرئيسية:

- رفع نوعية التحقيق والارتقاء به إلى مستويات أحسن.

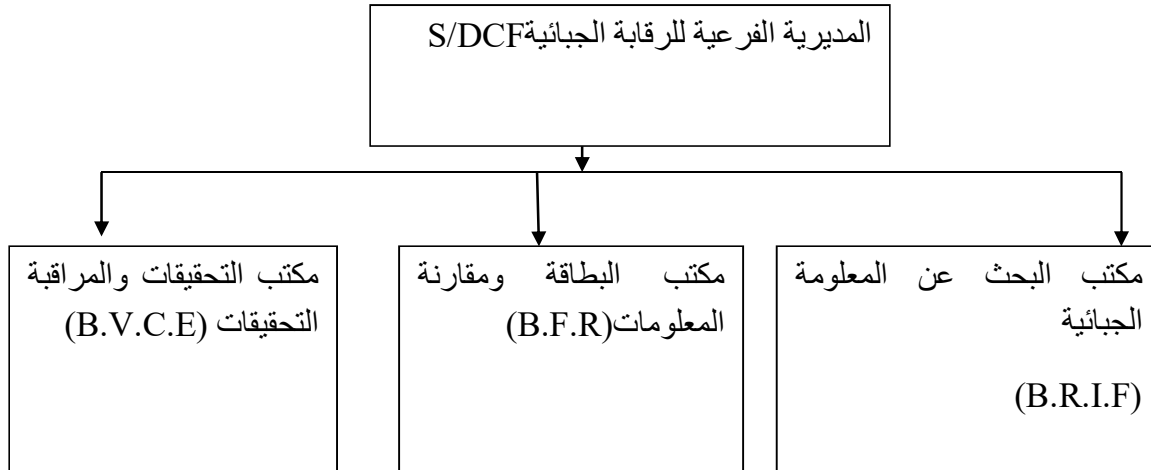
- تحسين مردودية الرقابة الجبائية الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية و المداخل الكبيرة.
- تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة بالتحقيق.

**ب- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (DCF/S):**

على مستوى مديرية الضرائب الولائية مختصة في البحث عن المادة الخاضعة للضريبة، وكذلك البرمجة وتنفيذ الرقابة الجبائية ومن مهامها مايلي: (بن اعمار، أنواع و اجراءات الرقابة الجبائية، 2016، صفحة 33، 32)

- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.
- البرمجة والتحقيق في كل نقطة في حدود الولاية وإجراء تحريات الرقابة الجبائية.
- متابعة المعطيات المتعلقة بالعمليات الصناعية، التجارية والخدماتية.
- برمجة التدخلات الواجب القيام بها من قبل فرق التحقيق والأبحاث.
- القيام بتحقيق معمق حول المعلومات المجمعة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم عملية التحقيق وإرسال تقارير التحقيق للإدارة المركزية.
- وتشكل المديرية DCF/S على مستوى كل ولاية من 03 مكاتب وهي:
- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية (B.R.I.F).
- مكتب البطاقة ومقارنة المعلومات (B.F.R).
- مكتب التحقيقات ومراقبة التقييمات (B.V.C.E).

**الشكل (03): هيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية (S/DCF):**



**المصدر:** (بن اعمار، أنواع و اجراءات الرقابة الجبائية، 2016، صفحة 33)

❖ **الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية:** والمتمثلة في مديرية كبريات المؤسسات DGE، ومراكز الضرائب.

أ- **مديرية كبريات المؤسسات DGE:** بالإضافة إلى الجهازين السابقين الذكر، المكلفين بعملية الرقابة الجبائية فقد استحدثت جهاز ثالث تدعيما لهما في مكافحة التهرب الضريبي المتمثل في DGE، وهذا بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/2 المؤرخ في في 21 رجب 1423 الموافق 2002/09/28 الذي يحدد تنظيم

المصالح الخارجية بالإدارة الجبائية وصلاحياتها، ولكن الملاحظ هو أنه في وقتنا الحالي لم تدخل هذه المديرية الميدان العملي (حمو و أوسرير، 2009، الصفحات 208-209)

**مهام مديرية كبريات المؤسسات DGE:** تكلف DGE فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة، ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات والمشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صفتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي، لذا تهتم بـ:

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة.
  - البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها.
  - إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
  - التحقيق في الظلمات ومعالجتها وضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
  - تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل تدبير من نشأته تحسين عملها.
- ب- **مركز الضرائب:** يعد مركز الضرائب الواجبة الجديدة للإدارة الجبائية، التي تبنت مهمة ضمان أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة، من خلال تبسيط وتحديث الإجراءات عن طريق تجميعها على مستوى موقع واحد مما يخلق مجموعة من المزايا التي نلخصها فيما يلي: (سلمان، 2022-2023، صفحة 32)
- توحيد المتعامل بالنسبة للمكلفين دون التنقل بين المصالح.
  - تقليص عدد المصالح القاعدية مما يخفض في تكاليف التسيير، وكذا مساهمة في عصرنه إجراءات التسيير
- تستطيع القول أن مراكز الضرائب تقوم بتسيير مجمل الضرائب المتعلقة بمجالها الإقليمي على أساس ملف واحد لكل مكلف

## الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية

تتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

1. **إقامة نظام ضريبي محكم:** يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية، حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة فيقدر ما يتوفر لديها من خيارات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية، ولتحسين فعالية هذه الأنظمة وجب مايلي: (بن اعمار، أنواع و إجراءات الرقابة الجبائية، 2016، الصفحات 24-25)
- أ- **تبسيط وتحسين التشريع الضريبي:** يتحقق هذا من خلال تبسيط صياغة التشريع حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، وكذلك استعمال لغة بسيطة في تناول عامة المكلفين بالضريبة.
- ب- **تحقيق العدالة الضريبية:** تسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية، حيث يتضمن المفهوم المعاصر للعدالة الضريبية في:
  - العدالة الأفقية ويقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المساهمين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية.
  - العدالة العمودية تقتضي إختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية وإجتماعية مختلفة وبشكل عام يمكن القول أن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب قدرته التكلفة.
- ت- **ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:** إن التشريعات والإجراءات المتبعة لتحصيل الموارد العامة لا تتحقق لها فعالية الحقيقية إن لم تكن الإدارة التنفيذية و المتمثلة في الإدارة الجبائية على مستوى مقبول من الكفاءة و الفعالية و التنظيم لذلك يرجع فقهاء الجبائية مشكلة الغش الضريبي إلى عدم فعالية النظام الجبائي والتي تستلزم وجود هيكل إداري منظم و عصري بعيدا عن كل ملامح التخلف والإهمال ومن ثم لا بد من القيام بإصلاحات وتعديلات

تؤدي إلى تحسين وترقية الجهاز الإداري ولكي يتحقق ذلك على أحسن وجه وجب تزويد الإدارة بكل الوسائل المالية والبشرية (مصطفى، 2008، صفحة 109)

**المطلب الثالث: أسباب قيام الرقابة الجبائية وأشكالها.**

سنتطرق في هذا المطلب إلى أهم أسباب قيام الرقابة الجبائية ومن ثم أشكالها.

### الفرع الأول: أسباب قيام الرقابة الجبائية

يوجد ثلاثة أسباب رئيسية لإجراء عملية الرقابة الجبائية وهما كالتالي:

1. **الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:** تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي؛ لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية و عن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد صحة هذه التصريحات المكتتبه و ضمان مصداقيتها و صحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية (قلاب، 2010-2011، صفحة 20)
2. **الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:** لأسباب اقتصادية واجتماعية يميل بعض المكلفين إلى التلخص أو التخفيف العبء الضريبي بشتي الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذا أصبحت مكافحة هذه الممارسات الإحتيالية و التدليسية، حاليا جزء من أولويات الإدارة الجبائية التي تتمتع بسلطات و صلاحيات واسعة عن طريق تقنيات مختلفة و متعددة على مختلف أصناف المكلفين و التي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الوسيلة الضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و ضمان مصلحة الخزينة العمومية (قروط، 2018-2019، صفحة 49).
3. **الرقابة الجبائية كوسيلة لتقليل الخطر الجبائي:** وهو مصطلح الأمن الجبائي، إجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي مما قد يضعها موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم إتزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الإستفادة من امتيازات جبائية منتقاة (قروط، 2018-2019، صفحة 50)

### الفرع الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة أشكال والتي يمكن إيجازها فيما يلي:

1. **الرقابة الجبائية الشاملة (العامة):** هي عبارة عن فحص تمهيدي للتصريحات المقدمة دون أن يكون هناك تنقل إلى مقر المكلف أي على مستوى مفتشيات الضرائب ومراكز الضرائب والمتمثلة في الشكليات التالية هما: (ذبيح، 2020-2021، صفحة 08)
  - أ- **الرقابة الشكلية:** وتتم على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وهي تهدف إلى ما يلي:
    - التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.
    - التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات.
    - محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.
- وفي الواقع أن هذا النوع من الرقابة أحيانا ينجز وأحيانا لا ينجز وهذا يعود إلى الأسباب التالية:
  - عدم وجود متابعة دقيقة من المصالح المركزية على هذا النوع من الرقابة.
  - التظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لإجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من إن هذا لا يتطلب مستوى عالي من الكفاءة (بوعلام، 2009، صفحة 07).

**ب- الرقابة على الوثائق:** يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن يكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشيات الضرائب.

يمكن إبرازه حول هذا النوع من الرقابة انه جاء منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، حيث يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم الإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها، إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى:

- معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.
- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح.
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشيه الضرائب.
- إعداد قاعة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة.

**2. الرقابة الجبائية المعمقة:** بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة، وتتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المدققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربعة سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي (قلاب، 2010-2011، صفحة 24).

كما يتميز هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى نيابة المديرية الولائية للرقابة الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات حسب الاختصاص ممثله في عدة فرق مختصة، أما التمييز بين أنواع الرقابة الجبائية يمكن في حجم الإمكانيات المستعملة والأهداف المسطرة، في حين المعايير المعتمدة في إحالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة فهي عديدة أهمها التصريح بالعجز المكرر. النقص المستمر في الربح المحقق إشارة واضحة بوجود تلاعبات وتجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة للفصل فيها، أما الأعوان المكلفين بهذه المهمة يجب أن لا تقل رتبهم عن مفتش الضرائب، كما يتم الانتقال إلى مكان مزاوله نشاط المكلف، لإجراء معاينة ميدانية للتأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة وتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في ما يلي: (بن عثمان و ولهي، 2017، الصفحات 148-149)

- أ- **التدقيق في المحاسبة المكلفين بالضريبة (الرقابة على المحاسبة):** إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من العمليات التي يستهدف منها مراقبه التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.
- ب- **التدقيق المصوب في المحاسبة:** (الرقابة المصوب في المحاسبة) يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب. لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدته تقل عن سنة جبائية.
- ت- **التدقيق المعق لمجمل الوضعيات الجبائية للأشخاص الطبيعيين:** (الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة) ويقصد بها هي مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف الضريبة والدخل مصرح به أي بصفه عامة، التأكد من التصريحات على الدخل العام. ويستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخل مصرح بها بالمداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينة وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.

### المبحث الثالث: قدره التدقيق المحاسبي على تفعيل الرقابة الجبائية

تعتمد قدرة التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية على عدة عناصر يستخدمها المدقق في انجاز مهمته والتي تساهم بدورها في دعم وتفعيل الرقابة الجبائية ويتمثل دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية في عدة أدوار سنتطرق إليها في هذا المبحث من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مطالب.

#### المطلب الأول: قدرة التحكم في أدوات التدقيق على دعم الرقابة الجبائية

يقوم العون المدقق بعد تكليف الأعوان المدققين بمهمة تدقيق محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية لتحضير نفسه لكون الملفات الجبائية تختلف من طبيعة قانونيه لأخرى مما يعتمد على أدوات التدقيق التي تكون سند قانوني يمكنه من أداء مهمته على أكمل وجه لذلك نجد أن قدره هذه الأدوات في دعم الرقابة الجبائية وتتمثل فيما يلي:

#### الفرع الأول: قدرة دليل المدقق على دعم الرقابة الجبائية

بما أن دليل المدقق في المحاسبة يعتبر كأداة أساسية سخرتها الإدارة الجبائية للأعوان المكلفين بهذا المهمة المميزة والتي تعتبر بمثابة المرشد والموجه والمرجع الرسمي الذي يتخذه العون المدقق كسند مهم لكونه يحتوي على كل المراحل والإجراءات التفصيلية في مجال التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، والذي يتم تحديثه بشكل مستمر نظرا لتعديلات التشريعية والتنظيمية المرتبطة بمجال الرقابة الجبائية بشكل خاص وبالنظام الضريبي بشكل عام.

نرى من خلال دراستنا لهذه الأداة أن عدم التحكم فيها بشكل سليم وخاصة منها الإجراءات القانونية المتمثلة في كل مراحل عملية التدقيق قد تؤدي إلى بطلان أو قابلية البطلان لهذه العملية مما تفقد استرجاع حقوق الخزينة العمومية وعدم التمكن من تسوية الوضعية الجبائية للمكلف الذي اكتشف انه قام بتجاوزات ومناورات تدليسية، وهذا بسبب عدم الالتزام والتحكم بمحتوى الدليل وحتى احترام الخطوات و الإجراءات القانونية مما يعكس سلبا على دعم الرقابة الجبائية و المتمثلة في الحد أو على الأقل التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية وعليه نستطيع القول أن التحكم في دليل المدقق في المحاسبة يساعد على دعم الرقابة الجبائية (قلاب، 2010-2011، الصفحات 84-85)

#### الفرع الثاني: تحيين القوانين الجبائية وقدرتها على دعم الرقابة الجبائية

إن المشرع الجزائري وفر للإدارة الجبائية عدة قوانين تساعد على أداء مهمتها بأكمل وجه مع وجود تعديلات مستمرة في هذه القوانين لارتباطها القوي بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية وتزامنها مع الظروف والمستجدات التي تتغير من حين إلى آخر، فيجب على الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية أن تكون لديهم القدرة الكافية على استخدام هذه القوانين الضريبية التي تعتبر كأداة أساسية في عملية التدقيق المحاسبي.

لكن معرفة العون المدقق بالقوانين الجبائية دون القيام بالتحيين المستمر لتلك النصوص تبع للقوانين المالية الأولية منها والتكميلية مع الاطلاع على كل تعليمات والمنشورات الصادرة من المديرية العامة للضرائب بشكل عام ومديرية الأبحاث والمراجعات بشكل خاص، قد تصبح تلك القوانين لا تجدي نفعاً لكونها غير متزامنة بالمستجدات المستمرة مما تؤدي بالعون المدقق والواقع في أخطاء أو تجاوزات نظرا لعدم معرفته بتلك التعديلات وعليه أن يقوم باستدراكها عن طريق التحيين ونجد منها إلغاء أو تعديل أو استحداث مادة أو مواد قانونية تتعلق بكل المجالات الضريبية المختلفة كالإعفاءات مجالات التطبيق المعدات.... الخ (تدلاوي و برباطي، 2022، صفحة 316)

وعليه نستطيع القول أن التحكم في القوانين الجبائية وتحيينها بشكل مستمر يساعد على دعم الرقابة الجبائية.

### الفرع الثالث: المبادئ المحاسبية وقدرته على دعم الرقابة الجبائية

في المجال المحاسبي نجد أن العون المدقق في محاسبة المكلفين بالضريبة يجب أن يكون على دارية تام بالمعرفة الأساسية للمحاسبة والمتعلقة بالمفاهيم والمبادئ والفروض أن من بين أدوات التحقيق التي يجب على العون المدقق التحكم فيها أن تكون له القدرة على التحكم في أساسيات المعرفة المحاسبية في فهم المبادئ المحاسبية ، وهذا بهدف الكشف التجاوزات التي يمكن أن يرتكبها المكلف (كبير و الحديدي، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية-مذكرة ماستر-، 2022-2023، صفحة 30).

وعليه نستطيع القول أن التحكم في أساسيات المعرفة المحاسبية والمجسدة في المبادئ التي تساعد على دعم الرقابة الجبائية.

ومن العرض السابق لأهمية أدوات التدقيق في دعم الرقابة الجبائية، يتضح في نظرنا أن العون المدقق إذا كان غير قادر على التحكم في هذه الأدوات الثلاث قد ينجم عن ذلك في الإجراءات العملية مما قد يفقد شرعية العمل الذي يقوم به ويصبح عمله قابل للبطلان وهذا ما يترصد إليه المكلف بالضريبة، وعليه نرى أنه يمكن صياغة الفريضة التالية: يساهم التحكم في أدوات التدقيق من خلال الالتزام بالدليل والقوانين الجبائية والمبادئ المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية (قلاب، 2010-2011، صفحة 86).

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

من أهم الإجراءات التي يقوم العون المدقق بها هو فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والتي يقصد بها الفحص المادي لكافة الدفاتر القانونية والوثائق المحاسبية الملزم على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي مسكها.

### الفرع الأول: قدرة فحص الدفاتر المحاسبية على دعم الرقابة الجبائية

على المكلف بالضريبة تقديم الدفاتر المحاسبية التي فرضها القانون التجاري الجزائري والتي تتمثل في دفتر اليومية ودفتر الجرد لكون هذين الدفترين يمثلان كل ما تقوم به المؤسسة من تعاملات مالية خلال الدورة، كما يمكن للمكلف مسك سجلات مساعدة كيومية المشتريات والمبيعات... الخ ، إضافة إلى الحفاظ على هذه الدفاتر محاسبية لمدة 10 سنوات بهدف الرجوع إليها عند الحاجة سواء من طرف الأجهزة المختصة في الرقابة كإدارة الجبائية. (تدلاوي و برباطي، 2022، صفحة 317)

على العون المدقق فحص تلك الدفاتر والتأكد من مطابقتها للأحكام القانونية المنصوصة عليها في المادة 11 من قانون التجاري بمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع أو نقل إلى الهامش وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهم من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد (المتمم، 2007، صفحة 4).

وعليه نستطيع القول أن حسن فحص الدفاتر المحاسبية من حيث الشكل تساعد على دعم الرقابة الجبائية

### الفرع الثاني: فحص الوثائق الختامية وقدرتها على دعم الرقابة الجبائية.

تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية مخرجان أي نظام محاسبي لكونها تمثل خلاصة العمل المنجز خلال الدورة والمعيرة عن الوضعية المركز المالي وحجم النشاط الفعلي الممارس من طرف المؤسسة طوال السنة المتمثلة في الميزانية المحاسبية الختامية بطرفها الأول والخصوم، وجدول حساب النتائج الذي يضم كل الإيرادات المحققة والاعباء المنفقة مع النتائج المستخلصة خلال الدورة.

ومن بين إجراءات المرحلة الأولية التي يقوم بها العون المدقق في تدقيق حسابات المكلف بالضريبة وهو ملئ استثمارتين الأولى تسمى بمقارنة الميزانيات والتي تمثل نقل مباشر للميزانيات المحاسبية للسنوات الأربعة المدقق فيها، والتي لم يمسهما التقادم أما الثانية تسمى بكشف المحاسبة والتي تمثل نقل مباشر كذلك من جداول الحسابات النتائج السنوات الأربعة محل التدقيق.

وعلى العون المدقق أن يكون حريصا على فحص تلك الوثائق الختامية الموجودة نسخ منها في الملف الجبائي للمكلف، وهذه المقارنة تتم بين الميزانية المحاسبية وجدول النتائج للسنوات المدقق فيها لتساعد العون المدقق على الكشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يقع فيها المكلف بقصد أو بدون قصد كتطور مستويات عناصر الأصول من الإستثمارات و الأخطاء، المخزون، مستوى النقدية و غيرها من الحسابات الأخرى أو تطور مستويات كل من رأس المال ، رقم الأعمال أو نتيجة الدورة المحققة بهدف معرفة حجم النشاط الممارس و غيره من المؤشرات التي يراها العون المدقق أساليب تكشف التجاوزات أو الأخطاء التي يمكن أن يرتكبها المكلف.

وعليه نرى مما سبق عرضه أن هذه الوثائق المحاسبية الختامية تعتبر وسيلة فعالة لكشف الإغفالات والتجاوزات التي قد يرتكبها المكلف وهذا عن طريق مقارنة الميزانيات المحاسبية وجدول النتائج للسنوات المدقق فيها بعد نقلها على استمارة خاصة بالإدارة الجبائية، وعليه على العون المدقق الحرص الشديد على فحص تلك الوثائق الختامية المعبرة عن الوضعية المالية وحجم النشاط الممارس للمكلف، وعليه نستطيع القول أن حسن فحص الوثائق المحاسبية الختامية يساعد على دعم الرقابة الجبائية. (قلاّب، 2010-2011، صفحة 88)

### الفرع الثالث: فحص الوثائق الإثباتية ومساهمتها في دعم الرقابة الجبائية.

من المعروف في المحاسبة أنه لا يمكن للمحاسب أن يدون أي قيد في اليومية إلا بوجود وثيقة قانونية تثبت صحة العملية المسجلة ونجد الفاتورة من أهم تلك الوثائق الإثباتية على مستوى المعاملات المالية والتجارية مع وجود وثائق أخرى مهمة أيضا كالعقود، الوصولات والتراخيص وغيرها من الوثائق التي تعبر وتدل على صدق تلك العمليات المحاسبية.

وبما أن العون المدقق يسعى جاهدا للتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلف وأنها تعبر عن النشاط الحقيقي والممارس، فعليه بالفحص الدقيق لكل الوثائق الإثباتية للتأكد من مدى صحتها و مطابقتها بالنسبة للفاتورة حسب الأحكام المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 2005/12/10 و المحدد لكيفية تحرير فاتورة رسمية، أما بالنسبة للوثائق الإثباتية الأخرى، على العون المدقق التأكد منها عن طريق التوثيق القانوني للعقود أو طلب مصادقات للأطراف المعنية كالبنوك في ما يخص القروض، الهيئات المختصة في منح التراخيص و غيرها من الأساليب الأخرى المنتهجة.

كما لا يمكن قبول تلك الوثائق الإثباتية إلا بعد فحصها شكلا من حيث الأسس القانونية التي تتحلّى بها الوثيقة من طبيعتها القانونية ومدى الاعتراف بها، تاريخ التحرير، ختم وتوقيع الجهة المحررة للوثيقة وغيرها من المعايير المتعارف عليها.

في المرحلة الأولى من العمل الميداني للعون المدقق عليه أن يتأكد من صحة وصدق شكل تلك الدفاتر عن طريق:

-محاسبة منتظمة إذا كانت ممسوكة حسب القواعد المحاسبية والإجراءات المنصوص عليها قانونيا.

-محاسبة صادقة أي التأكد من صدق وصحة المخرجات المحاسبية وسلامتها بحيث تعبر عن حقيقة الوضع المالي والنشاط.

يجب أن تتوفر في أي الدفاتر والوثائق المحاسبية الشروط المطلوبة لقبولها عند إجراء أي عملية رقابية.

و زيادة على ذلك يلزم القانون التجاري حسب المادة 12 الحفاظ على الدفاتر و الوثائق المحاسبية السابقة و تكون لمدة عشر سنوات، كما يجب أن ترتب و تحفظ الوثائق الواردة و الصادرة طيلة نفس المدة بالرغم أن الرقابة الجبائية لا يمكن أن تدقق في الملفات الجبائية التي لا تزيد عن أربعة سنوات التي لم يمسهما التقادم، إلا أن المشرع الجزائري حرص على طول المدة بهدف الرجوع إليها للفصل في النزاعات التي يمكن أن تقع فيما بعد بين الأطراف التي لها علاقة بمحاسبة المؤسسة (تدلاوي و برباطي، 2022، الصفحات 318-319).

وعليه نستطيع القول أن حسن فحص الوثائق الإثباتية من حيث الشكل يساعد على دعم الرقابة الجبائية.

ومن العرض السابق لأهمية فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل ومدى مساهمتها في دعم الرقابة الجبائية يتضح في نظرنا أن العون المدقق إذا كان غير قادر على التحكم في هذه المرحلة من مراحل التدقيق قد ينجم على ذلك خلل في الإجراءات العملية ويصبح عمله مهدد بالبطان، وعليه نرى أنه يمكن صياغة الفرضية الثانية: الالتزام بعملية فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل من خلال فحص الدفاتر و الوثائق المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية (قلاب، 2010-2011، صفحة 90)

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

بعدما يقوم العون المدقق بعملية فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل للدفاتر و الوثائق المحاسبية وإبداء رأيه حولها يلجأ إلى فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون، ويعتبر رقم الأعمال من أهم الحسابات التي يرتكز عليها العون المدقق وهو يتغير حسب طبيعة النشاط.

#### الفرع الأول: قدرة رقم الأعمال التجاري على دعم الرقابة الجبائية

يتميز النشاط التجاري عن غيره بسرعة دوران المخزون وكثرة المبيعات المحققة خلال الدورة دون التعقيدات الموجودة في الأنشطة الأخرى، وعليه العون المدقق يجد سهولة تامة في كشف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب من الضريبة وهذا يجمع المعلومات والمصادقات من الأطراف المتعاملة مع المكلف، وخاصة منها فواتير البيع المحررة أو فواتير الشراء المستلمة، ومن بين أهم المؤشرات المعتمد عليها في كشف حجم رقم الأعمال الحقيقي من النشاط التجاري كما عرضناها سابقا نجد:

-إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس فواتير البيع المحررة من طرف المكلف والمسلمة للزبائن.

-إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس فواتير الشراء المستلمة من طرف الموردين.

-إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة وهذا باستخدام الحساب المالي.

عليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حساب رقم الأعمال، أن عدم التحكم من طرف العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة فعلا قد تقوت على الإدارة الجبائية استرجاع حقوق لخزينة العمومية وتشجع المكلف على القيام بهذا السلوك عدة مرات، مما يعكس سلبا على دعم الرقابة الجبائية الممثلة في مكافحة التهرب الضريبي (قلاب، 2010-2011، صفحة 91).

وعليه نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال التجاري قد يساعد على دعم الرقابة الجبائية.

#### الفرع الثاني: قدرة رقم الأعمال الصناعي على دعم الرقابة الجبائية

يعتبر النشاط الصناعي من أهم الأنشطة التي تعتمد عليها الدولة في سياستها الاقتصادية و هذا نظرا للدور الفعال الذي تلعبه في الدورة الاقتصادية، كما أن هذا النشاط الحيوي يختلف عن غيره من الأنشطة بسبب تعدد مهامه و التي تختلف من قطاع إلى آخر، وعليه يتوجب على العون المدقق الحرص الشديد في كيفية التأكد من رقم

الأعمال المحقق في هذا المجال الذي يتميز بالتقنيات العديدة في مجال الصناعة، إلا أن المشرع الجزائري الجبائي كان بالمرصاد للتصدي لتلك العرافيل التي يمكن أن يواجهها العون المدقق في كشف الأخطاء و التجاوزات التي تخفي الوجه الحقيقي لحجم النشاط الممارس من المكلف، كما للعون المدقق بحوزته الكثير من المؤشرات التي يمكن أن تكون عناصر مقيدة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق لكونه يتعامل مع كل ملف جبائي حسب الحالة التي يراها أنسب كطلب توضيحات من المنافذ التي يلجأ إليها في حالة مواجهة مصاعب على مستوى تقنيات الإنتاج المعقدة و هذا ما يمتلكه من حقوق منحها له المشرع الجبائي لإتمام المهمة المسندة إليه .

و عليه نرى من خلال دراستنا لهذه الصنف من حساب رقم الأعمال أن عدم الحكم من طرف العون المتقن في كيفية كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة بسبب تعقد عمليات الإنتاج بمختلف مراحلها، قد تمتلك حقوق الخزينة العمومية التي لم تسترجع كما تشجع المكلف بالاستمرار في هذا السلوك السلبي، مما يعكس ذلك على دعم الرقابة الجبائية (كبير و الحديدي، 2022/2023، صفحة 31)

وعليه نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال الصناعي قد يساهم على دعم الرقابة الجبائية.

### الفرع الثالث: قدرة رقم الأعمال الخدمي على دعم الرقابة الجبائية

يمثل النشاط الخدمي في معظم دول العالم عنصر حيوي في دفع عجلة التنمية الاقتصادية وهذا ما يمتلكه هذا النشاط من قدرات هائلة في مجالات عديدة كنقل المسافرين أو نقل البضائع بكل الوسائل، الاتصالات بمختلف شبكاتها، المجال الطبي وغيره من خدمات أخرى، كما يتميز هذا النشاط الخدمي عن الأنشطة السابقة بغياب شبه كلي لعناصر المخزون في أغلب الأحيان يعتمد عليه الأعوان المدققون في كشف الأخطاء والتجاوزات وحتى المناورات التدليسية والتي من خلالها يتم إعادة تقدير رقم الأعمال.

لكن على العون المدقق التوصل إلى أساليب أخرى تمكنه من كشف تجاوزات والأخطاء التي قد يستعملها هذا الصنف المكلفين لإخفاء الإيرادات المحققة بشكل فعلي والتي تعتبر تهرب ضريبي، أما الإدارة الجبائية سخرت كل الوسائل للتصدي لتلك العرافيل التي يمكن أن يواجهها العون المدقق في أداء مهمته، وهذا يمنحه حق الاطلاع لكل متعامل أو هيئة يراها مناسبة لجميع المعلومات والمصادقات من أطراف معينة، أما من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها في إعادة تقدير رقم الأعمال الناتج عن نشاط الخدمي فنجدها عديدة تختلف من قطاع خدمي لآخر:

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس القوانين المتعلقة بتقديم الخدمات للزبائن.
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة، وهذا باستخدام الحساب المالي.
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس مختلف التكاليف المنفقة في النشاط العادي للمؤسسة، مثل القوة المحركة والعامل البشري.....

كما للعون المدقق بحوزته العديد من المؤشرات التي يمكن أن تكون العناصر المقيدة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحققة لكونه يتعامل مع ظل ملف حسب الحالة التي يراها أنسب وقدج يلجأ إلى طلب توضيحات من هيئات المختصة في المجال الذي يدقق فيه.

و عليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حساب رقم الأعمال أن عدم التحكم من طرف العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم إيراداته المحققة بسبب غياب القوانين والمخزون، قد تقوت على الإدارة الجبائية على الإدارة الجبائية فرصة إسترجاع حقوق الخزينة العمومية من جهة وتزايد ظاهرة التهرب من جهة أخرى مما يعكس سلبيا على دعم الرقابة الجبائية.

وعليه نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال الخدمي قد يساعد على دعم الرقابة الجبائية.

ومن المناقشة السابقة لأهمية فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون وخاصة منها الحساب المحوري الممثل في رقم الأعمال بمختلف أصنافه و مدى مساهمته في دعم الرقابة الجبائية، يتضح من وجهة نظرنا أن العون المدقق إذا كان غير قادر على التحكم في آليات إعادة تقدير رقم الأعمال الذي يعتبر القاعدة الأساسية المنشأة لضريبة قد ينجم على ذلك خلل في عملية التدقيق و يصبح عمله قابل للبطلان، و عليه نرى أنه يمكن صياغة الفرضية التالية: الالتزام بعملية فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون من خلال التركيز على الحساب المحوري رقم الأعمال يساهم في دعم الرقابة الجبائية. (قلاب، 2010-2011، الصفحات 93-94).

## خلاصة الفصل

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تتبعها الإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في أداء واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات والتجاوزات بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها، ولذلك يعد التدقيق المحاسبي أحد وسائل الرقابة الجبائية الضرورية وهذا لمكافحة ومواجهة التهرب الضريبي والتأكد من صدق التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

و يتضح لنا من خلال تناولنا لهذا الفصل أن عملية التدقيق المحاسبي حتى تكون ناجحة وفعالة لا بد على العون المدقق قبل البدء في عملية التدقيق أن يكون متحكماً في أدوات التدقيق وذلك من خلال الالتزام بدليل المدقق في المحاسبة، وكذا القوانين الجبائية و تحيينها والمبادئ والفروض المحاسبية، ومن ثم فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل وذلك من خلال الدفاتر والوثائق المحاسبية ومدى مطابقتها للنصوص القانونية ثم فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون وذلك بالارتكاز على الحساب الأساسي الممثل في رقم الأعمال بمختلف أشكاله " تجاري، صناعي، خدمي "

## الفصل الثاني:

دراسة تطبيقية بـمديرية

الضرائب

لولاية المسيلة

**تمهيد:**

من خلال ما تم التطرق إليه سابقا في الدراسة يتضح لدينا أهم المفاهيم المرتبطة بالتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، فالتدقيق المحاسبي يعتبر من الآليات الأساسية لتفعيل الرقابة الجبائية، والتي تساهم بدرجة كبيرة في دعم آلياتها.

ومن أجل الوقوف على هذه المساهمة للتدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية سنقوم بإجراء دراسة تطبيقية للوقوف على حالات دراسية حقيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة، ومحاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسية للدراسة والأسئلة الفرعية المرتبطة بها، ومن ثم اختبار فرضيات الدراسة حيث تطرقنا في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المبحث الثاني: دراسة إجراءات ومراحل التحقيق المحاسبي بالتطبيق على مؤسسة خاصة.

المبحث الثالث: دراسة مراحل وإجراءات التحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية وأهم النتائج والتفسيرات المتحصل عليها.

## المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

في إطار هذه الدراسة تم اتخاذ مديرية الضرائب لولاية المسيلة كمحل للدراسة، وفي هذا المبحث سنعطي نبذة عن مديرية الضرائب لولاية المسيلة، وسنتعرف على الهيكل التنظيمي لها وأهم مديرياتها الفرعية، وكذلك تكاليف ومهام مديرية الضرائب.

### المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تعد مديرية الضرائب مديرية لولاية المسيلة أحد المصالح التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بولاية سطيف، لهذا سوف نتطرق إلى التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

### التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة:

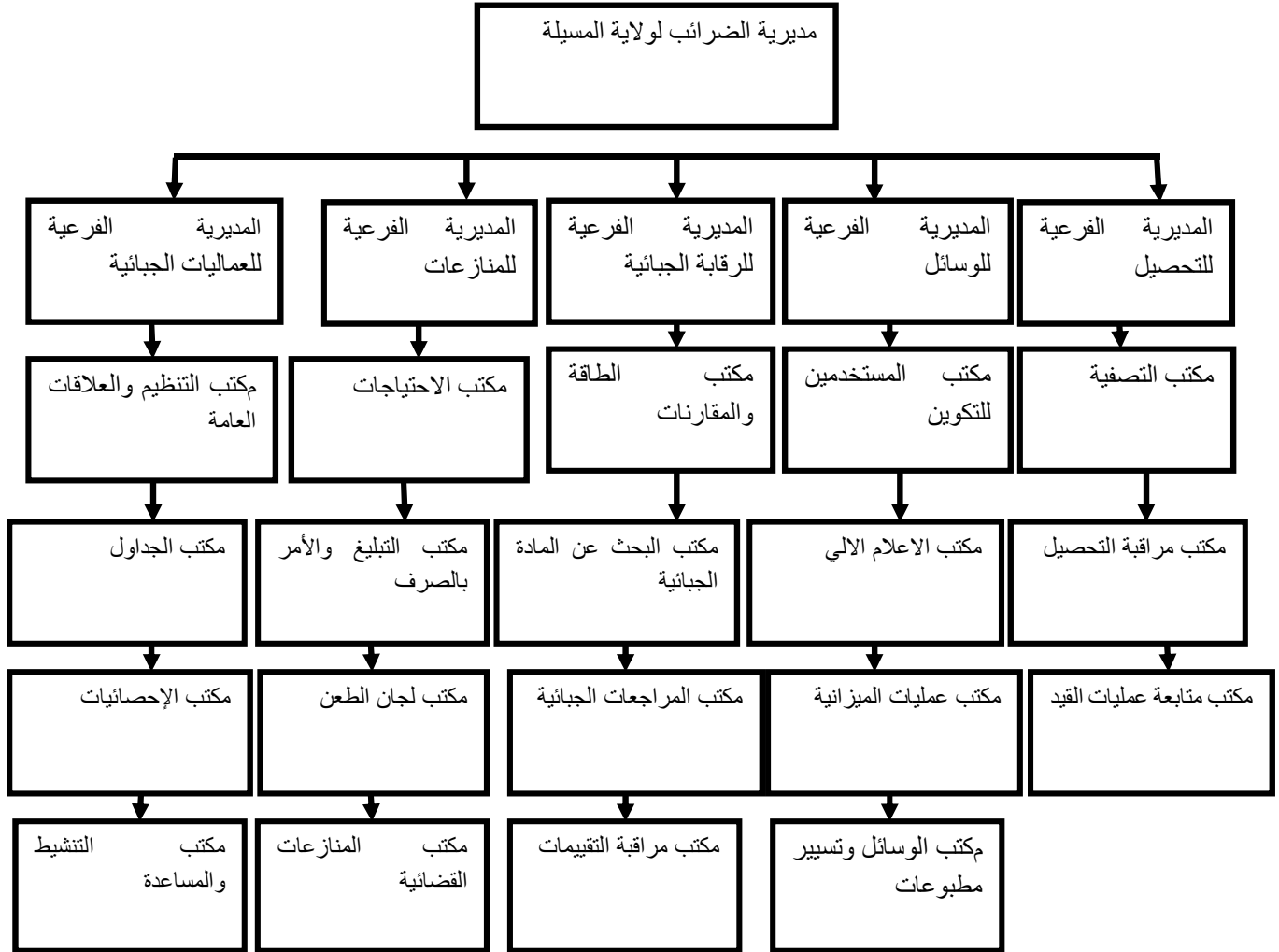
تم إنشاء مديرية الضرائب بولاية المسيلة ابتداء من تاريخ 1991/10/01، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 المعدل والمتمم، والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية بالإدارة الجبائية واختصاصها، وتعد إحدى المصالح الحكومية التي من مهامها المحافظة على نظامية النظام الضريبي على مستوى تراب الولاية بالإضافة إلى العديد من المهام الأخرى حيث تأخذ دورا محوريا وهاما، تضم في تقسيماتها الداخلية خمس (05) مديريات فرعية هي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحويل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب بولاية المسيلة

تحتوي المديرية الولائية للضرائب على خمس (05) مديريات فرعية والتي تنقسم بدورها إلى عدة مكاتب، ويمكن توضيح هذا من خلال الشكل التالي:

الشكل 04: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر: من إعداد الطالبتين وفق المعلومات المتحصل عليها من مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

**1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :** و تكلف بعدة مهام نذكرها فيما يلي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

أ- **مكتب الجداول،** ويكلف بـ:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها.
- لتكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب- **مكتب الإحصائيات،** ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.

- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.
- ت- **مكتب التنظيم والعلاقات العامة،** ويكلف بـ:
  - استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الإعتمادات.
  - متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة ولائحة الامتيازات.
  - نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.
- ث- **مكتب التنشيط والمساعدة،** ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:
  - التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناخ العمل وانسجامها.
  - متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.
- 2. **المديرية الفرعية للتحصيل،** وتكلف بـ:
  - التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو إتاوة.
  - متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب وفي مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
  - التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي
  - مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل على تسيير:

- أ- **مكتب مراقبة التحصيل،** ويكلف بـ:
  - دفع نشاطات التحصيل.
  - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
  - إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
- ب- **مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله،** ويكلف بضمان:
  - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
  - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.
  - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
  - ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- ت- **مكتب التصفية،** ويكلف بضمان:
  - مراقبة التكفل بالجدول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
  - استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
  - مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
  - التكفل بجدول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.
- 3. **المديرية الفرعية للمنازعات،** وتكلف بضمان:
  - معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل على تسيير:

- أ- مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:**
  - استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
  - استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- ب- مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:**
  - دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة أو الطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.
  - تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو أرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.
- ت- مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:**
  - إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
  - الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على المصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.
- ث- مكتب التبليغ والأمر بالصرف، ويكلف بـ:**
  - تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
  - الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

- أ- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:**
  - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
  - تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
- ب- مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ:**
  - تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.
  - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
  - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحوصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- ت- مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمن:**
  - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
  - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- ث- مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:**
  - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.
- **5. المديرية الفرعية للوسائل، وتكف بـ:**
- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

-تعمل على تسيير:

- أ- **مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:**
- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيح مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.
- ب- **مكتب عمليات الميزانية، ويكلف بـ:**
- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب حل النزاع، الموجود في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
- ت- **مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف بـ:**
- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.
- ث- **مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:**
- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

### المطلب الثالث: تكاليف ومهام مديرية الضرائب

تقوم مديرية الضرائب لولاية المسيلة بمجموعة من المهام، وذلك ضمن دائرة اختصاصها في إطار إقليمها المحدد، والمتمثلة في عدة تكاليف وهي:

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

-الجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.

- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكوين رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيع وتعميمه.
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

## المبحث الثاني: دراسة إجراءات ومراحل التحقيق المحاسبي بالتطبيق على مؤسسة خاصة

سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى دراسة حالة متعلقة بالرقابة الجبائية في مركز الضرائب لولاية المسيلة المتمثلة في دراسة حالة خاضعة للتحقيق، باعتبار هذه الأخيرة شكل من أشكال الرقابة الجبائية التي تهدف إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها، حيث ولإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي تم اختيار ملف للمكلف بالضريبة خاضع للرقابة الجبائية.

### المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي

قبل قيام المدقق بعملية الفحص والتحقيق يقوم بجمع كل المعلومات المتعلقة بالمكلف الضريبية، حيث يقوم المدقق بالاتصال به ويتزود بمختلف المعلومات الضرورية واللازمة لسير مهمته، وفي هذا المطلب سنتطرق إلى مختلف الخطوات والإجراءات الأولية لعملية التحقيق.

#### 1. إشعار بالتبليغ

المديرية الولائية للضرائب: .....المسيلة.....  
 عملية التحقيق رقم: ..... ( ) .....المكلف : .....  
 إشعار بالتبليغ رقم: ..... ( ) ..... بتاريخ: .....  
 عددالصفحات ..... (02).....

#### 2. التعريف بالمؤسسة

السيد (ة): ..... بدأت نشاطها المتمثل في مطحنة بصفة فردية ابتداء  
 من تاريخ: ..... المسيلة وهذا ما يثبت السجل التجاري الذي يملكه المكلف  
 رقم السجل التجاري: .....  
 رقم المادة: .....  
 الرقم الجبائي: .....

#### 3. التعرف على الهوية الجبائية للمكلف بالضريبة

- في إطار خصوصية المكلف بالضريبة لم يتم التصريح بأي معلومات تتعلق بهويته الجبائية، فيما عدا نشاطه المتمثل في مطحنة بصفة فردية.  
 - تم برمجة نشاط المكلف في التحقيق المحاسبي ضمن برنامج الرقابة الجبائية لسنة 2023 وكانت السنوات المعنية بالتحقيق كالتالي: 2019-2020-2021-2022.

#### 4. التحضير لعملية التحقيق:

بعد الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف بالضريبة قام العون المحقق بالإجراءات التالية:

## أ- إرسال إشعار بالتحقيق:

تم إرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة رقم 203/200 الصادر بتاريخ : .....2023 والذي تم تسليمه يد بيد مرفوق بميثاق المكلف الخاضع للتحقيق و المحدث بقانون المالية، مع إعلامه بالأجال القانونية (10) أيام لتحضير الدفاتر والوثائق المحاسبية اللازمة ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار وذلك طبقا للمادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

## ب- سحب وفحص الملف الجبائي:

بعد التعرف على هوية المكلف ثم التوجه إلى المفتشية التابعة التي تنتمي لها المؤسسة، حيث تم سحب الملف الجبائي وتحديد الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة، وبناء على هذا تم التوصل إلى تحديد الوضعية الجبائية التالية:

-المكلف يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب المواد 1-2-3-11-85-104 من قانون الضرائب المباشرة إضافة إلى الرسم على حجم المعاملات وفقا للمواد 217-357 من نفس القانون المذكور أعلاه ولكون الملف يشغل عمالا فهو مكلف بالضريبة على الأجور والرواتب حسب المواد 66-75 من نفس القانون.

تظهر الطبيعة النشاط الذي يمارسه المكلف فهو مكلف إجباريا بالرسم على القيمة المضافة حسب المادتين 4 و5 من قانون الرسم على رقم الأعمال على جميع المبالغ المحققة.

النشاط الممارس يخضع للرسم على القيمة المضافة حسب المواد 21-22-23-29 من قانون الرسم على رقم الأعمال بالنسبة لمادة النخالة والبقايا والفضلات.

## المطلب الثاني: سير عملية التحقيق

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى التحقيقات الأولية والمحاسبية وذلك بعد الانتهاء من وضع مختلف الوثائق المحاسبية والوثبوتية التي كانت تحت تصرف الأعوان المدققين المتعلقة بالسنوات محل التحقيق.

## 1. التحقيقات الأولية

تم جمع المعلومات الجبائية المتعلقة بالنشاط من ديوان الحبوب والخضر الجافة OAIC بالمسيلة وتتبع حركة الكشف البنكي والمعلومات المتواجد في الملف الجبائي وفواتير البيع والشراء وتتبع عملية الإنتاج.

## 2. التحقيقات المحاسبية

- 1- من حيث الشكل: يتبع المحاسب طريقة النظام المحاسبي الممركز والدفاتر المقدمة، وهي:
  - دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة ويحتوي على 47 ورقة.
  - دفتر الجرد: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة ويحتوي على 46 صفحة.
  - دفتر الأجور: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة ويحتوي على 48 ورقة.
  - الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك دفتر الصندوق ودفتر العمليات المختلفة.

## 2- من حيث المضمون:

- الإيرادات: تتمثل إيرادات الشركة في مبيعات مادة الفرينة والنخالة، وهي مفصلة حسب فواتير البيع كما هو مثبت في كشف الزبائن والمكلف يودع تصريحاته في آجالها القانونية.

**3- معايير الإنتاج:** لقد تم تأسيس الإنتاج بالاعتماد على مادة القمح الخام باعتباره المادة الوحيدة التي تدخل في الإنتاج التام الصنع وذلك من خلال تتبع مراحل الإنتاج بمساعدة الفريق التقني الذي تملكه المؤسسة، والتجارب الميدانية التي قمنا بها

- **المرحلة الأولى:** تحضير القمح الخام لإدخاله في سلسلة الإنتاج لتنقيته من الشوائب والمهملات ثم ترك القمح النصف الخام مدة كافية من الزمن للراحة.
- **المرحلة الثانية:** بعد مرور المدة الكافية من الزمن يدخل القمح النصف الخام في سلسلة إنتاج أخرى للطحن والغرلة و التنقية النهائية.
- **المرحلة الثالثة:** إحصاء المنتج النهائي القابل للبيع والمتمثل في مادة الفرينة ومادة النخالة.

المديرية الولائية للضرائب: ..... المسيلة .....

عملية التحقيق رقم: .....المكلف : .....غادري فايزة / عبد القادر.....

إشعار بالتبليغ رقم: ..... ( 1 ) ..... بتاريخ : .....

عدد الصفحات : .....(03).....

### الجدول(03): تجارب الإنتاج الخاضعة للتحقيق المحاسبي

تجربة الإنتاج رقم 2 بتاريخ: 2023/10/27		تجربة الإنتاج رقم 1 بتاريخ: 2023/07/14	
كمية القمح المعايين بالقطار	طبيعة المنتج المعايين	كمية القمح المعايين بالقطار	طبيعة المنتج المعايين
90.00	كمية القمح الخام المعايين	80.00	كمية القمح الخام المعايين
2.25	شوائب	1.71	شوائب
87.75	كمية القمح المعد لإنتاج	78.29	كمية القمح المعد لإنتاج
65.24	الفرينة	59.24	الفرينة
22.51	النخالة	19.05	النخالة

**المصدر:** من إعداد الطالبين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

من الجدول أعلاه يتضح لنا وجود تجربتين للإنتاج بالنسبة للقمح خلال سنة 2023 وهذا بعد المرور بثلاثة مراحل للإنتاج حيث في المرحلة الأولى تمت تنقية مادة القمح من الشوائب والمهملات حيث نلاحظ في التجربة الأولى والتي كانت بتاريخ 14-07-2023 إن كمية القمح الخام المعايين وشوائب المقدر بـ : 80.00 قنطار، 1.71 قنطار على التوالي و في التجربة الثانية والتي كانت بتاريخ 27-10-2023 القمح الخام المعايين بالقطار تقدر بـ: 90.00 قنطار أما الشوائب فقدرت بـ: 2.25 قنطار، أما المرحلة الثانية دخل القمح في سلسلة إنتاج أخرى للطحن والغرلة والتنقية النهائية حيث كانت كمية القمح معد للإنتاج في التجربة الأولى 78.29 قنطار أما في التجربة الثانية كانت 87.75 قنطار، أما في المرحلة الثالثة فتم إحصاء المنتج النهائي القابل للبيع المتمثل في مادة الفرينة والنخالة حيث في التجربة الأولى كانت مادة الفرينة و النخالة على التوالي 59.24-19.05 قنطار، بينما التجربة الثانية فكانت مادة الفرينة والنخالة على التوالي 65.24-22.51 قنطار.

**4- تأسيس المشتريات :** تم تأسيس المشتريات بالاعتماد على مراسلة المورد الرئيسي والوحيد المتمثل في تعاونية الحبوب و الخضر الجافة بالمسيلة ( O A I C )، والتي تعتبر مبيعاتها للمؤسسة هي المادة الأولية الأساسية للإنتاج (القمح اللين) والكشف البنكي والمعلومات المتوفرة بالملف الجبائي، علما أن ثمن الشراء لمادة القمح اللين مقنن من طرف الدولة ومحدد من طرف تعاونية الخضر والحبوب الجافة

## الجدول رقم(04): تأسيس المشتريات التحققيق المحاسبي.

البيان/ السنوات	2019	2020	2021	2022
كمية المشتراة القمح اللين بالقنطار	9,351.92	47,351.59	47,889.00	48,508.60
ثمن الشراء	1,285.00	1,285.00	1,285.00	1,285.00
قيمة المشتريات	12,017,221.00	60,846,796.00	61,537,365.00	62,333,551.00

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

من خلال الجدول السابق و الذي بين الكمية المشتريات من مادة القمح اللين بالقنطار و ثمن الشراء بالإضافة إلى قيمة المشتريات خلال الأربع السنوات المحقق فيها: 2019 - 2020 - 2021 - 2022 حيث نلاحظ من خلال لجدول أن قيمة المشتريات بالقنطار تتزايد من سنة إلى أخرى حيث أن قيمة المشتريات سنة 2019 تقدر ب: 12,017,221.00 دج بينما تزايدت في سنة 2020 ليصبح 60,846,796.00 دج و في سنة 2021 إزداد الثمن ليصبح: 61,537,365.00 دج أما في سنة 2022 فنلاحظ أن الثمن إزداد ليصبح 62,333,551.00 دج. 5- تأسيس الاستهلاكات: إن النتائج المتحصل عليها في التجارب الميدانية تبين تقارب في نسب الإنتاج المصرح بها لسنوات محل التحقيق وعلية فقد تم اعتمادها في تأسيس الاستهلاكات.

## الجدول(05): تأسيس الاستهلاكات التحققيق المحاسبي

البيان/السنوات	2019	2020	2021	2022
المخزون الأولي	0.00	210.00	0.00	0.00
المشتريات المستخرجة لمادة القمح	12,017,221.00	60,846,796.00	61,537,365.00	62,333,551.00
المخزون النهائي لمادة القمح	210.00	0.00	0.00	539,700.00
الاستهلاك المستخرج لمادة القمح	11,747,371.00	61,116,646.00	61,537,365.00	64,567,216.00
الاستهلاكات المصرح بها لمادة القمح	11,747,371.00	61,116,646.00	61,537,365.00	64,567,216.00
الفارق	0.00	0.00	0.00	0.00

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

من خلال الجدول أعلاه يتضح عدم وجود فارق في الاستهلاك ويتضح ذلك من خلال الجدول حيث نرى أن الاستهلاك المستخرج لمادة القمح هو نفسه الاستهلاكات المصرح بها خلال السنوات الأربع المحقق فيها ويدل ذلك على أن المكلف كان صادقا في التصريحات التي قدمها.

6- مراجعة أرقام أعمال : من خلال تتبع البطاقة التقنية للإنتاج الخاص بالمؤسسة في تحديد نسب المنتوجات التامة الصنع من الفريئة والنخالة وذلك بعد بتصفية وغسل المادة الأولية من القمح اللين ونزع الشوائب وباعتبار إن هذه الكمية الصافية من المادة الأولية 100% تم تحديد النسب المعتمد عليها في استخراج أرقام أعمال سنوات موضوع التحقيق أي بعد إنقاص كمية نسبة الخسارة التي تم اعتمادها من نشاطات مماثلة واعتبار الكمية المتبقية صافية :

## الجدول(06): مراجعة أرقام أعمال التحققيق المحاسبي

البيان/ السنوات	2019	2020	2021	2022
-----------------	------	------	------	------

48,508.60	47,889.00	47,351.59	9,351.92	المشتريات المستخرجة للقمح بالقطار
0.00	0.00	210.00	0.00	المخزون الاولي للقمح بالقطار
420.00	0.00	0.00	210.00	المخزون النهائي للقمح بالقطار
48,088.60	47,889.00	47,561.59	9,141.92	الاستهلاك المصرح به بالقطار
48,088.60	47,889.00	47,561.59	9,141.92	الاستهلاك المستخرج الخام بالقطار
1.21%	1.23%	1.13%	2.00%	نسبة خسارة نتيجة التنقية ( الشوانب )
583.60	587.00	538.59	182.84	كمية الخسارة نتيجة التنقية بالقطار
47,505.00	47,302.00	47,023.00	8,959.08	الاستهلاك المستخرج الصافي بالقطار
75.61%	75.61%	75.65%	75.62%	نسبة منتج الفرينة
35,920.00	35,767.00	35,574.00	6,774.82	الكمية المستخرجة من مادة الفرينة
24.39%	24.39%	24.35%	24.38%	نسبة منتج النخالة
11,585.00	11,535.00	11,449.00	2,184.26	الكمية المستخرجة من مادة النخالة
35,920.00	35,767.00	35,574.00	6,743.00	الكمية المصرح بها من مادة الفرينة
11,585.00	11,535.00	11,449.00	2,174.00	الكمية المصرح بها من مادة النخالة
0.00	0.00	0.00	31.82	الفارق في الكمية من مادة الفرينة
0.00	0.00	0.00	10.26	الفارق في الكمية من مادة النخالة
1,845	1,843	1,852	1,957	السعر الوحدوي لمادة الفرينة
800	888	1,050	1,050	السعر الوحدوي لمادة النخالة
66,280,000	65,923,550	65,872,376	13,259,889	رقم الاعمال المستخرج لمادة الفرينة
9,268,000	10,242,950	12,021,450	2,293,473	رقم الاعمال المستخرج لمادة النخالة
75,548,000	76,166,500	77,893,826	15,553,362	مجموع رقم الاعمال المستخرج
66,280,000	65,923,550	65,872,376	13,197,580	رقم الاعمال المصرح به للفرينة
9,268,000	10,242,950	12,021,450	2,282,700	رقم الاعمال المصرح به للنخالة
75,548,000	76,166,500	77,893,826	15,480,280	مجموع رقم الاعمال المصرح به
0	0	0	62,309	الفارق في رقم الاعمال فرينة

0	0	0	10,773	الفارق في رقم الاعمال نخالة
0	0	0	73,082	الفارق رقم الاعمال

**المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة**

من خلال الجدول أعلاه وبعد غسل وتصفية المادة الأولية من القمح اللين ونزع الشوائب وبعد إنقاص كمية نسبة الخسارة واعتبار الكمية المتبقية صافية اتضح ما يلي:

- اتضح أن هناك إغفال في تقييد الكميات حيث نلاحظ وجود فارق واضح بين الكمية المستخرجة والكمية المصرح بها من مادتي الفرينة والنخالة، وهذا خلال سنة 2019 فقط. وعدم وجوده في باقي السنوات، وهذا ما يدل على أن المكلف لم يقدم تصريحا صادقا خلال سنة 2019. حيث نلاحظ أن الكمية المستخرجة من مادتي الفرينة والنخالة من قبل المحققين ليست نفسها الكمية المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة حيث نجد الفرق يقدر ب: 31.82 قنطار بالنسبة لمادة الفرينة و 10.2 قنطار بالنسبة لمادة النخالة وهذا خلال سنة 2019. نلاحظ كذلك من خلال الجدول أعلاه أن هناك فارق بين رقم الأعمال المستخرج ورقم الأعمال المصرح به لمادتي الفرينة والنخالة على التوالي: 10773-62309 وهذا بالنسبة لسنة 2019 فقط بفارق رقم أعمال إجمالي يقدر ب: 73082 وعدم وجود فارق في رقم الأعمال خلال باقي السنوات وهذا يدل على أن المكلف قدم تصريحا صادقا خلال سنوات 2020-2021-2022، على عكس سنة 2019 حيث وجد هناك فارق و بالتالي يدل ذلك على أن المكلف لم يقدم تصريحا صادقا و لذلك يجب عليه تسديد الفرق.

7- دراسة الأعباء: إن دراسة مادة الأغلفة بينت فروقات في الاستهلاكات وهي موضحة كما يلي:

**الجدول رقم(07): دراسة الأعباء مادة الأغلفة:**

الأغلفة / السنوات	2019	2020	2021	2022
عدد الأغلفة المستهلكة المستخرجة	60,450.00	196,162.00	168,640.00	166,549.00
عدد الأغلفة المستهلكة المصرح بها	22,422.00	185,560.00	168,640.00	162,402.00
الفارق	38,028.00	10,602.00	0.00	4,147.00
سعر الوحدة	18.45	29.00	0.00	19.00
مبلغ العبئ المرفوض	701,616.60	307,458.00	0.00	78,793.00

**المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة**

من خلال الجدول أعلاه تمت دراسة مادة الأغلفة واتضح أن هناك فارق واضح بين عدد الأغلفة المستهلكة المستخرجة وعدد الأغلفة المستهلكة المصرح بها ، وذلك خلال السنوات 2019-2020-2022 على التوالي 38028.00 دج-10602.00 دج-4147.00 دج وتبين من خلال الجدول أن هذا الفارق عبئ مرفوض وهذا العبئ نقوم بإضافته للربح TVA أيضا يقوم بإرجاعها لأنها حق الدولة.

**المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي**

بعد الفحص المعمق والدقيق لمختلف الوثائق والدفاتر المحاسبية وفحص المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون من طرف المحققين وبعد وجود بعض الأخطاء والاعفالات التي تضمنتها تصريحات المكلف بالضريبة، تم التعديل المقترح من طرف المحققين على الضرائب والرسوم طبقاً لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، وعليه سيكون التعديل كما يلي:

### 1- أرقام الأعمال المقبوضة

الجدول رقم (08): رقم الأعمال نتائج التحقيق المحاسبي

البيان /السنوات	2019	2020	2021	2022
رقم الاعمال المقبوض المستخرج	15,553,362	77,893,826	76,166,500	75,548,000
رقم الاعمال المصرح G50	15,480,280	77,893,826	65,923,550	75,548,000
الفارق	73,082	0		0

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه وجود فارق واضح بين رقم الأعمال المقبوضة المستخرج ورقم الأعمال المصرح به G50، وهذا أثناء تتبع أرقام الأعمال المقبوضة استنادا للكشوف البنكية للمكلف خلال سنة 2019، مما يدل على تملص واضح و مقصود من طرف المكلف بالضريبة.

2- الرسم على النشاط المهني (TAP) : بالنسبة للرسم على النشاط المهني ثم إجراء التعديلات التالية:

الجدول رقم(09): الرسم على نشاط المهني

البيان/ السنوات	2019
الفارق رقم الاعمال نخالة	10,773
معدل الرسم	1%
مبلغ الرسم	108
نسبة العقوبة	10%
عقوبة	11
المجموع	119

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ وجود فارق واضح في رقم الأعمال لمادة النخالة ما يحمل المكلف بالضريبة تسديد مبلغ الرسم على النشاط المهني المتملص منه وهذا الفارق يقدر بـ: 10773 دج وذلك خلال سنة 2019 بالإضافة إلى تحمل عقوبة إضافية نتيجة التملص تقدر بـ: 11 دج، وهذا وفقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3- تأسيس الأرباح :

أ. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي تم إجراء التعديلات التالية:

الجدول رقم(10): الضريبة على الدخل الإجمالي.

البيان / السنوات	2019	2020	2021	2022
رقم الاعمال المستخرج	15,553,362	77,893,826	76,166,500	75,548,000
رقم الاعمال المصرح G50	15,480,280	77,893,826	65,923,550	75,548,000
الأعباء المرفوضة	701,617	307,458	0	78,793
الربح المستخرج	1,442,806	4,925,665	3,818,105	5,263,195
الربح المصرح به	741,189	4,618,207	3,818,105	5,184,402
الضريبة المصرح بها	162,357	1,484,372	1,204,337	1,682,541
الضريبة المستخرجة	372,982	1,591,983	1,204,337	1,710,118
الفارق	210,625	107,610	0	27,578
نسبة العقوبة	25%	15%	0	10%
العقوبة	52,656	16,142	0	2,758
المجموع العام	263,282	123,752	0	30,335
				345,813

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

من خلال الجدول أعلاه و خلال السنوات 2019-2020-2022 نلاحظ وجود فارق واضح بين الربح المستخرج و الربح المصرح به خلال السنوات الثلاث: 2019-2020-2022 مما أنجر عنه وجود فارق بين الضريبة المستخرجة و الضريبة المصرح بها كما هو مبين في الجدول كما نلاحظ كذلك وجود أعباء تم رفضها، وهذا يدل على أن المكلف متهرب ضريبيا لذلك يتوجب عليه تسديد الفارق في الضريبة، إضافة إلى دفع غرامة من خلال السنوات الثلاث التي تم تقدير ما عليه على التوالي: 52656-16142-30335 و التي نصت عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ت- الضريبة على الأجور / S / IRG: إن مراقبة كتلة الأجور لسنة 2017 تخلو من التصريح بالعمال رغم أن النشاط يتطلب ذلك مثل ما هو مصرح به باقي السنوات محل التحقيق لذلك تم اقتراح عمال لهذه السنة:

الجدول رقم(11): الضريبة على الأجور / S / IRG .

البيان / السنوات	2019
عمال العمال	6
كتلة الاجور المستخرجة	360,000
معدل الضريبة	20%
مبلغ الضريبة	72,000
نسبة العقوبة	15%
مبلغ العقوبة	10,800
المجموع	82,800

**المصدر :** من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أنه تم اقتراح عمال لسنة 2017 بعد أن كانت تخلو من التصريح بالعمال رغم أن النشاط يتطلب ذلك مثل ما هو مصرح به في باقي السنوات محل التحقيق حيث تم اختيار سنة 2019 للتصريح بالعمال حيث نلاحظ أن عدد العمال الذي تم اقتراحه هو 6 عمال بكتلة أجور مستخرجة تقدر بـ: 360000 دج مع تطبيق معدل ضريبة 20% بمبلغ يقدر بـ: 72000 دج مما نتج عن ذلك فرض غرامة على المكلف بالضريبة بنسبة 15 % بمبلغ يقدر بـ: 10.800 دج لذلك يجب على المكلف تسديد مبلغ الضريبة بالإضافة إلى الغرامة المترتبة عليه بمبلغ إجمالي يقدر بـ: 82800 دج.

المديرية الولائية للضرائب: المسيلة .....  
 عملية التحقيق رقم: ..... ( 4 / 2021 )..... المكلف: ..... غادري فايزة / عبد القادر .....  
 إشعار بالتبليغ رقم: ..... ( 804 / 2021 ) .....  
 بتاريخ: 26/12/2021.....  
 عدد الصفحات: ..... ( 05 ).....

**4- الرسم على القيمة المضافة ( TVA ) :**

أ- **الرسم على المشتريات بالنسبة للرسم على المشتريات تم إجراء التعديلات التالية:**  
**الجدول رقم(12): الرسم على المشتريات**

البيان /السنوات	2019	2020	2021	2022
الرسم المستخرج	100,333	-58,417	380,682	487,438
الرسم المصرح به	233,640	0	380,682	502,409
الرسم القابل للدمج	133,307	58,417	0	14,971
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0

**المصدر :** من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا وجود فارق بين الرسم على المشتريات المستخرج من طرف المحققين والرسم على المشتريات المصرح به من طرف المكلف بالضريبة، وهذا خلال سنوات 2019-2020-2022 وبالتالي فإن هناك وجود للرسم قابل لدمج خلال السنوات الثلاث، وهذا دليل على وجود تملص في تسديد حقوق هذا الرسم، والرسم القابل للدمج يمثل الرسم على القيمة المضافة للإستهلاكات المرفوضة، وبالتالي يجب علة المكلف تسديد مبلغ هذا الرسم.

ب- **الرسم الواجب الدفع:** بالنسبة للرسم الواجب الدفع تم إجراء التعديلات التالية:  
**الجدول رقم(13): الرسم الواجب الدفع.**

البيان /السنوات	2019	2020	2021	2022
رقم الاعمال المستخرج	15,553,362	77,893,826	76,166,500	75,548,000

**المصدر :** من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

	75,548,000	76,166,500	77,893,826	15,480,280	رقم الاعمال المصرح به
	0		0	73,082	الفارق
	0		0	13,886	الرسم المستحق
	14,971	0	58,417	133,307	الرسم القابل للدمج
	0		0	0	الرسم القابل للخصم
220,580	14,971	0	58,417	147,193	الرسم الواجب الدفع
	10%	0	15%	15%	نسبة العقوبة
32,339	1,497	0	8,763	22,079	العقوبة
252,919	16,468	0	67,179	169,272	المجموع العام

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا وجود فرق بين أرقام الأعمال المستخرجة و أرقام الأعمال المصرح بها وذلك خلال سنة 2019 نلاحظ أن وجود الفارق في رقم الأعمال يترتب عليه وجود مبلغ رسم على القيمة المضافة يجب استرداده كما نلاحظ وجود رسم قابل للدمج خلال السنوات 2019-2020-2022 وهذا الرسم يمثل رسم لفواتير مسترجعة مرتين في التصريح الشهري، وهذا الرسم يدمج مع الرسم المستحق خلال السنوات الثلاث: 2019-2020-2022 و الناتج هو المبلغ الذي يجب على المكلف تسديده بالإضافة إلى العقوبات المترتبة عن ذلك و المنصوص عليها في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، وبالتالي يجب على المكلف بالضريبة تسديد ما عليه من حقوق بالنسبة للرسم على القيمة المضافة و الغرامات المترتبة عنه خلال سنوات 2019-2020-2022.

### ث- الحقوق مستحقة الدفع من المكلف نتيجة التحقيق المحاسبي:

يبين الجدول الموالي الحقوق واجبة الدفع من طرف المكلف بالضريبة الناتجة عن التحقيق المحاسبي الذي أجراه المحققين الجبائيين:

### الجدول رقم(14): نتائج التحقيق المحاسبي المتعلق بالمؤسسة محل الدراسة خلال الفترة (2019-2022).

البيان/ السنوات	2019	2020	2021	2022
TAP	108	.	.	.
قيمة الرسم				
الغرامة	11	.	.	.
IRG	210625	107610	.	27578
قيمة الرسم				
الغرامة	52656	16142	.	2758
S/IRG	72000	.	.	.
قيمة الرسم				
الغرامة	10800	.	.	.
TVA	147193	58417	.	14971
قيمة الرسم				
الغرامة	22079	8763	.	1497
الحقوق خارج غرامة التأخير		638501		
العقوبات		114705		
الحقوق الواجب الدفع		753206		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة.

❖ **التبليغ بنتائج التحقيق المحاسبي:** تمر عملية تبليغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق المحاسبي عبر أربعة مراحل هي:

**1- التبليغ الأولي:** بعد الانتهاء من عملية التحقيق المحاسبي التي مست أربع سنوات غير متقدمة في محاسبة المكلف، قام المحققان بتحضير محضر نهاية التحقيق، وإبلاغ المكلف بنتائج التحقيق المذكورة سابقا حيث يتم إرسال إشعار بتبليغ النتائج في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

**2- حق الرد:** تبعا لأحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية فإن لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق. بعد إنتهاء المدة القانونية المقدره بـ: (40) يوما حيث يمكن للمكلف في هذه المدة تقديم طعن حول نتائج التحقيق، وإذا لم يرد المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي يعني قبول ضمني للمكلف بنتائج التحقيق، مما يعطي الحق لإدارة الضرائب بتحرير التبليغ النهائي.

**3- التبليغ النهائي:** يتعين على القائمين بمهمة التحقيق في محاسبة المكلف تحرير التبليغ النهائي بعد ما تم القبول الضمني من قبل المكلف، ويتم الإبقاء على جميع التعديلات التي تم القيام بها، والتي تعبر عن الوضعية الجبائية الحقيقية للمكلف بالضريبة.

**4- إقفال التحقيق:** يتم إعداد بطاقة تخليصية من طرف المحققين، والتي تمثل الحصيلة الإجمالية لعملية التحقيق المحاسبي، والتي على أساسها يتم إصدار جدول يبين حالة المكلف بالضريبة مع الحقوق و الغرامات واجبة الدفع.

**الجدول رقم(15): الحقوق واجبة الدفع من قبل المكلف بالضريبة.**

638,501	الحقوق خارج غرامة التأخير:
114,705	العقوبة
753,206	الحقوق الواجبة الدفع:

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

يتضح لنا من خلال الجدول السابق أنه يجب على المكلف بالضريبة تسديد ما عليه من حقوق والتي قدرت بـ: 753.206 دج والتي تمثل 114.705 دج من مبلغ الغرامات والباقي هي حقوق مستحقة الدفع، وهذا طبقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

## المبحث الثالث: دراسة مراحل وإجراءات التحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية وأهم النتائج والتفسيرات المتحصل عليها

تناولنا في هذا المبحث أهم الإجراءات الأخرى التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي والمتمثلة في التحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، وفي آخر عنصر لهذا المبحث قمنا بعرض أهم النتائج المتحصل عليها من خلال التحقيقات الثلاث وتقديم أهم التفسيرات والتحليلات الخاصة بها.

### المطلب الأول: مراحل وإجراءات التحقيق المصوب- دراسة مؤسسة مقاوله الأشغال العمومية و البناء-

يعتبر التحقيق المصوب من أهم إجراءات الرقابة الجبائية، وفي هذا المطلب سنتطرق لدراسة حالة تخص التحقيق المصوب، وذلك لتوضيح أهم الإجراءات المتخذة بالتطبيق على مؤسسة مقاوله للأشغال والبناء.

#### أولاً: التحضير لعملية التحقيق المصوب

##### 1. إشعار بالتبليغ

المديرية الولائية للضرائب :..... المسيلة .....  
عملية التحقيق رقم : .... المكلف.....  
إشعار بالتبليغ الأولي رقم : ..... ( ) ..... بتاريخ:.....  
عدد الصفحات : ..... ( 02 ).....

##### 2. التعريف بالمؤسسة :

السيد :..... بدأ نشاطه المتمثل في مقاوله الأشغال العمومية والبناء بصفة فردية ابتداء من تاريخ : 2008/10/21 التجزئة 316 قطعة وحدة 03 محل رقم 01 المسيلة وهذا ما يثبتته السجل التجاري الذي يملكه المكلف .  
رقم السجل التجاري  
رقم المادة  
الرقم الجبائي

##### 3. الوضعية الجبائية للمؤسسة:

تم برمجة نشاط المكلف في التحقيق المصوب ضمن برنامج سنة :..... ..

وتم تبليغه بموجب إشعار بالتحقيق رقم :.....

المؤرخ في : ..... والذي تم تسليمه يد بيد يوم :..... مرفق بميثاق المكلف الخاضع للتحقيق والمحدث بقانون المالية مع منحه 10 أيام للتحضير إبتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار وذلك طبقا للمادة : 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

أ. **الضرائب مباشرة:** المكلف يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب المواد 1-2-3-11-85-104 من قانون الضرائب المباشرة إضافة إلى الرسم على حجم المعاملات وفقا للمواد 217-357 من نفس القانون المذكور أعلاه ولكون المكلف يشغل عمالا فهو مكلف بالضريبة على الأجور و الرواتب حسب المواد: 66- 75 من نفس القانون

ب. الرسوم على رقم الأعمال : نظرا لطبيعة النشاط الذي يمارسه المكلف فهو مكلف إجباريا بالرسم على القيمة المضافة حسب المادتين 4 و 5 من قانون الرسم على رقم الأعمال على جميع المبالغ المحققة

### ثانيا: سير عملية التحقيق

1. التحقيقات الأولية: قمنا بعملية بحث وذلك بمراسلة زبائن المكلف ومورديه كما تمت مقارنة العمليات المحاسبية ومقارنتها بالوثائق الثبوتية لها كوضعيات الأشغال الخاصة بانجاز المشاريع، وكذلك فواتير شراء المواد الأولية.
2. التحقيقات المحاسبية:

- أ- من حيث الشكل : يتبع المحاسب طريقة النظام المحاسبي الممرکز والدفاتر المقدمة هي:
  - دفتر اليومية : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة ويحتوي على 192 صفحة .
  - دفتر الجرد : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ : ..... ويحتوي على 48 ورقة.
  - دفتر الأجور: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ : ..... ويحتوي على 45 ورقة .
  - الدفاتر المساعدة : هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك دفتر الصندوق ودفتر العمليات المختلفة

### ب- من حيث المضمون

- الإيرادات : تتمثل إيرادات المؤسسة في مقبوضات الخدمات المقدمة من طرف المكلف وهو يودع تصريحاته في آجالها القانونية تم تحديد الفوترة والمقبوضات من خلال تتبع حركة الكشف البنكي وكذا وضعيات الأشغال المسجلة في المحاسبة ومقارنتها بالتصريحات الشهرية G 50 والتصريحات السنوية G11 وهي موضحة في الجدول التالي

الجدول رقم(16): رقم الأعمال المفوترة التحقيق المصوب:

البيان /السنوات	2021	2020	2021
رقم الأعمال المفوتر المستخرج	59,041,502	33,242,074	16,142,004
رقم الأعمال المصرح TCR -	59,041,502	33,242,074	16,142,004
الفارق	0	0	0

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه عدم وجود فارق بين رقم الأعمال المفوتر المستخرج ورقم الأعمال المصرح به T.C.R في سنوات 2019 و 2020 و 2021، يعني أن المكلف قدم تصريحات صادقة.

## الجدول رقم (17) : رقم الأعمال المقبوض التحقيق المصوب

2021	2020	2019	البيان /السنوات
65,475,904	40,473,692	4,232,834	رقم الاعمال المقبوض المستخرج
65,475,904	40,473,692	4,232,834	رقم الاعمال المصرح G50
0	0	0	الفارق

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه عدم وجود فارق بين رقم الأعمال المقبوض المستخرج ورقم الأعمال المصرح به G 50 في السنوات 2019-2020-2021 وذلك بالنسبة لرقم الأعمال المقبوض في نشاط مقولة الأشغال العمومية والبناء، يعني أن المكلف بالضريبة قدم تصريحا صادقا.

## ● دراسة الأعباء :

- دراسة المشتريات: بعد دراسة الاستهلاكات خلال السنوات الأربعة محل التحقيق تم ملاحظة زيادة في استهلاك بعض المواد مقارنة بحجم الأشغال المنجزة من طرف المكلف و الموضحة في تفصيلات الكشف الحسابي لأشغال **DATTACHEMENT ETATS** المعتمد من طرف مكتب الدراسات وذلك حسب تقدم الأشغال المنجزة .

## الجدول رقم(18): دراسة مشتريات التحقيق المصوب.

2020	2019	السنوات
الأنابيب ( TUBES )		طبيعة المادة
5,371,805	3,163,264	الاستهلاكات الفعلية في المشاريع
6,618,610	3,603,749	الاستهلاكات المصرح بها
1,246,805	440,485	الفرق في الاستهلاكات المرفوض

2021			البيان /السنوات
HOUDIE	60,622	18-06-2020	2067
HOUDIE	54,626	06-04-2020	1197
BRIQUE	153,894	04-11-2020	4811
المجموع			
269,142			

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

هذه الأعباء مرفوضة لكونها غير متعلقة بالأشغال المنجزة وغير قابلة للخصم جبائيا طبقا للمادة: 169 من قانون الضرائب المباشرة .

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه بعد دراسة الاستهلاكات خلال السنوات الأربعة محل التحقيق بأن هناك فارق بين الاستهلاكات الفعلية في المشاريع و الاستهلاكات المصرح بها خلال السنوات 2019 و 2020 تمت استهلاك مادة الأنابيب (TUBES) بمقدار: 440.485 دج، 1.246.805 دج على التوالي وهذا يدل أن المكلف قام بزيادة في استهلاك بعض المواد مقارنة بحجم الأشغال المنجزة، أما في سنة 2021 قام الكلف بإضافة استهلاكات خلال سنة 2020 في تاريخ 2020/06/18 تم استهلاك مادة HOURDIE بمقدار 60.622 دج ، بتاريخ 2020/04/06 كانت مادة HOURDIE بمقدار 54.626 دج أما بتاريخ 2020/11/04 تم استهلاك مادة جديدة المتمثلة في BRIQUE بمقدار 153.894 دج، وهذا دليل أن هذه الأعباء مرفوضة لكونها غير متعلقة بالأشغال المنجزة وغير قابلة للخصم جبائيا طبقا للمادة 169 من قانون الضرائب المباشرة.

### ثالثا: نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة

#### 1- تأسيس الأرباح

أ- تأسيس الأرباح الضريبة على الدخل الاجمالي IRG :  
الجدول رقم (19) : الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

البيان /السنوات	2019	2020	2021
رقم الاعمال المستخرج	16,142,004	33,242,074	59,041,502
رقم الاعمال المستخرج	16,142,004	33,242,074	59,041,502
الأعباء المرفوضة	0	440,485	1,246,805
الربح المستخرج	1,166,208	2,463,096	4,009,836
الربح المصرح به	1,166,208	2,022,611	2,763,031
الضريبة المصرح بها	289,862	575,914	835,061
الضريبة المستخرجة	289,862	730,084	1,271,443
الفارق	0	154,170	436,382
نسبة العقوبة	10%	15%	25%
العقوبة	0	23,125	109,095
المجموع العام	0	177,295	545,477

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

من خلال الجدول يتضح لنا أن هناك فارق بين الربح المستخرج والربح المصرح به خلال سنوات 2020 و 2021 مما يستدعي وجود فارق بين الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها كما هو مبين في الجدول، هذا يدل على أن المكلف قد تهرب ضريبيا لذا يتوجب عليه تسيد الفارق في الضريبة إضافة إلى عقوبة التأخير وذلك حسب المادة 31 من قانون المالية لسنة 1012 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

ب- تأسيس الأرباح على القيمة المضافة TVA:

• الرسم على المشتريات:

الجدول رقم (20): الرسم على المشتريات التحقيق المصوب

البيان /السنوات	2019	2020	2021
الرسم المستخرج	1,588,017	2,360,229	8,792,179
الرسم المصرح به	1,588,017	2,443,921	9,029,072
الرسم القابل للدمج	0	83,692	236,893
الرسم القابل للخصم	0	0	0

**المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة**

من خلال الجدول أعلاه يتضح عدم وجود فرق بين الرسم المستخرج و الرسم المصرح به خلال سنة 2019 يعني أن المكلف كان صادقا في تصريحه بالنسبة للرسم على المشتريات، بينما هناك فارق بين الرسم المستخرج والرسم المصرح به خلال السنوات 2020 و 2021 على التوالي ب : 83.692 دج و 236.893 دج يعني أن المكلف كان غير دقيق في تصريحه بالنسبة للرسم على المشتريات.

**ب- الرسم الواجب الدفع:**

**الجدول رقم(21): الرسم الواجب الدفع.**

البيان /السنوات	2019	2020	2021
رقم الأعمال المستخرج	4,232,834	40,473,692	65,475,904
رقم الأعمال المصرح به	4,232,834	40,473,692	65,475,904
الفارق	0	0	0
الرسم المستحق	0	0	0
الرسم القابل للدمج	0	83,692	236,893
الرسم القابل للخصم	0	0	0
الرسم الواجب الدفع	0	83,692	236,893
نسبة العقوبة	10%	15%	25%
العقوبة	0	12,554	59,223
المجموع العام	0	96,246	296,116

**المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة**

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه يتضح عدم وجود فارق بين رقم الأعمال المستخرج و رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات 2019-2020-2021 نتيجة تسديد كل حقوق هذا الرسم من طرف المكلف، كما يوضح عدم وجود رسم قابل لدمج خلال سنة 2019، أما في السنوات 2020-2021 وجود رسم قابل للدمج على التوالي، لكن لا يوجد رسم قابل للخصم خلال السنوات 2019-2020-2021 ، بينما يوجد رسم واجب دفعه خلال السنوات 2020 و 2021 بمقدار 83.692 دج، و 236.893 دج على التوالي لهذا تظهر عقوبة مقدرة 12.554 دج، و 59.223 دج على التوالي خلال السنوات 2020-2021 و بينما لا توجد عقوبة بالنسبة لسنة 2019 وهذا لعدم وجود رسم واجب دفعه.

**المطلب الثاني: إجراءات التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية دراسة نشاط تجاري**

سنتطرق في هذا المطلب إلى أهم إجراءات التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، والمتمثلة في التحضير لعملية التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية وأهم نتائج تحقيقها.  
أولاً: التحضير لعملية التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية

المديرية الولائية للضرائب : .....
عملية التحقيق المعمق رقم: ..... المكلف : .....
اشعار بالتبليغ الأولي رقم : ..... بتاريخ .....
عدد الصفحات : ..... ( ) .....

**1- تأسيس المداخل الخاضعة للضريبة:** نظرا لممارسة المكلف لنشاط تجاري ونظرا لإمكانية فصل الخزينة الخاصة عن الخزينة التجارية فقد تم الإعتماد على طريقة ميزان الخزينة الخاصة LA BALANCE PRIVEE

لتحديد المبالغ الإجمالية للإستعمالات المالية EMPLOIS مقارنة بالمصادر المالية RESSOURCES بهدف إعداد ميزان BALANCE يسمح لنا بتحديد المداخل الغير مصرح بها

**الجدول رقم (22) : تأسيس المداخل الخاضعة للضريبة للتحقيق المصوب**

الخزينة الخاصة				
2022	2021	2020	2019	البيان
0	0	0	0	الرصيد الإيجابي المرحل
2022	2021	2020	2019	الرصيد في 01/01
0	0	0	0	الحسابات البنكية
0	0	0	0	الحسابات الجارية للشركاء
0	0	0	0	المجموع -1-
0	0	0	0	المسحوبات من مؤسسات فردية
0	0	0	0	مداخل أخرى (مداخل القيم المنقولة)
0	0	0	0	قروض مستلمة
0	0	0	0	بيع عقارات
0	0	0	0	مداخل معفاة
0	0	0	0	المجموع -2-
0	0	0	0	المجموع 1+2 لتقديتات المكونة
2022	2021	2020	2019	الرصيد في 12/31
0	0	0	0	الحسابات البنكية
0	0	0	0	الحسابات الجارية للشركاء
0	0	0	0	المجموع -1-
0	0	0	0	مدفوعات في مؤسسات فردية
0	0	0	0	ضرائب شخصية مدفوعة
0	0	0	47,780,000	شراء عقارات

0	0	0	0	اشتراكات casinos	
1,172,500	662,000	571,500	546,000	مصاريف مستوى المعيشة	
1,172,500	662,000	571,500	48,326,000	المجموع -2-	
1,172,500	662,000	571,500	48,326,000	2+1 النقديتات	المجموع المستعملة
-1,172,500	-662,000	-571,500	-48,326,000	الفارق	

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن هناك فارق بين النقديتات المكونة والنقديتات المستعملة بفارق سلبي خلال سنوات 2019-2020-2021-2022 وهذا دليل عن نقص في المداخيل المصرحة بها خلال السنوات لكل سنة من سنوات التحقيق المقدر ب (48326000) دج (-571.500) دج، (-662000) دج، (-1172500) دج على التوالي، وهذا دليل أن النقديتات المستعملة استعملت شراء عقارات خلال سنة 2019 المقدر بقيمة 47780000 دج واستعملت أيضا مصاريف مستوى المعيشة خلال السنوات 2019،2020،2021،2022 المقدر ب: 546000 دج، 571.500 دج، 662000 دج، 1172500 دج على التوالي.

ثانيا: نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية.

1- الضريبة على الدخل الإجمالي TRG

الجدول رقم(23): الضريبة على الدخل الإجمالي TRG التحقيق المصوب.

السنة	2019	2020	2021	2022
الربح المستخرج	48,683,013	1,407,880	3,923,037	2,933,726
الربح المصرح به	357,013	836,380	3,261,037	1,761,226
الفارق الغير مصرح به	48,326,000	571,500	662,000	1,172,500
الضريبة المصرح بها	47,403	190,914	1,009,363	484,429
الضريبة المستخرجة	16,907,055	362,364	1,241,063	894,804
الفارق الغير مصرح به	16,859,652	171,450	231,700	410,375
معدل العقوبة	25%	15%	25%	25%
العقوبة	4,214,913	25,718	57,925	102,594
المجموع	21,074,565	197,168	289,625	512,969

**المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على البيانات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة**

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن هناك فارق الغير مصرح به بين الربح المستخرج و الربح المصرح به خلال سنوات 2019، 2020، 2021، 2022 مما يستدعي وجود فارق بين الضريبة المصرح بها و الضريبة المستخرجة، لهذا فرضت عليه عقوبات خلال السنوات 2019، 2020، 2021، 2022 المقدرة بـ: 4214913 دج و 25718 دج و 57925 دج و 102594 دج على التوالي هذا دليل على أن المكلف تهرب ضريبيا، لذا يتوجب عليه تسديد فارق في الضريبة إضافة إلى عقوبة التأخير ذلك حسب المادة 21 الفقرة 05 من قانون الإجراءات الجبائية.

### **المطلب الثالث: تحليل وتفسير نتائج التحقيقات الثلاث**

يلعب التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية دورا مهما في الرقابة الجبائية، ومن خلال هذا سوف نتطرق في هذا المطلب إلى تلخيص تحليل وتفسير نتائج التحقيقات الثلاث.

#### **أولا: تحليل وتفسير نتائج التحقيق المحاسبي**

بعد دراسة وفحص ملف مكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المحاسبي خلال 04 سنوات (2019-2020-2021-2022) المحقق فيها تم التوصل إلى مجموعة من النتائج و في إطار ذلك سوف نقوم بتحليل و تفسير تلك النتائج. نستنتج من خلال التحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة أنه تم تطبيق عليه مجموعة من الضرائب والرسوم بالإضافة إلى فرض عقوبات عليه، وهذا ما يفسر أن المكلف بالضريبة لم يكن دقيقا في التصريحات التي قدمها وأنه كان هناك أخطاء في تسديد الضريبة المستحقة عليه حيث لاحظنا وجود فوارق في أرقام الأعمال المقبوضة خلال سنة 2019 وكذلك بالنسبة للرسم على النشاط المهني مع فرض عقوبة عليه، بالإضافة إلى فرض ضريبة إضافية على الدخل الإجمالي له خلال سنوات 2019-2020-2022 مع تطبيق عقوبات عليه خلال هذه السنوات وكذلك تم فرض ضريبة على الأجرور خلال سنة 2019 نجم عنها تطبيق عقوبة عليه، أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فقد تم فرض رسم على المشتريات خلال سنوات 2019-2020-2022، وفرض رسم مستحق الدفع خلال سنوات (2019-2020-2022) نتج عنه فرض عقوبة إضافية، ومن خلال التحقيق في محاسبة المكلف تم تقديم الحقوق الواجبة الدفع على المكلف خلال الأربع سنوات المحقق فيها، ونفسر من خلال ما سبق أن للتحقيق المحاسبي دورا هاما في الرقابة الجبائية، ومن خلاله تم إعادة وتقييم الوعاء الخاضع للضريبة الخاصة بالمكلف و تسديد الضريبة المتهرب منها من طرف المكلف الخاضع للتحقيق المحاسبي.

#### **ثانيا: تحليل وتفسير نتائج التحقيق المصوب**

بعد فحص ومراقبة ملف المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المصوب خلال الثلاث سنوات (2019-2020-2021) المحقق فيها تم التوصل إلى مجموعة من النتائج وفي إطار ذلك سوف نقوم بتحليل وتفسير تلك النتائج.

نستنتج من خلال التحقيق المصوب أن المكلف بالضريبة تم تطبيق عليه مجموعة من الضرائب والرسوم، بالإضافة إلى فرض عقوبات وهذا ما يفسر أن المكلف بالضريبة لم يكن دقيقا في التصريحات التي قدمها، حيث لاحظنا وجود فوارق في أرقام الأعمال بالإضافة إلى الضريبة خلال السنوات 2020-2021 ما نتج عنه تطبيق عقوبات عليه، أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فتم فرض رسوم على المكلف مستحق الدفع مع تطبيق العقوبات، من خلال هذا نفسر أن التحقيق المصوب له دورا هاما في الرقابة الجبائية، ومن خلاله يتم استرجاع الضرائب المتهرب من دفعها .

#### **ثالثا: تحليل وتفسير نتائج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية**

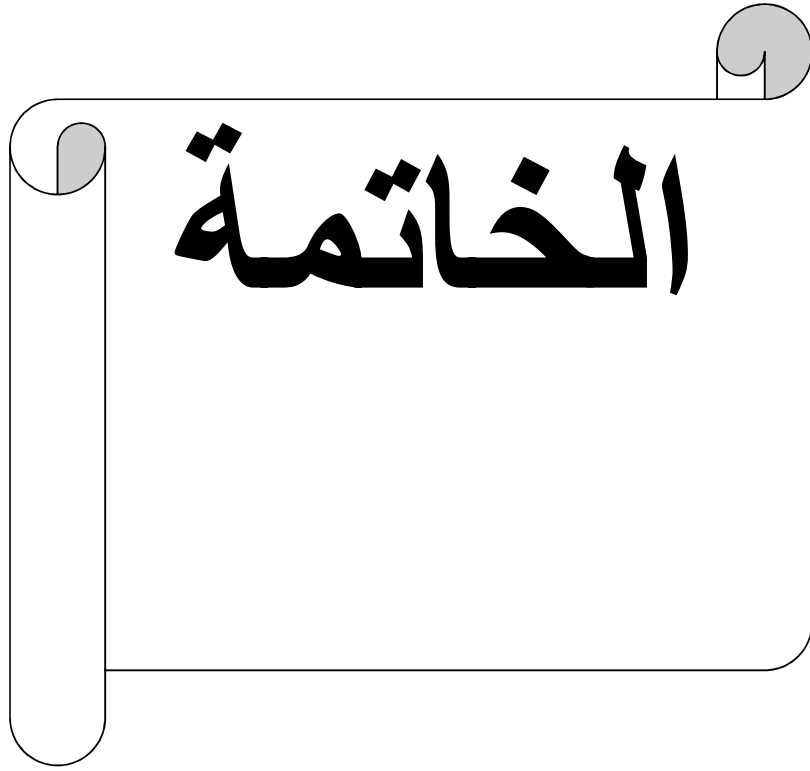
بعد فحص ودراسة ملف المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية خلال الأربع السنوات (2019-2020-2021-2022) المحقق فيها والذي يدرس المداخل وبناء على النتائج المتوصل إليها سنقوم بتحليل وتفسير هذه النتائج:

نلاحظ أنه من خلال التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية أنه هناك فوارق بين الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها خلال 04 سنوات (2019-2020-2021-2022) مما أدى إلى فرض ضريبة على الدخل الإجمالي مع تطبيق عقوبة على المكلف بالضريبة، ومن خلاله نجد أن التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية يلعب دورا هاما في الرقابة الجبائية وفي زيادة الوعاء الضريبي للمكلف واسترجاع جل الضرائب التي لم يتم التصريح بها أو كان بها خطأ في التصريح.

من خلال تحليل وتفسير نتائج التحقيقات الثلاث توصلنا إلى أن التحقيق المحاسبي له دور فعال في الرقابة الجبائية من خلال المحافظة على موارد الخزينة العمومية ومحاربة التهرب الضريبي فهو أكثر شمولية ويقتصر على دراسة نوع أو عدة أنواع من الضرائب مقارنة بالتحقيق المصوب الذي يكون أقل شمولية ويقتصر على دراسة وفحص بعض أنواع الضرائب أما بالنسبة للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية فيقتصر فقط على دراسة المداخل أي التأكد من التصريحات على الدخل العام.

### خلاصة الفصل

في إطار الدراسة الميدانية التي قمنا بها بمديرية الضرائب لولاية المسيلة، والتي تخص موضوع التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية، والتي شملت ذكر أهم إجراءات التحقيق الجبائي المتمثلة في التحقيق المحاسبي الأولي والتحقق المصوب بالإضافة إلى التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلف، باعتبارهم أهم آليات الرقابة الجبائية للكشف عن مختلف حالات الغش والتهرب الضريبي، و من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها تم معرفة المراحل و الإجراءات التي يتبعها المحققون في الحصول على مختلف الأدلة التي تثبت ما إذا كان المكلف على صواب في تصريحاته الضريبية أو أنه قد تهرب من دفع الضريبة بشكل غير قانوني، و تم التوصل إلى أن آليات الرقابة الجبائية تركز على مجموعة الإجراءات التي تسيير و تنظم تدخل مراقبي الإدارة الجبائية، و تضمن حقوق مختلف المكلفين بالضريبة، و تم التوصل إلى أن التحقيق المحاسبي يساهم بدرجة كبيرة في تفعيل الرقابة الجبائية و التخلف في تصريحات المكلفين لضرائبهم.



## الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية حاولنا الإلمام بكامل جوانب التدقيق المحاسبي ومختلف أنواعه ومعاييرها، وهذا لما يملكه من أهمية بالغة في دعم الرقابة الجبائية، وكذلك حاولنا التطرق إلى مختلف جوانب الرقابة الجبائية في إطارها القانوني والتنظيمي وأسبابها وأشكالها.

فالتدقيق المحاسبي يلعب دورا هاما في تفعيل الرقابة الجبائية، فهو شكل من أشكال الرقابة الجبائية، وهذا للتأكد من صحة وصدق وسلامة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

ولمعرفة أهمية هذه المساهمة التي يقدمها التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، قمنا بإسقاط الجانب النظري على دراسة حالة لملفات تم تطبيق التحقيقات الثلاث عليها، تمكنا من معرفة أهم الإجراءات والمراحل التي يتم في إطارها هذا التحقيق، عن طريق التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية.

### 1. النتائج المتوصل إليها:

على ضوء الدراسة التي قمنا بها في التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية تم التوصل إلى جملة من النتائج نذكر أهمها فيما يلي :

- ✓ للتدقيق المحاسبي دور كبير في تسهيل عملية الرقابة الجبائية وجعلها ذات فعالية أكثر.
- ✓ تعتمد الإدارة الجبائية بشكل كبير على التدقيق المحاسبي لما له من قدرة على اكتشاف وتصويب التلاعبات والأخطاء التي يقع فيها المكلفين بالضريبة سواء عمدا أو عن طريق الخطأ.
- ✓ تعتبر الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة ظاهرة التهرب لأنها شكل ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.
- ✓ خلال القيام بالتدقيق المحاسبي يتم استخدام عدة أدوات يؤدي عدم التحكم فيها إلى الفشل الكلي لعملية التدقيق.
- ✓ تتم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تمثلت في التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية بهدف التقليل من التهرب الضريبي.
- ✓ يقوم المدقق بفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون.
- ✓ يقوم المدقق بإرسال إشعار بالتحقيق للمكلف قصد إعلامه ليجهز هذا الأخير كافة المستندات والوثائق المحاسبية.
- ✓ يلعب التدقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية دورا هاما في الرقابة الجبائية من خلال كشف مختلف حالات الغش والتهرب الضريبي والتصريحات الخاطئة.
- ✓ التحقيق المحاسبي له دور فعال في الرقابة الجبائية من خلال المحافظة على موارد الخزينة العمومية ومحاربة التهرب الضريبي فهو أكثر شمولية ويقوم بدراسة عدة أنواع من الضرائب مقارنة بالتحقيق المصوب الذي يكون أقل شمولية ويقتصر على دراسة وفحص بعض أنواع الضرائب، أما بالنسبة للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية فيقتصر فقط على دراسة المداخل أي التأكد من التصريحات على الدخل العام.

### 2. اختبار صحة الفرضيات:

بناء على الفرضيات التي تم وضعها لهذه الدراسة، ومن خلال ما تم التوصل إليه من نتائج في الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في مديرية الضرائب لولاية المسيلة، يمكن إيجاز النتائج المرتبطة باختبار صحة الفرضيات على النحو التالي :

- ✓ **الفرضية الأولى :** من خلال الدراسة التطبيقية وجدنا أن أهم الآليات المعتمدة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة هي : التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، و بالتالي نأكد من صحة الفرضية الأولى، لأن الإدارة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة تقوم بدراسة الكثير من الملفات باستخدام هذه التحقيقات الثلاث .

✓ **الفرضية الثانية:** بعد تتبع إجراءات التحقيق المحاسبي على دراسة حالة واقعية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية وجدنا أن التحقيق المحاسبي يساهم في تعزيز الرقابة الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي بالمديرية محل الدراسة من خلال المراقبة المحاسبية للتصريحات الجبائية للمكلفين، وبالتالي نأكد صحة الفرضية الثانية، فإجراءات التحقيق المحاسبي تؤدي إلى تقييم حقيقي للتصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة وفي تفعيل الرقابة الجبائية وتتمثل هذه الإجراءات في التحضير لعملية التحقيق المحاسبي، وسير عملية التحقيق المحاسبي من حيث فحص المحاسبة شكلا ومضمونا، وتقديم نتائج التحقيق المحاسبي، والتبليغ بها للمكلف وللإدارة الجبائية

✓ **الفرضية الثالثة:** من خلال الوقوف على دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة توصلنا إلى أن التحقيق المصوب يساهم في مكافحة التهرب الضريبي من خلال الإجراءات التصويبية للتصريحات الضريبية، وذلك بتوضيح أهم الإجراءات المتخذة المتمثلة في: التحضير لعملية التحقيق المصوب، سير عملية التحقيق المصوب (التحقيقات الأولية، التحقيقات المحاسبية شكلا ومضمونا)، ونتائج التحقيق المصوب في المحاسبة، وبالتالي نأكد صحة الفرضية الثالثة.

✓ **الفرضية الرابعة:** بعد الوقوف على دراسات حالة تخص التحقيق المحاسبي وكذا التحقيق المصوب، تم تتبع حالة دراسة تخص التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، ومن ثم تم التأكد من أن التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة من خلال تحديد المداخل الغير المصرح بها، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الرابعة.

### 3. النتائج المتوصل إليها:

على ضوء الدراسة التي قمنا بها في التدقيق المحاسبي كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية تم التوصل إلى جملة من النتائج نذكر أهمها فيما يلي :

- ✓ للتحقيق المحاسبي دور كبير في تسهيل عملية الرقابة الجبائية وجعلها ذات فعالية أكثر.
- ✓ تعتمد الإدارة الجبائية بشكل كبير على التدقيق المحاسبي لما له من قدرة على اكتشاف وتصويب التلاعبات والأخطاء التي يقع فيها المكلفين بالضريبة سواء عمدا أو عن طريق الخطأ.
- ✓ تعتبر الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة ظاهرة التهرب لأنها شكل ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.
- ✓ خلال القيام بالتدقيق المحاسبي يتم استخدام عدة أدوات يؤدي عدم التحكم فيها إلى الفشل الكلي لعملية التدقيق.
- ✓ تتم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تمثلت في التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق في مجمل الوضعية الجبائية بهدف التقليل من التهرب الضريبي.
- ✓ يقوم المدقق بفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون.
- ✓ يقوم المدقق بإرسال إشعار بالتحقيق للمكلف قصد إعلامه ليجهز هذا الأخير كافة المستندات والوثائق المحاسبية.
- ✓ يلعب التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق مجمل الوضعية الجبائية دورا هاما في الرقابة الجبائية من خلال كشف مختلف حالات الغش والتهرب الضريبي والتصريحات الخاطئة.
- ✓ التحقيق المحاسبي له دور فعال في الرقابة الجبائية من خلال المحافظة على موارد الخزينة العمومية ومكافحة التهرب الضريبي فهو أكثر شمولية ويقوم بدراسة عدة أنواع من الضرائب مقارنة بالتحقيق المصوب الذي يكون أقل شمولية ويقتصر على دراسة وفحص بعض أنواع الضرائب، أما بالنسبة للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية فيقتصر فقط على دراسة المداخل أي التأكد من التصريحات على الدخل العام.

### 4. الاقتراحات:


وفقا للنتائج التي تم التوصل إليها نقدم بعض التوصيات:

- ✓ يجب أن يكون اختيار الأعوان المدققين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدراتهم العلمية والعملية في مجال الضرائب والمحاسبة.
- ✓ العمل على استقرار النظام الجبائي من حيث الأنواع ومعدلات الضرائب والرسوم.
- ✓ ضرورة تكييف الإدارة الجبائية مع معايير المحاسبة الدولية لكي تطور من نفسها وكذا أدواتها.

- ✓ يجب على المؤسسات الاقتصادية القيام بالتدقيق المحاسبي بصفة دورية لمعالجة القصور الموجودة في تسييرها الجبائي واكتشاف الأخطاء المرتكبة وبالتالي تفادي الأعباء الإضافية.
  - ✓ يجب تطبيق عقوبات على المكلفين في حالة الغش أو الاختلاس المنصوص عليها قانونياً، لأنها تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية.
  - ✓ إعداد برامج معلوماتية والإعتماد على الرقمنة في الإدارة الجبائية لربح الوقت في عملية التدقيق.
- 5. آفاق الدراسة:**

من خلال دراستنا لهذا الموضوع، تحلت لنا آفاق جديدة للبحث مستقبلية، يمكن ذكر بعضها فيما يلي:

- ✓ مدى تأثير التدقيق المحاسبي على مالية المؤسسة.
- ✓ الرقابة الجبائية في ظل الرقمنة الإدارية.
- ✓ إسهامات التحقيق المصوب في جودة المعلومات المحاسبية.
- ✓ مدى مساهمة آليات التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.



قائمة المصادر  
والمراجع

## قائمة المصادر والمراجع

### ❖ الكتب:

- (1) بن اعمار ه منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عنابة، الجزائر، 2011.
- (2) بن اعمار ه منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، طبعة 02، 2016.
- (3) خالد أمين عبد الله، علم التدقيق الحسابات - الناحية النظرية-، دار وائل للطباعة والنشر، 1999.
- (4) عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة 02، الموصل، 1999.
- (5) عصام الدين محمد متولي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة 01، دار الكتاب الجامعي، صنعاء، 2009.
- (6) محمد التهامي، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- (7) مصطفى عوادي، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة 01، عنابة، الجزائر، 2011.

### ❖ الرسائل الجامعية:


#### أ) الدكتوراه:

- (1) إلهام بروب، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014-2015.
- (2) حسينة قروط، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البلديدة-02-لونيسى علي، الجزائر، 2018-2019.
- (3) سليمان علي، أثر الرقابة في تحسين الأداء الضريبي، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة و مراجعة، جامعة أكلي محند أوكاج، البويرة، الجزائر، 2022-2023.
- (4) علي بن قطيب، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص بنوك ومالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2016-2017.
- (5) محمد أمين ذبيح، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية إلى تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لفرض الضريبة، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف، الجزائر، 2020-2022.
- (6) محمد زوبير، دور التدقيق المحاسبي في تحليل تكلفت العائد بالمؤسسات الاقتصادية بين معايير تقارير محافظ الحسابات و معايير التدقيق الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم مالية ومحاسبة، جامعة غرداية، الجزائر، 2021-2022.
- (7) مسعود كسكس، التدقيق المحاسبي كآلية للحد من ممارسة إدارة الأرباح لتحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة غرداية، الجزائر، 2020-2021.

#### ب) الماجستير:

- (1) حمزة بوسنة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التجارة، جامعة سطيف، الجزائر، 2011-2012.
- (2) سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر 2011-2012.

- (3) عبد الغني بوشيري، فعالية الرقابة الجبائية، وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011.
- (4) لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011-2012.
- (5) مصطفى العثماني، نظام المعلومات و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تخصص مالية و محاسبة، المركز الجامعي-الدكتور يحي فارس-، المدينة، الجزائر، 2008.
- (6) موسى كبير، إبراهيم الحديدي، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التجارة، جامعة برج بوعرييج، الجزائر، 2022-2023.
- ❖ **الملتقيات والمداخلات:**
- (1) بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح تفعيل آليات الرقابة الجبائية من آثار الازمة-حالة الجزائر، الملتقى العلمي الدولي في الازمة المالية الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، من 20-21 أكتوبر 2009.
- ❖ **المجلات:**
- (1) عبيد بشير بوعزة، بوشخي بوحوص، واقع التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية، مجلة الأسواق والمالية، المجلد 09، العدد 02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2022.
- (2) عفاف بولحية، وآخرون، أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 7، العدد 2، 2002.
- (3) شهبناز قروج، طويلب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01، 2021.
- (4) محمد قاسمي، فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصرنة الإدارة الجبائية حالة الجزائر خلال الفترة (2006-2016) مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، المجلد 08، العدد 01، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2017.
- (5) عائشة بن عثمان، بوعلام ولهي، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء-دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2011-2015)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية، مخبر الاستراتيجيات والسياسات الاقتصادية في الجزائر، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد 10، العدد 17، 2017.
- (6) يامنة تدلاوي، حسين برباطي، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مجلة الأسواق المالية، المجلد 09، العدد 01 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2022.
- ❖ **المحاضرات:**
- (1) منور أوسري، محمد حمو، محاضرة في جباية المؤسسة مع تمارين محلولة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الطبعة 01، 2009.
- ❖ **القوانين و المراسيم:**
- (2) الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 25-09-1975، يتضمن القانون التجاري المعدل و المتمم 2007، المادة 11.
- (3) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 10-12-2005، العدد 80.
- (4) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، قانون المرسوم التنفيذي رقم 90، 228، (المؤرخ في 13-07-1998)، العدد 51.
- (5) الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 18، 2024.
- (6) الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المواد 63-64، 2024.
- (7) الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المواد 106-107، 2024.



الملاحق

الملحق رقم(01): إشعار بالتحقيق المحاسبي.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire  
Série D n°4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOT DE M'SILAوزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب ولاية المسيلة

Référence N°

Lettre avec  
A.R  
N°

XXXXXXXXXXXXX

A

Le

## Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre SIEGE SOCIAL le 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2015, 2016, 2017, 2018 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :TAP- TVA-IRG-IRG/S-IBS-DT

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

### **Rappel de certaines dispositions fiscales**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place. En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

#### **Important !**

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

Tél n° 035 33 89 58

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur  
DIRECTEUR DES IMPOTS DE WALAYA

Tél n° 035 33 85 21

Envoyer par messagerie

Série 0 n° 23

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Fiche de début des travaux  
de Vérification

Le

Numéro de l'affaire  
Numéro d'identification Fiscale.  
Nom / Prénom ou raison sociale.  
Activité.  
Adresse.  
Avis de vérification N°  
Remis-le.....  
Période à vérifier du .....au.  
Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Tel.  
du

Date de début des travaux préparatoires .....  
Date du contrôle inopiné (1).....  
Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) .....

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

Envoyer par messagerie Imprimer le formulaire  
Série O n° 19 bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIC ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Le

**Procès Verbal de Constat de  
Défaut de Présentation des Documents Comptables**

Nous soussigné(s),  
certifions avoir informé,  
en sa qualité de  
vérification de  
le

par l'avis de vérification n°  
de la  
reçu

Ce jour, nous avons demandé que la comptabilité nous soit présentée.

Aucun des documents comptables suivants n'a été communiqué :

Nous avons, en conséquence déclaré, suivant le présent procès-verbal, le défaut de  
présentation des documents comptables à Mr

Fait à , le à Heures.

Nom, prénom du gérant ou de son  
représentant légal (1)

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux  
de Vérification

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Avis de vérification N°

du.

Date de fin des travaux sur place.....

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitive de l'administration.

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire  
Série 01 n° 21 scs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire  
Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

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

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

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

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

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

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

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

**Important !**

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

Tél n°

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

,Tél n°



Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire  
Série 0 n° 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec  
A.R  
N°

A

Le

**Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble**

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du au

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposer d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposés, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'article 21-4 du Code des Procédures Fiscales.

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

**Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales:** Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droites et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception. L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

**Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (01) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe 3 ci-dessus. Cette période est prorogée du délai accordé, le cas échéant, au contribuable et, à la demande de celui-ci, pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications des avoirs et revenus d'avoirs à l'étranger.

Elle est également prorogée des trente (30) jours prévus à l'article 19 ci-dessus et des délais nécessaires à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de sa faculté de les produire dans le délai de trente (30) jours à compter de la demande de l'administration ou pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères, lorsque le contribuable a pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance de l'étranger.

La période mentionnée au quatrième alinéa ci-dessus, est portée à deux (02) ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte.

**Article 21-6 du Code des Procédures Fiscales:** Lorsqu'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble au regard de l'impôt sur le revenu est achevée, l'Administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle vérification pour la même période et pour le même impôt, sauf si le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou a usé de manœuvres frauduleuses.

**Important !**

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

Tél.

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

Tél

الملحق رقم (09): التبليغ النهائي للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O.n° 78 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

**Notification de redressement définitive**  
**Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble**  
**(Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte \_\_\_\_\_ Feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom/ Prénom et Grade  
des vérificateurs

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
Ministry of Higher Education and Scientific Research  
جامعة محمد بوضياف - المسيلة  
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and  
Management Sciences  
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التهيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

المسيلة في 24/05/2024

رقم: ..... / .....

إلى السيد المحترم: .....  
.....

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

رحمة طيبة وبعد..

بهدف إعداد مذكرة الماستر، التي تعتبر جزءاً أساسياً من متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي؛ يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم الموقرة بطلب الموافقة - للطلبة المذكورين أدناه - على إجراء دراسة تطبيقية بمؤسستكم في حدود ما يسمح به القانون والنظام الداخلي لمؤسستكم. وذلك، من أجل الوقوف على إمكانية وقابلية تطبيق النتائج المتوصل إليها، و/أو التأكد من صحة فرضيات الدراسة أو دحضها وتفنيدها.

نشكركم على حسن تعاونكم، وتقبلوا منا أسمى عبارات الشكر والتقدير.

الطلبة المعنيون:

الرقم	الإسم واللقب	رقم بطاقة التعريف الوطنية	الإمضاء
1	جميانيا مديحة	202466378	
2	جمياتا لبتى	203414580	

عنوان البحث: .....  
.....  
.....

المشرف (الإسم واللقب والإمضاء)	المؤسسة المستقبلة (الختم والإمضاء)	إدارة القسم (الختم والإمضاء)
د. يشار عبد الحكيم 	لوحدها لدراس الفرعية للثالثة الحياتة الفرعية للوسائل بالتنابة السعيد بوقرة 	





وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
Ministry of Higher Education and Scientific Research  
جامعة محمد بن ضياف - المميلة  
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and  
Management Sciences  
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التصيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

## تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: ... لبيتي ..... اللقب: ... جيميات .....

الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 094.146.80 / والصادرة بتاريخ: 07.03.2023

المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر؛ عنوانها:

..... التحقيقات: المحاسبي... كالتالي... لتفعيل الرقابة الجيائية... من أجل... صحة

..... يمدبر... التصريحي... لولا... المحاسبة... ..

.....

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية

المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: ... / ... / ...

الإمضاء

