

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
فرع: علوم علوم المالية والمحاسبة  
تخصص: مالية ومحاسبة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: علوم المالية والمحاسبة  
رقم: .....

تقرير تربص مقدم ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس أكاديمي  
تحت عنوان:

## مراحل وإجراءات التدقيق الجبائي

دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية المسيلة

تحت إشراف:

د. زوينة بن فرج

من إعداد:

شمس الدين كريم

محمد لونس

السنة الجامعية : 2022-2023



# \*\* شكر وتقدير \*\*

الشكر والعرفان لله على نعمة الظاهرة والباطنة، ولرسوله صلى الله عليه وسلم الذي وضح طريق المستقيم.

نتوجه بالشكر الجزيل والعرفان للأستاذة الفاضلة الدكتورة زوينة بن فرج عرفانا منا بالمجهودات التي بذلتها معنا لإتمام هذا العمل وما قدمته من نصائح وتوجيهات طيلة مراحل إنجاز البحث.

كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر الجزيل لكل القائمين على مديرية الضرائب بولاية المسيلة على حسن استقبالهم والتسهيلات المقدمة لنا لإتمام هذا العمل والشكر موصول لكل من كان لنا عوناً لي في إتمام هذا العمل الجليل والى كل من أشعل شمعة في دروب عملنا والى من وقف على المنابر وأعطى من حصيلة فكره لينير دربنا

إلى الأساتذة الكرام في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

## مراحل وإجراءات التدقيق الجبائي دراسة حالة مديرية الضرائب بالمسيلة

### ملخص

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مراحل وإجراءات التدقيق الجبائي دراسة مديرية الضرائب بولاية المسيلة حيث تم التعرف التدقيق الجبائي وأهميته وأهدافه وأنواعه، والإطار القانوني للتدقيق الجبائي وخطوات وإجراءات التدقيق الجبائي منه توصلنا الى مجموعة نتائج.

يلعب دوار هاما في تحسين درجة الالتزام الضريبي نظرا لطابعه الردعي، حيث يعتبر وسيلة ردع فعالة للمكلفين الذين يرغبون في القيام بعمليات التهرب بفعل تخوفهم منها، وتولد شعور لديهم بأن عمليات التدقيق الجبائي اللاحقة تؤدي إلى اكتشاف عملية الغش أو التهرب، وما يتبع ذلك من تسليط للعقوبات الجبائية المناسبة عليهم كجزاء لمخالفتهم نصوص التشريع الضريبي.

كلمات مفتاحية: التدقيق الجبائي، مديرية الضرائب.

### Abstract :

The aim of this study is to identify the stages and procedures of the forensic audit. The Tax Directorate of the State of Liquefied State has identified the forensic audit and its importance, objectives and types, the legal framework of the forensic audit and the steps and procedures of the forensic audit.

It plays an important role in improving the degree of tax obligation because of its deterrent nature, as it is an effective deterrent for those who wish to carry out evasions due to their fear of them, and generates a sense that subsequent fiscal checks lead to the detection of fraud or evasion, and the subsequent imposition of appropriate penalties as a part of their violation of the provisions of the tax legislation.

**Keywords:** Fiscal Audit, Tax Directorate

# فهرس المحتويات



## فهرس المحتويات

شكر وعران

فهرس المحتويات

1

مقدمة

### الفصل الأول:

8	المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي
8	المطلب الأول: تعريف التدقيق الجبائي وأهدافه
8	أولاً: تعريف التدقيق الجبائي.
9	ثانياً: أهداف التدقيق الجبائي.
10	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الجبائي
10	1- التدقيق الجبائي الداخلي
11	2- التدقيق الجبائي الخارجي
11	المطلب الثالث: علاقة التدقيق الجبائي بالمفاهيم المشابهة
11	1- التدقيق الجبائي والتدقيق المحاسبي
12	2- التدقيق الجبائي والتدقيق العمليائي
12	3- التدقيق الجبائي والتدقيق الخارجي
13	4- التدقيق الجبائي والتدقيق الداخلي
13	المبحث الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي
13	المطلب الأول: الوسائل الهيكلية المكلفة بالتدقيق الجبائي
13	أولاً: الأجهزة المركزية
14	ثانياً: الأجهزة الجهوية
15	ثالثاً: الأجهزة المحلية
16	المطلب الثاني: صلاحيات الإدارة الجبائية
16	1- إعداد وتقديم التقرير
16	2- حضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين
17	3- رقابة سير أعمال الشركة وتدقيق حساباتها
17	4- التدقيق والتحقيق في أصول وخصوم الشركة
17	المطلب الثالث: حقوق وضمائنات المكلف بالضريبة خاضع للرقابة
17	1- الضمائنات المتعلقة بسير التحقيق

18	2- الضمانات المتعلقة بإجراءات التقييم
19	المبحث الثالث: خطوات وإجراءات التدقيق الجبائي
19	المطلب الأول: مراحل سير عملية التدقيق الجبائي
19	1- مرحلة الإعداد
19	2- مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية
20	3- مرحلة إعداد التقرير
20	المطلب الثاني: مراجعة حسابات الميزانية وحسابات التسيير
20	الفرع الأول: مراقبة حسابات الميزانية
20	أولاً: مراجعة حسابات الأصول
24	ثانياً: مراجعة حسابات الخصوم
27	الفرع الثاني: المراجعة الجبائية لحسابات التسيير
27	أولاً: المراجعة الجبائية للأعباء
29	ثانياً: المراجعة الجبائية للإيرادات

## الفصل الثاني: الإطار النظري والمفاهيمي للتهرب الجبائي

33	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة
33	المطلب الأول تعريف مديرية الضرائب ومصلحة التدقيق الجبائي
33	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة
41	المبحث الثاني: خطوات التدقيق الجبائي بمديرية الضرائب لولاية المسيلة
41	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل التدقيق
43	المطلب الثاني: التدقيق الجبائي
49	خاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق

# مقدمة عامة



تعتبر الجباية من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة الجزائرية في سياستها المالية من أجل تحقيق الأهداف التي تسعى إلى الوصول إليها في شتى الميادين، لذلك نجدها تسعى باستمرار للتماشي مع كل المستجدات والتطورات الائتمانية والتكنولوجية الحاصلة من خلال القيام بإصلاحات جبائية وأيضا من أجل حل كل المشاكل والقضايا المعاصرة.

من بين القضايا بقاء وزيادة حدة ظاهرة التهرب والغش الضريبي بمختلف وسائله وطرقه التقليدية والمعاصرة، لذلك وضع المشرع الجزائري مجموعة من الأدوات لمكافحة هذه الظاهرة، ومن بين هذه الأدوات نجد التحقيق الجبائي الذي يعتبر من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية التأكد من صحة ونزاهة التصريحات الجبائية للمؤسسات وخلوها من الغش، من خلاله تستطيع الإدارة الجبائية أو تحاول اكتشاف التجاوزات والتهرب من طرف المكلفين بالضريبة لا سيما المؤسسات الاقتصادية.

ومما سبق يمكن طرح الاشكالية الرئيسية الخاصة بدراستنا وهي:

ما هي مراحل وإجراءات التدقيق الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية؟

على ضوء الاشكالية الرئيسية المطروحة يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1- ما المقصود بالتدقيق الجبائي بمديرية الضرائب بالمسيلة وما أنواعه؟

2- ما هي الإطار القانوني للتدقيق الجبائي بمديرية الضرائب بالمسيلة؟

3- ما هي خطوات وإجراءات التدقيق الجبائي بمديرية الضرائب بالمسيلة ؟

فرضيات الدراسة:

من أجل الوصول الى نتائج موضوعية وواقعية يمكن تصميم وصياغة فرضيات التالية:

- المقصود بالتدقيق الجبائي هو مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين لاكتشاف العمليات التديسية.

- الإطار القانوني للتدقيق الجبائي يتمثل في الوسائل الهيكلية المكلفة بالتدقيق الجبائي بالإضافة إلى صلاحيات الإدارة الجبائية وحقوق و ضمانات المكلف بالتدقيق الجبائي.

- تمر عملية التدقيق الجبائي بثلاث مراحل هي: مرحلة الإعداد، مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية، مرحلة إعداد التقرير.

أهداف الدراسة:

- الحصول على أكبر قدر ممكن من المعارف النظرية واسقاطها على الحالة التطبيقية.
  - تحديد مفهوم التدقيق الجبائي واستعراض أهم أهدافه
  - التعرف على الوسائل الهيكلية المكلفة بالتدقيق الجبائي
  - التعرف على صلاحيات الإدارة الجبائية وحقوق و ضمانات المكلف بالتدقيق الجبائي
  - التعرف على خطوات ومراحل وإجراءات التدقيق الجبائي.
- أهمية الدراسة:**

يستمد البحث أهميته كون التدقيق الجبائي يعتبر من بين أهم الوسائل التي تمكن الإدارة الجبائية من الحفاظ على حقوق الخزينة العامة، من خلال الكشف على الأوعية الضريبية الحقيقية للمكلفين وذلك عن طريق إخضاع التصريحات الجبائية المودعة من طرفهم للتدقيق المعمق، مما يمكن الإدارة الضريبية من استرجاع مبالغ ضريبية هامة من جهة، وزيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له من طرف المكلفين من جهة أخرى.

**أسباب اختيار الموضوع:**

- أهمية التدقيق الجبائي
- الصلة المباشرة بين هذا الموضوع والتخصص العلمي الذي ندرسه.
- الرغبة في معرفة مراحل وإجراءات التدقيق الجبائي

**منهج البحث:**

نعتمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتاريخي والتحليلي حيث نستعمل المنهج الوصفي في الجزء النظري وذلك لتوضيح مختلف المفاهيم أما في جزء تطبيقي اعتمدنا على المنهج التاريخي والمنهج التحليلي.

**الإطار الزماني والمكاني:**

- الحدود المكانية: ستجرى الدراسة بمديرية الضرائب بالمسيلة من أجل البحث عن مراحل وإجراءات التدقيق الجبائي.

- الحدود الزمانية: 2023/05/08 إلى 2023/05/13

# الجزء النظري

الإطار العام للتدقيق

الجبائي

**تمهيد:**

كان التدقيق بادئ الأمر معمم في ميدان المحاسبة والمالية، واستوجب عليه الأمر وأصبح ضروريا أن ينبعث نحو الجبائية، حيث أخذ أكثر فأكثر مكانة مهمة ومؤثرة في حياة المؤسسة، وأيضا نظرا للأخطار المالية الضخمة التي ممكن أن تنتج في حالة التسيير السيئ للقواعد والقوانين الجبائية داخل المؤسسة.

أصبحت القواعد والقوانين الجبائية في أيامنا هذه جد معقدة، بحيث تضع المؤسسة أمام أخطار حقيقية إذا لم تحترم وتطبق هذه القوانين بالشكل الصحيح، هذا ما يؤدي إلزاميا إلى تهيئة وتعبئة طاقم من المهنيين الأكفاء والمؤهلين الذين ينتمون إليها أو من خارجها لمواجهة هذا النوع من الأخطار.

لذا سنحاول في هذا الفصل التعرف على عملية التدقيق الجبائي من خلال المحاور التالية:

المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي

المبحث الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي

المبحث الثالث: خطوات وإجراءات التدقيق الجبائي

## المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي

التدقيق بشكل أو بآخر أمر طبيعي في أي مجتمع، لأنه يمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير نتيجة لتجاوز المسؤول لسلطته أو تجاوز المحكوم لحقوقه، ويترتب عن ذلك عدة آثار، فأبي نظام مالي أو إداري لا يتوفر فيه تدقيق صحيح، فعال، ومنظم يعتبر نظاما ناقصا، فالتدقيق في النظام الجبائي يعد من بين الوسائل المجدية والمستعملة للكشف عن مواطن التهرب الضريبي.

## المطلب الأول: تعريف التدقيق الجبائي وأهدافه

## أولا: تعريف التدقيق الجبائي.

للقوف على مفهوم التدقيق الجبائي، رأينا من الضروري تحديد مفهوم التدقيق بشكل عام، ثم تحديد مفهوم التدقيق الجبائي كصورة من صور التدقيق، توجد العديد من التعاريف للتدقيق الجبائي نذكر منها ما يلي:

عرف التدقيق على أنه: "فحص حسابات المكلفين والمنشآت والشركات لتحديد وعاء الضريبة المستحقة إذ يقوم الفاحص بالتأكد من أن الميزانية تعبر عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة وان الحسابات الختامية تبين حقيقة نتيجة النشاط وتحتوي على نتائج كافة العمليات التي تمت على اختلاف انواعها خلال الفترة وان ذلك كله قد تم طبقا لما تقضي به التشريعات الضريبية". (عطاء محمد، 2002، صفحة 14)

وعرف أيضا بأنه: "عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حسابات المؤسسة السنوية مع مراعات القواعد والمبادئ الجبائية". (قحموش ، 2012، صفحة 16)

التدقيق الجبائي هو "عملية التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية لمؤسسة ما، بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية، وهذا لجعلها قادرة على تحقيق الأمان الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها. (بوعكاز ، 2013، صفحة 122)

كما عرف التدقيق أيضا بأنه "مراجعة نقدية للوضع الضريبي للشخص الطبيعي أو الاعتباري بهدف التقدير الجيد للوعاء الخاضع للضريبة". (جامع و وكرمية ، 2020، صفحة 1353)

والتدقيق الجبائي هو "مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمه". (حمود و أوسرير، 2009، صفحة 201)

يعرف التدقيق كذلك بأنه: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها". (حمدي و سحيما، 1998، صفحة 13)

من التعاريف المذكورة سابقا يمكن بلورة مفهوم التدقيق الجبائي على أنه مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين بغية اكتشاف العمليات التدليسية والتي يكون الهدف منها التهرب من دفع الضريبة.

**ثانيا: أهداف التدقيق الجبائي.**

يمكن استخلاص الأهداف التي يسعى التدقيق الجبائي إلى تحقيقها في: (الوادي و عزام، 2000، صفحة 166)

**1- الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة ركز التدقيق الجبائي على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

**2- الهدف الإداري:** يؤدي التدقيق الجبائي دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي يقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية: (نوي، 2004، صفحة 36)

- يساعد التدقيق الجبائي على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء، يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

- تسمح عملية التدقيق الجبائي بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

**3- الهدف المالي والاقتصادي:** يهدف التدقيق الجبائي إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من الضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية

الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للتدقيق الجبائي موجود ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

**4- الهدف الاجتماعي:** ويتمثل في تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة. (مغني، 2009-2010، الصفحات 88-89)

### المطلب الثاني: أنواع التدقيق الجبائي

باعتبار أن التدقيق الجبائي هو فحص للوضع الجبائية للمؤسسة خلال فترة زمنية محددة، حيث يقوم بهذه المهمة شخص أو مجموعة من الأشخاص يفترض فيهم الكفاءة والاستقلالية اللازمتين للخروج برأي فني محايد حول الوضع الجبائية للمؤسسة ومدى نجاعة التسيير الضريبي في الاقتصاد من التكلفة الضريبية وهذا بمراقبة مدى احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها المشرع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة.

لذا يمكننا التمييز بين أنواع التدقيق الجبائي من خلال الجهة التي تقوم بعملية التدقيق وينقسم من هذه الزاوية إلى:

#### 1- التدقيق الجبائي الداخلي:

يعرف التدقيق الجبائي الداخلي بأنه: "تدقيق داخلي يقوم بها شخص أو أشخاص مؤهلين تابعين تنظيمياً للإدارة العليا ومستقلون عن باقي الوظائف بما فيها المحاسبة والمالية، فهو وظيفة رقابية داخلية ترتبط مباشرة بمدير المؤسسة، ويقتصر عملها على مختلف الوظائف والدوائر، والعمليات، فمن خلال المراجعة الداخلية يتم مراجعة عمليات مختلف الوظائف من أجل القيام بالتحسينات اللازمة للوصول لتطبيق جيد للسياسات والإجراءات المتبعة في الوحدة. (وفي، 2003/2004، صفحة 16)

يعرف معهد المراجعين الداخليين الأمريكي التدقيق الجبائي الداخلي على أنه: "وظيفة التقييم المستقلة، التي يتم استحداثها داخل المنظمات الاقتصادية للعمل على فحص الأنشطة الاقتصادية والمالية والإدارية بها، ورفع تقرير بما تم من فحص وتقييم للإدارة العليا للمنظمة لكي تتخذ ما تراه مناسباً من قرارات إذا كانت هناك حاجة إلى ذلك". (حميداتو، 2011-2012، صفحة 98)

وبالتالي يمكن استخلاص تعريف التدقيق الجبائي الداخلي بأنه مهمة يقوم بها شخص أجير داخل المؤسسة يتمتع بالكفاءة والاستقلالية، وعلى قدر كاف من المعرفة العلمية والعملية في المجال الجبائي لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول مصداقية المعلومات المرتبطة بالوضعية الجبائية للمؤسسة ومدى التزامها بالقواعد والإجراءات الجبائية.

## 2- التدقيق الجبائي الخارجي:

وهو عبارة عن "مهمة تمارس من طرف شخص مستقل ومن خارج المؤسسة بصفة متقطعة أو دائمة (مستمرة)، حيث تكون مهمته في بعض الأحيان تكملة لمهام التدقيق الداخلي، كما يمكن أن تكون ذات طابع تعاقدية، وهذا ما يسمح للمؤسسة بأن تلجأ إلى مكتب مراجعة لتحقيق مهمة محددة في إطار العقد المبرم، ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى جعل التسيير الجبائي أكثر أداء من أجل تخفيض التكاليف وذلك بتدقيق القوائم المالية مع التركيز على الجانب الجبائي". (حلواجي، 2013-2014، صفحة 78)

يظهر دور التدقيق الجبائي الخارجي فيما يلي:

- التأكد من أن المؤسسة غير معرضة لمخاطر جبائية لم يتم تحديدها.
  - التحقق من أن العبء الضريبي في حده الأدنى.
  - تحديد الخيارات الضريبية التي أقدمت عليها المؤسسة.
- إن هذا العمل الوقائي والعلاجي لوضعية المؤسسة يكلل بإبداء رأي فني محايد حول الوضعية الجبائية للمؤسسة، ويكون ذلك في شكل تقرير يوجه للمسيرين قصد اتخاذ القرارات المناسبة.

## المطلب الثالث: علاقة التدقيق الجبائي بالمفاهيم المشابهة

لكي يصبح مفهوم التدقيق الجبائي أكثر وضوحاً، سيتم فيما يلي مقارنة التدقيق الجبائي بأنواع التدقيق الأخرى المشابهة:

### 1- التدقيق الجبائي والتدقيق المحاسبي:

هذان النوعان متشابهان من حيث منهجية التدقيق، لأنهما ينطلقان من أنظمة المعلومات داخل المؤسسة، وذلك لأن التدقيق في بداية مهمته يبدأ في التقييم من خلال نظرة عامة على التدقيق الداخلي (المراقبة الداخلية) والتدقيق المحاسبي يمكن التحقق من صحة حسابات الديون الجبائية للمؤسسة، وهذا للتحقق من قانونية الحسابات المالية، غير أن الموازنة بين مسعى التدقيق الجبائي والتدقيق المحاسبي تسمح للأول من الاعتماد على الأعمال المنجزة من طرف الثاني، لأن إسهامات

التدقيق المحاسبي تبقى إلى حد ما محدودة خصوصا ما تعلق منها بالجانب الجبائي، لذلك فهو يحتاج إلى توجيه نوعي من التدقيق، فهدف التدقيق هو إبداء الرأي في مدى عدالة القوائم المالية وتعبيرها الصادق عن حقيقة المركز المالي، في حين يهدف التدقيق الجبائي إلى التأكد من صحة الالتزامات الضريبية المصرح بها من قبل المكلف ومدى مطابقتها للتشريعات. (ولهي، 2003-2004، الصفحات 2-3)

## 2- التدقيق الجبائي والتدقيق العملياتي:

إن تدقيق العمليات هو عبارة عن مراجعة أداء المؤسسة من أجل الوصول إلى التحقيق الفعلي للأهداف المسطرة، حيث تهتم بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات المؤسسة، وعليه فتدقيق العمليات أوسع نطاقا من التدقيق الجبائي، بحيث يشمل التدقيق جميع الوظائف والعمليات التي تقوم بها المؤسسة، أما التدقيق الجبائي فهو يقتصر على الأمور الجبائية فقط داخل المؤسسة، ورغم جزئية وقصور التدقيق على الجانب الجبائي إلا أننا نلاحظ تكاملا في أهداف كلا التدقيقين خصوصا إذا كان من بين العمليات التي يتم تدقيقها عمليات تتعلق بأمور جبائية، فنجد أن تدقيق العمليات حينها يستفيد من التدقيق الجبائي والعكس صحيح، وبالمقابل قد لا تلاحظ هذا التكامل بين النوعين في حالة ما تعدا تدقيق العمليات عمليات تتعلق بأمور جبائية. (حميداتو، 2011-2012، صفحة 44)

أما علاقة تدقيق العمليات بالتدقيق الجبائي التي تتم من خلال مدقق داخلي أو خارجي فإنها تكمن في أن كلا النوعين يستفيدان من بعضهما البعض إذا كانت عمليات التدقيق متشابهة، لكنهما يختلفان في أن تدقيق العمليات أوسع نطاقا حيث تمتد إلى قضايا تمويلية، تسييرية... إلخ. أما التدقيق الجبائي فيهتم بالتركيز على الجانب الجبائي، بحيث يتم التدقيق وبصفة معمقة حول التسجيلات المختلفة، ويعتمد في ذلك على التشريعات الجبائية. (حميداتو، 2011-2012، صفحة 45)

## 3- التدقيق الجبائي والتدقيق الخارجي:

يمارس التدقيق الجبائي في معظم الأحيان من قبل مدقق خارجي، وبالتالي يتوجب على المدقق وظيفتين، أولا تحليل الوضعيات، ثم اقتراح الحلول والاستراتيجيات، فالمدقق الخارجي يطبق تقنيات مشابهة تماما لتلك التي نفذت من قبل المدقق الداخلي. (قحموش ، 2012، صفحة 25)

#### 4- التدقيق الجبائي والتدقيق الداخلي:

فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة لا يبقى من حيث المبدأ سنداً للمدقق الداخلي، مع ذلك يمكن لهذا الأخير في الحالات معينة تقديم ملاحظات على النظام الضريبي، وبالتالي المدقق الجبائي يمكن أن يمكن أقرب للتوصل النتائج من خلال ما توصل ما توصل إليه التدقيق الداخلي. (شيجاني، 2013-2014، صفحة 74)

#### المبحث الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي

حدد القانون الجبائي الجزائري إطاراً تشريعياً للتدقيق الجبائي حيث أعطى للإدارة الجبائية عدة وسائل أو صلاحيات تسمح لها بتأدية مهامها، ومن جهة أخرى منح للمكففين بالضريبة الخاضعين للرقابة عدة امتيازات تحميهم من تجاوزات الإدارة الجبائية.

#### المطلب الأول: الوسائل الهيكلية المكلفة بالتدقيق الجبائي

##### أولاً: الأجهزة المركزية

**1- مديرية البحث و المراجعات ( D.R.V ):** تأسست سنة 1998 وتم تكليفها بدور محاربة التهرب الضريبي، في سنة 2007 تمت إعادة هيكلة هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، تقوم هذه المديرية بصفتها مصلحة مركزية تابعة للمديرية العامة للضرائب، وباعتبارها صاحبة سلطة واسعة على المستوى الوطني بتسيير عملية التدقيق الجبائي على المستوى المركزي ومكافحة التهرب الضريبي.

أصبحت المديرية المركزية للأبحاث والتدقيقات مكلفة بما يلي:

- إنجاز وتدقيق محاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
- تطبيق حق التحقيق والتفتيش لمحاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.
- متابعة المساعدات الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

**2- مديرية كبريات المؤسسات (D.GE):** تم تأسيسها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 جويلية 2005 المحدد لتنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات.

تتكون هذه المديرية من خمسة مديريات فرعية، وهي:

- المديرية الفرعية لجبائية المحروقات.

- المديرية الفرعية للتيسير.

- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقية.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للوسائل.

### ثانيا: الأجهزة الجهوية

**1- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات:** يوجد ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الوطني، وهي متواجدة بالمناطق التالية: وهران، قسنطينة، الجزائر، كما أنها تتمتع بصلاحيات على المستوى الجهوي، وتتكلف بالمهام التالية: (بلواضح و سعيدي ، 2014، صفحة 38)

- تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات وإعداد الإحصائيات اللازمة.

- ضمان تسير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
- دراسة الشكاوي الناجمة عن تحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي.
- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.
- الفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة.

تقسم المهام بين مصالح الأبحاث والمراجعات والمديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات على مستوى المديرية الولائية للضرائب (حدوش، 2017-2018، صفحة 69)، بناء على أهمية رقم أعمال المؤسسات الخاضعة للرقابة، أي تلك التي تحقق رقم أعمال سنوي يتجاوز (02) مليون دج بالنسبة لأنشطة الإنتاج أو التجارة و(01) مليون دج بالنسبة لمؤدي الخدمات الذين يتبعون مصالح أبحاث والمراجعات، وفي المقابل تلك التي تحقق أرقام أعمال لا تتجاوز الحدود المذكورة يتبعون للمصالح المحلية لأبحاث والمراجعات

**2- المديرية الجهوية للضرائب ( DRI ):** تمثل الإدارة المركزية على المستوى المحلي، وذلك بغرض الإشراف عن قرب كل المديريات الولائية، كون أن دورها يكمن في تنشيط وتوجيه ومراقبة أنشطة المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي.

علاوة على ذلك فإن دورها يكمن في الفحص والتنسيق والسهل على تصحيح النقائص والأخطاء المسجلة، خاصة تلك المتعلقة بالتدقيق الجبائي وتحصيل الضرائب ومعالجة المنازعات، كما أنها تضم ثلاث 03 مكاتب، وتتكلف بالمهام التالية: (بوكموش، 2017، الصفحات 10-11)

- السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية.
- تقديم اقتراحات لتكييف التشريع الجبائي.
- إعداد التقرير الدوري لاحتياجات المصالح الجهوية المتعلقة بالوسائل البشرية والمالية والتقنية.
- 3- المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:** تعتبر المراكز الجهوية للإعلام والوثائق من المراكز المنتشرة عبر الوطن ذات اختصاص إقليمي جهوي، وهي من الإدارات الجبائية التي لها صلاحيات جبائية جهوية، حيث تنتشر عبر الوطن في أربع مراكز جهوية، توجد في كل من: الجزائر، وهران، قسنطينة، ورقلة، وكل مركز جهوي للإعلام والوثائق يتبع له عدد من المديريات الولائية للضرائب.
- تتكلف المراكز الجهوية للإعلام والوثائق بالمهام التالية:
- تنسيق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية.
- تستغل السجلات الأصلية وتنتشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير، والضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، وتنتشر الإنذارات الموافقة لها وسجلات السنة المالية الموالية.
- تقدم أوراق النتائج التي تعطي بالنسبة للجداول العامة للبلدية بكاملها وللولاية، وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو الرسم، والحصة التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية.
- تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا.
- تعرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية والاجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف (تشخيص مخطط عمل).

### ثالثا: الأجهزة المحلية

- 1- المديرية الولائية للضرائب (D.W.I):** تلعب المديرية الولائية للضرائب، على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن، دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية، وتتولى بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية، إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة، لذا تستند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق، بحيث تضم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أربع مكاتب (مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، مكتب البطاقات والمقارنات، مكتب المراجعات الجبائية، مكتب مراقبة التقييمات). (كثير، 2012، صفحة

2- **مفتشيات الضرائب:** لقد تم إنشاء مفتشيات الضرائب المتعددة الاختصاص سنة 1994، وذلك إثر عملية توحيد هياكل الوعاء، وهي هيكل للمراقبة والتدخل، وفي هذا المستوى فهي تقوم بتقدير الضريبة أي القيام بتحديد الأسس الخاضعة للضريبة للمكلفين على مستوى الضرائب والرسوم ومختلف الحقوق الخاضعين لها.

تقوم بمراقبة التصريحات المسجلة من طرف المكلفين في الإطار الرسمي عندما تستقبل التصريحات، أو في إطار المراقبة المعمقة للملفات على أساس برنامج متعدد سنوياً، كما تقوم بتدخلات ميدانية على مختلف المستويات سواء بالنسبة للمراقبة الدقيقة الخاصة ببعض الضرائب مثل الضرائب المباشرة، حقوق الطابع أو عند إجراء عملية الجرد أو المعاينة، أو في إطار الإحصاء الدوري للعقارات المبنية والمنقولات وكذا النشاطات، وهذا لأجل إنجاز برامج بحث عن المادة الخاضعة للضريبة منافسة مع ما تقوم به نيابة مديرية الرقابة الجبائية عن طريق مصلحة التدخلات. (ناقة، 2014، صفحة 60)

#### المطلب الثاني: صلاحيات الإدارة الجبائية

إن مهنة التدقيق الجبائي شأنها شأن أي مهنة أخرى، يترتب عنها للإدارة الجبائية صلاحيات كي تقوم بأداء واجبها على أكمل وجه، وهي كما يلي:

1- **إعداد وتقديم التقرير:** إن الواجب الرئيسي لمدقق الحسابات هو فحص حسابات السنة المالية التي كلف بتدقيقها، بعد تقديم تقرير للمالكين وغيرهم من الأطراف المعنية، يبدي فيه رأيه الفني المحايد عما توصل إليه نتيجة تدقيقه. ويعد هذا التقرير بمثابة الوثيقة المهنية الرسمية، حيث يلتزم المدقق بتقديمه للمالكين، وتلاوته أمام الجمعية العامة للمساهمين، والرد على أية تساؤلات يبديونها فيما يتعلق بهذا التقرير. (العداسي، 2010، صفحة 143)

2- **حضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين:** يجب على مدقق الحسابات حضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين حتى يتمكن من مناقشة تقريره والتأكد من محتوياته ويقوم مدقق الحسابات بعرض قائمة المركز المالي والحسابات الختامية لمناقشتها والتصديق عليها وكذلك الموافقة على اقتراح توزيع الأرباح الذي تم من قبل إدارة المؤسسة. ربما لا يتمكن المدقق من حضور الاجتماع بنفسه لظرف ما، عندئذ يمكنه أن يرسل من ينوب عليه من مساعديه في الحضور، على أن يكون المساعد ممن قاموا بعملية التدقيق لنفس المؤسسة حتى يتمكن من الرد على الاستفسارات التي من الممكن أن تطرح من طرف أعضاء الجمعية. (المطارنة، 2009، صفحة 93)

3- رقابة سير أعمال الشركة وتدقيق حساباتها: على المدققين أن يقوموا مجتمعين أو منفردين بمراقبة أعمال الشركة وتدقيق حساباتها، وعليهم بشكل خاص أن يبحثوا عما إذا كانت الدفاتر منظمة بصورة أصولية، وما إذا كانت الميزانية وحسابات الشركة قد نظمت بصورة توضح حالة الشركة الحقيقية، وتقتصر مهمة المدقق على الرقابة دون التدخل في الإدارة أو إصدار الأوامر والتوجيهات ( عبد الله، 1999، صفحة 118).

4- التدقيق والتحقيق في أصول وخصوم الشركة : يعتبر هذا الواجب من أهم واجبات المدقق، وذلك كونه مطالباً بإبداء رأيه الفني المحايد حول عدالة القوائم المالية ومدى تمثيلها لحقيقة وضع المؤسسة، ولكي يقوم بإبداء رأيه بعدالة واستقلالية، لا بد وأن يقوم بالفحص والتحقق من أصول المنشأة وخصومها (بوشاكر، 2018-2019، صفحة 76).

#### المطلب الثالث: حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة خاضع للرقابة

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات أعطاهها المشرع الجبائي إلى المكلفين الخاضعين لهاته الرقابة، هي كالآتي: (المديرية العامة للضرائب، 2009، صفحة 81)

#### 1- الضمانات المتعلقة بسير التحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بعدد الضمانات متعلقة بالتحقيق حيث يجب على الأعوان المحققين احترامها والإخلال بهذه الضمانات يؤدي إلى بطلان إجراءات التحقيق؛ اهمها العدالة الضريبية كمبدأ دستوري بالإضافة الى:

أ- الاعلام المسبق وأجال التحضير: قبل الشروع في عملية التحقيق من الضروري على الأعوان المراقبين ( اشتراط الكفاءة ) إعلام المكلف المعني بعملية المراقبة وهذا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للتدقيق (وضوح التشريع الضريبي مع تميز التشريع بالثبات والاستقرار وعدم كثرة التعديلات على الضريبة والتطبيق السليم للقانون، من أجل إعلامه، وهذا الأخير له أجل 10 أيام لتحضير محاسبته في حال مراقبة المحاسب، وأجل 15 يوم في حالة المراقبة المعمقة كحد أدنى، وعلى كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل (بناء على الطلب)، مع الملائمة اي اختيار افضل الاوقات وانسب الوسائل وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات فجائية في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف، وفي هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة .

ب- الاستعانة بمستشار: لقد منح المشرع الجبائي حسب المادة 20-04 من قانون الاجراءات الجبائية للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره (محامي، محاسب، مستشار جبائي) وهذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية ويمكن له أيضا أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء التدقيق الجبائي، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات المراقبة الجبائية للمعينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجراءها.

ج- عدم تجديد التحقيق: عند إتمام عملية التحقيق لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري تدقيق أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة التدقيق قد تقادمت ماعدا في حالة ممارسات تدليسية، بالإضافة إلى أن التدقيق الجبائي يكون نهائيا عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات والاقتراحات وفي حال عدم الرد في أجل 30 يوم أو أيضا في حالة غياب التعديلات، ويرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب والرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول، وبصورة استثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم.

## 2- الضمانات المتعلقة بإجراءات التقييم:

أ- الإشعار بالتقييم: يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي، أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج، وذلك حتى في غياب التقييمات، وهذا بإرسال إشعار بالتقييم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام ويجب أن يكون مفصلاً ومعللاً بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ومبيناً فيه أسباب وطرق التقييم المتبعة، والسماح للمكلف بإبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوماً وقبل انقضاء أجل الرد على المحقق أن يعطي كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك مع الحق في عدم افشاء الاسرار (تطبيق السر المهني حسب المادة 65 و69 من قانون الاجراءات الجبائية) إلا في الحالات التي يجيزها القانون.

ب- حق الطعن: لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقاً من حقوق المكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبة والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن لتلك النتائج يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية وهذا حسب المادة 96 من قانون الاجراءات الضريبية.

### المبحث الثالث: خطوات وإجراءات التدقيق الجبائي

يتم أداء عملية التدقيق الجبائي وفق خطوات وإجراءات، أي وفق مراحل متتابعة، ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى هذه الخطوات والإجراءات بشيء من التفصيل.

#### المطلب الأول: مراحل سير عملية التدقيق الجبائي

نظرا لأهمية التدقيق الجبائي فإنه يتم وفق ثلاث مراحل مبيّنة هي:

##### 1- مرحلة الإعداد:

وهي المرحلة التي يقوم فيها المدقق الجبائي بجمع المعلومات الخاصة بالمؤسسة والتعرف على المخاطر التي يمكن أن تصادفها، تنقسم هذه المرحلة إلى قسمين:

أ- **مرحلة التحضير:** يبدأ المدقق عمله بجمع المؤشرات والمعلومات العامة للمؤسسة بمعرفة:

(حميداتو، 2011-2012، صفحة 50)

- المكونات التي تسمح بتعريف المؤسسة.

- الأدوات التي تسمح بتسيير المؤسسة؛ القطاعات التي يمارس فيها نشاط المؤسسة.

فمعرفة هذه المؤشرات يساعد على تحديد مصادر الأخطار التي تحيط بالمؤسسة، سواء كانت متعلقة بنشاطها من أجل التطور أو متعلقة بتنظيمها الإداري والمحاسبي والجبائي.

ب- **مرحلة التخطيط:** إن الهدف من خطة التدقيق هو بناء إطار فكري عن المؤسسة تحت التدقيق

من أجل جمع الأدلة والبراهين عن صحة الأحداث المالية، ليستطيع المدقق من خلال هذه الدراسة تحديد الأخطار ورسم برنامج التدقيق اللازم والإجراءات التدقيقية لمساعدته في إبداء رأيه المهني.

حيث يتم وضع الاستراتيجية العامة، والمدخل المفصل للطبيعة، والتوقيت، ونطاق التدقيق المتوقع بالكفاءة، والأداء المناسب من قبل المدقق الجبائي

يجب على المدقق أن يضع خطة شاملة مكتوبة، شارحا فيها نطاق عمليات التدقيق، والتنفيذ المتوقع، وكلما كانت الخطة شاملة ومفصلة بشكل كاف ساعدت على وضع برنامج للتدقيق الجبائي وتنفيذه

بشكل ملائم (الدالي، 2015، صفحة 288).

##### 2- مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية

يقوم المدقق الجبائي بدراسة وفحص نظام الرقابة في المؤسسة من خلال الخطوات التالية:

(بودونت، 2015/2016، صفحة 32)

أ- فهم نظام الرقابة الداخلية: في هذه الخطوة يجب على المدقق أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية، وذلك عن طريق الاستفسار من مختلف الأشخاص داخل المؤسسة، إضافة إلى الرجوع إلى المستندات التي تصف نظام الرقابة الداخلية للحصول على فهم كاف لهيكل الرقابة الداخلية.

ب- تحديد مخاطر الرقابة: يتم في هذه الخطوة تحديد مخاطر الرقابة ويمكن للمدقق الجبائي أن يقوم بذلك عن طريق مواطن القوة والضعف.

ج- اختبارات الالتزام: الهدف من هذه الخطوة، هو التحقق من أن أساليب الرقابة في المؤسسة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها، وأن الموظفين ملتزمون بتطبيق إجراءات وأساليب الرقابة، ويجب على إدارة المؤسسة أن تحث موظفيها على ذلك من خلال تدريبهم وأداء المهام المخصصة لكل واحد منهم.

### 3- مرحلة إعداد التقرير:

يعتبر إعداد تقرير التدقيق بمثابة الخطوة الأخيرة لعملية التدقيق الجبائي، فلا يمكن للمدقق الجبائي إعداد التقرير إلا بعد استكمال إجراءات التدقيق واختبارات الفحص الأساسية وتحديد النتائج التي توصل إليها من خلال الفحص والتقييم.

يعمل المدقق جاهدا عند انتهاء عملية التدقيق أن يقدم توصيات موجهة إلى مسيري المؤسسة، حيث يقوم بتحديد الأعمال غير العادية ذات الطبيعة الضريبية التي قد تؤثر على الحسابات محل التدقيق، كما يقوم بتقديم التحسينات الضرورية للإجراءات الضريبية والكشف عن الفرص المتاحة في التشريع، خاصة التي تسمح بتحقيق وفورات ضريبية.

### المطلب الثاني: مراجعة حسابات الميزانية وحسابات التسيير

#### الفرع الأول: مراقبة حسابات الميزانية.

تتمثل مراجعة حسابات الميزانية في مراجعة حسابات الأصول ومراجعة حسابات الخصوم، كون أن الميزانية تمثل صورة فوتوغرافية لوضعية المؤسسة في وقت ما، فهي تبين وضعية صافي المركز المالي للمؤسسة.

أولا: مراجعة حسابات الأصول: تتم هنا مراجعة كل من حسابات التثبيتات المخزونات والحقوق وذلك على النحو الآتي:

- 1- حسابات التثبيات: ويقوم المراجع بما يلي: (قلوم و آخرون، 2013/2014، صفحة 22)
- التأكد من أن مصاريف التأسيس قد سجلت دون احتساب الرسم على القيمة، وأن هذه الأخيرة تطرح بانتظام؛
  - التأكد من أن مصاريف التأسيس قد اهتمت حسب جدول خلال 5 سنوات؛
  - التحقق من امتلاك الوثائق المبررة لضم مصاريف البحث والتطوير للأصول الثابتة.
  - المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية: ولمراجعة هذه الاستثمارات يجب التأكد من: (قلوم و آخرون، 2013/2014، صفحة 22)
  - يجب التأكد من استرجاع الرسم على القيمة المضافة المدفوع عند اكتساب التجهيزات، باستثناء التجهيزات المحرومة من حق الاسترجاع؛
  - التحقق من التصريحات المتعلقة بالسيارات السياحية؛
  - التأكد من الوجود الحقيقي للتجهيزات.
- التثبيات الجاري إنجازها: يستعمل هذا الحساب لتسجيل قيمة الاستثمارات التي ما زالت قيد التنفيذ في نهاية الدورة المحاسبية، ولمراجعته يجب: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2011، صفحة 94)
- التأكد من عدم وجود استثمارات مستعملة في النشاط في هذا الحساب؛
  - التأكد من تطبيق الإهلاك على الاستثمار؛
  - التحقق من طرق وإجراءات حساب تكلفة الاستثمارات قيد التنفيذ.
- الاهتلاكات: يمكن للمراجع الجبائي أن يقوم ب: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2011، الصفحات 94-95)
- التحقق من أن نقطة بداية احتساب الاهتلاكات هي تاريخ بداية تشغيل الاستثمار في النشاط؛
  - مراجعة جداول الاهتلاكات والتأكد من مدى مطابقتها للجرد المادي وانخفاض القيم المكتشف عند الجرد؛
  - يتم التحقق من الحساب المنتظم لاهتلاكات الاستثمارات والتحقق من توفر الشروط الآتية: ملكية المؤسسة للاستثمار، أن الاستثمار قابل للاهلاك، احترام المعدل الموضوع من طرف إدارة الضرائب.
- 2- مراجعة حسابات المخزونات: ويتعلق الأمر بالتحقيق في الحسابات الموالية: ( المديرية العامة للضرائب، 2015، صفحة 411)

- مخزونات البضائع، مواد ولوازم:
- يتم التحقق من أن الرسم على القيمة المسترجع الظاهر على فواتير الشراء متعلق بمشتريات حقيقية،
- التحقق من تطبيق مراقبة جيدة لفواتير الشراء خاصة فيما يتعلق بالرسم على القيمة.
- **سـلع قيد الإنتاج، خدمات قيد الإنتاج، مخزونات المنتجات:**
- يجب التحقق في ما يخص هذه الحسابات من التطبيق الجيد لمبدأ الفصل بين الدورات؛
- يجب التأكد من وجود جرد مفصل ومقيم للمنتجات المخزنة عند نهاية الدورة؛
- كما يجب أن تعطى أهمية كبيرة للمنتجات الثانوية وللفضلات والمهملات وخاصة طرق تقييمها.
- المخزونات الموجودة خارج المؤسسة
- يجب التأكد من أن المخزونات الموجودة خارج المؤسسة والتي تعد ملكيتها لها قد أخذت بعين الاعتبار، ويتعلق الأمر بمخزونات موجودة لدى الغير للمعالجة مخزونات موجودة لدى ممثلين عن الشركة، مخزونات موجودة لدى الميناء أو الجمارك كأمانة.
- **خـسائر القيمة عن المخزونات والمتوجات قيد التنفيذ:** ويقوم المراجع ب (ديدان ، 2010، صفحة 223):
- البحث عن مدى إمكانية تكوين مؤونات وهذا خوفاً من ارتفاع الأسعار، تقلبات أسعار العملات،
- التحقق من طرق حساب مؤونات تدني القيمة وذلك بالمقارنة بين تكلفة دخولها إلى المخازن وقيمتها التجارية (السوقية).
- 3- **مراجعة حسابات الحقوق:** وتقتصر المراجعة هنا على العناصر التالية (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2011، صفحة 195):
- **الموردون والحسابات الملحقة:**
- يجب على المراجع أن يكون يقظاً عند مراجعته لحسابات الموردين والتي يمكن أن تكون وسيلة لتغطية عمليات شراء دون فاتورة، كما أن الحسابات الجارية للشركاء قد تكون وسيلة لتغطية الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.
- **المستخدمون والحسابات الملحقة:**
- يجب التحقق من التحصيل والتسجيل الجيدين لمداخل سندات التوظيف؛

- يجب التحقق في حالة شراء المؤسسة لأسهم أن هذه العملية تمت وفق قواعد القانون التجاري وضعت تحت الحقوق والضرائب المناسبة؛

- يجب التحقق من احترام جميع القواعد القانونية الخاصة بإصدار السندات وخاصة القروض الإجبارية.

#### - حقوق على الشركاء والشركات الحليفة:

- تقدير ما إذا كان معدل المبالغ المدفوعة كتسبيقات على الحساب الجاري عادي؛

- على المراجع أن يتأكد من أن المبالغ المدفوعة إلى الشركاء مباشرة أو عن طريق شركة وسيطة كتسبيقات أو دفعات أولية قد أخذت بعين الاعتبار ضمن المداخل الموزعة والخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

#### - رسوم مسترجعة وتسبيقات:

- يسجل هذا الحساب الرسوم القابلة للاسترجاع ويخص الرسم على القيمة المضافة إلى الموردين عند شراء بضائع ومواد أو عند اكتساب تجهيزات، وفي هذا السياق فإنه على المراجع أن يتأكد من أن المبالغ المسجلة في هذا الحساب تتعلق بمشتريات فعلية ومستفيدة من حق الاسترجاع، كما يقوم بالتأكد من تطبيق قاعدة التفاوت الشهري؛

- يجب التأكد من كل الفواتير المستلمة قد تم تسجيلها بشكل صحيح في الشهر الذي استلمت فيه، وهذا

يسمح باسترجاع الرسم على القيمة المدفوعة من طرف المؤسسة (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2011، صفحة 423).

#### - حقوق على الزبائن: يجب التحقق في حالة فواتير تخص زبائن أجنب من توفر النقاط الموالية:

- وجود عقد أو فاتورة شكلية ووثائق جمركية؛

- التطابق بين التسبيقات والدفعات المستلمة وما هو متفق عليه في العقد أو الفاتورة الشكلية؛

- مطابقة الوثائق الجمركية للقوانين؛

- يجب التحقق من ظهور الحسومات خارج الفاتورة في الوثائق الجبائية.

- الأموال الجاهزة: وتتم المراجعة من خلال: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2015،

الصفحات 85-86)

- يجب التأكد من عدم وجود دفع مزدوج لنفس الفاتورة بواسطة الحساب الجاري البريدي والحسابات البنكية والصندوق،

- بالنسبة للصندوق يجب التحقيق في المداخل والنققات:

\* المداخل: يجب التأكد من أن حساب الصندوق مدين بمبالغ عمليات بيع نقداً،

\* النققات: يجب الاطلاع على الوثائق المبررة للتسجيلات الدائنة في حساب الصندوق والتأكد من أنه لا يوجد تسجيل مزدوج لنفس الوثيقة، كما يجب التأكد من أن المصاريف الشخصية للمستغل أو الشركاء لا تقتطع من الصندوق.

- يجب التحقق من أن الفوائد الناتجة عن الحقوق يتم أخذها بعين الاعتبار عند تحديد نتيجة الدورة،  
- يجب التحقق من عدم وجود أي مخالفة للقوانين فيما يخص التعامل بالشيكات.

- مؤونات تدني قيم الحقوق: حيث يقوم المراجع ب: (بوعزة ، 2015-2016، صفحة 17)

- يجب التأكد من أن مؤونات تدني قيمة محفظة الأوراق المالية للمؤسسة قد تم إبعادها من تكاليف الاستغلال وهذا لحذفها من القيم الزائدة؛

- يجب التأكد من إعادة إدماج مؤونات تدني قيمة محفظة الأوراق المالية والتي تؤكد أنها غير مبررة في النتيجة الخاضعة للضريبة؛

- يجب التحقق من احترام شروط الشكل والمضمون عند تحديد ما إذا كانت مؤونات تدني القيمة قابلة للتخفيض.

### ثانياً: مراجعة حسابات الخصوم

يتم فيها مراجعة كل من حسابات الأموال الخاصة وحسابات الديون

1- **مراجعة حسابات الأموال الخاصة:** تعرف هذه الأخيرة على أنها مجموعة الأموال والوسائل التي أحضرها المؤسسون عند التأسيس وتلك التي تركوها تحت تصرف المؤسسة، وتقسم حسب النظام المحاسبي المالي إلى: (بوتين ، 2008، صفحة 153)

- **رأس مال الشركة:** يقوم المدقق الجبائي بالتأكد من:

- إذا كانت مؤسسة جديدة يتحقق المراجع من إمكانية استفادتها من إعفاء ضريبي؛

- التأكد من أن عمليات التأسيس والزيادة والتحويل مسجلة بالشكل الصحيح وفي الآجال العادية؛

- التأكد من تسديد ضريبة على التوزيع في حالة اهتلاك رأس المال من خلال الاقتطاع من الأرباح أو الاحتياطات.

- العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة: تركز أبحاث المراجع في: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2015، صفحة 224)

- التأكد من أن علاوات الإصدار حررت بشكل إجمالي عند الاكتتاب؛  
- يجب التأكد من أن علاوات الإصدار عولجت جبائياً بالشكل الصحيح كحصى، بحيث يكون المقدار الذي تم به تسجيلها في الميزانية هو نفس المقدار الذي يتم به ضمها إلى رأس المال والمقدار الذي ترد به.

#### -الاحتياطات:

- يقوم المراجع بالتأكد من أي تخصيص أو اقتطاع تم على الاحتياطات وكان بموافقة الشركاء من خلال الجمعية العامة؛

- يتأكد المراجع كذلك في حالة تغيير رأس المال أن نسبة الاحتياطات القانونية تمثل 10% من رأس المال الجديد؛

- يقوم المراجع بالرجوع إلى ميثاق الشركة وقرارات المجالس العامة للاطلاع على ما تم الاتفاق عليه فيما يتعلق بالاحتياطات الواجب تكوينها.

#### -إعانات الاستثمار:

- يتحقق المراجع من مصدر الإعانات وطبيعتها لأن هذين العنصرين هما اللذان يأخذان بعين الاعتبار عند التحديد الجبائي للعناصر الخاضعة للضريبة؛

- كما يتحقق من أن الإعانات على شكل تجهيزات قد تم ضمها إلى أصول الميزانية؛

- التأكد من تطبيق قواعد إعادة إدماج المؤونات في الأرباح الخاضعة للضريبة اعتماداً على طبيعة الإعانات.

#### - فرق إعادة التقييم:

- يتحقق المراجع أولاً أن هذا الحساب ليس مستعملاً لتغطية خسائر سنوات سابقة، ليس مدمجاً في المبالغ القابلة للتوزيع، يختفي بمجرد التنازل أو اختفاء العنصر الخاص به من أصول الميزانية، إدماج فرق إعادة التقييم في النتيجة الجبائية؛

- كما يجب على المراجع أن يولي اهتماماً بالقيمة الزائدة الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات.

- يقوم المراجع بمقارنة النتيجة الجبائية للمؤسسة مع النتيجة التي يمكن أن تحدها إدارة الضرائب، يتم التأكد من توفر جميع الشروط اللازمة لتوزيع الأرباح؛

- يجب التأكد من أن مبلغ المكافآت الموزعة عشر (1/10) الربح القابل للتوزيع (ديدان ، 2010، صفحة 225)؛

- يجب على المراجع أن يتأكد من توفر شروط الشكل والمضمون الخاصة بتخفيض المؤونات المكونة من خصوم الميزانية.

- مؤونات للأعباء:

- يتم التحقق من التكون والتسجيل المحاسبي لمؤونات الأعباء والتكاليف المحتملة؛

- التأكد من أن المؤونات غير القابلة للتخفيض قد تم إدماجها في الربح الخاضع للضريبة؛

- يجب التحقق من استناد مؤونات الخسائر والتكاليف على وثائق إثبات، وأنه في الفترة التي كونت فيها الضريبة قد توفرت عناصر الأدلة الخاصة بالخطر المتوقع؛

- التأكد من صحة العمليات الحسابية ووجود وثائق إثبات.

2- مراجعة حسابات الديون: وتتمثل في: (ديدان ، 2010، صفحة 223)

- ديون الاستثمارات:

- يجب التحقق من العقود وجداول اهتلاك قروض الاستثمارات؛

- يتم التحقق من القروض الإجبارية ومنح الاسترجاع المدرجة.

- الموردون والحسابات المرتبطة بها: يستعمل هذا الحساب عند الشراء بأجل ، وللمراجع يجب أن يتم بما يلي:

- التأكد من أن جميع عمليات شراء السلع والخدمات الخاصة بالدورة قد تم أخذها بعين الاعتبار،

- يجب التأكد من أن أرصدة حسابات الموردين تعكس الحقيقة.

- العاملون الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقه:

- يتم التحقق أولاً من أن نشاط المؤسسة يدخل في مجال تطبيق الرسم على القيمة؛

- التأكد من الترحيل في يومية الأعباء أو العمليات المختلفة لهذه الحسابات؛ التحقق من أن كل

العمليات المتعلقة بالحسابات الجارية للشركاء قانونية وتتماشى مع القانون الأساسي للشركة؛

- القيام بعمليات مقارنة بين التسجيلات في الحسابات الجارية للشركاء والتصريحات الشهرية أو

الثلاثية لرقم الأعمال.

- ديون الاستغلال:

- مراقبة جدول الوضعية الجبائية المخفية وهذا بالتحقق من عدم تسجيل القروض المحتملة الخاصة بالضريبة في صندوق الميزانية؛

- التحقق من التطبيق الجيد للقواعد الخاصة بالتكاليف المتعلقة بعمليات قامت بها المؤسسة مع أشخاص غير مقيمين. (ديدان ، 2010، صفحة 223)

**الفرع الثاني: المراجعة الجبائية لحسابات التسيير**

تتكون حسابات التسيير من حسابات للأعباء وأخرى للنواتج، وتندمج في شكل جدول حساب النتيجة والذي يعتبر قائمة مالية تحدد مستويات مختلفة للنتائج في الدورة المعنية.

**أولاً: المراجعة الجبائية للأعباء**

يجب أن يتأكد المراجع عند مراجعته لحسابات الأعباء من توفر شروط التخفيض المتمثلة في استنادها على وثائق إثبات وأن تكون موجهة إلى الاستغلال وليس لصالح المستغل، والأعباء التي لا تتوفر فيها هذه الشروط يجب أن تتم إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة، كما يجب أن يتأكد من عدم المبالغة فيها.

- **مشتريات البضائع المباعة:** تتم مراجعتها من خلال: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2013)

- التأكد من المراقبة الجيدة لفواتير الشراء وخاصة دخول وخروج البضاعة من وإلى المخزن؛

- يجب التأكد من أن المبالغ الموجودة في فواتير الشراء صحيحة؛

- يجب التأكد من المراقبة الجيدة لفواتير الشراء وخاصة فيما يتعلق بالرسم على القيمة.

- **مواد أولية:** المراجع الجبائي يتأكد من تسجيلها في الحسابات وذلك في مذكرة الإخراج النهائي للمواد من المخازن لهدف البيع أو تمويل الورشات.

- **الخدمات الخارجية:** يقوم المراجع الجبائي بما يلي: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2013)

- يجب التأكد من أن عمليات استئجار العقارات والمعدات لا تخفي أي عمليات خاصة (شخصية) بين المؤجر والمستأجر؛

- يجب التأكد من أن المؤسسة تفرق جيداً بين النفقات التي تدخل في الاستثمار والنفقات التي تعتبر صيانة وتصليح (المصاريف).

-أعباء المستخدمين: عند الفحص يقوم المراجع الجبائي بالآتي: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2013، صفحة 88)

-التحقق من أن المؤسسة تحترم القواعد القانونية الخاصة بمسك دفاتر تخص المستخدمين؛  
- القيام بعملية مقارنة (مقارنة) بين الوثائق الجبائية والوثائق المحاسبية وخاصة بالنسبة للمبالغ المدفوعة إلى أشخاص تركوا المؤسسة؛

- على المراجع الاطلاع على القواعد التي تتضمنها الاتفاقية الجماعية الخاصة بالرواتب.

-الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة:

- يجب التحقق من تاريخ دفع الضرائب الخاصة بالمؤسسة بانتظام، أي خلال ال 20 يوماً الأولى للشهر

الموالي؛

-يجب مقارنة جدول تخصيص السيارات السياحية مع التصريحات السنوية للضريبة على أرباح الشركات، كما يجب التحقق من عدم وجود فروق غير مبررة؛

- يجب التحقق من أن الحقوق الجبائية المسجلة محاسبياً على أساس أنها ترحيل للخسارة مبررة.  
-الأعباء المالية:

- يجب التحقق من أن المؤسسة تحترم جميع الالتزامات والأحكام الخاصة بالتصريح ودفع الفوائد؛  
يجب التحقق من صحة الفوائد المصرح بها، وذلك من خلال الاطلاع على جداول اهتلاك القروض والعقود الخاصة بها؛

- التحقق من فوائد الحسابات الجارية والمنتجات الداخلة في مجال تطبيق الخصم. (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2013، صفحة 88)

-مخصصات الاهتلاكات المؤونات، وخسائر القيمة:

إن مراجعة هذا الحساب يجب أن تكون متزامنة مع مراجعة حسابات الاستثمار، وفي هذا الإطار فإن المراجع الجبائي عليه التأكد من:

-يتم التحقيق من أساس الاهتلاك يكون الرسم على القيمة في حالة المكلفين الخاضعين لهذا الرسم؛  
- لانتباه إلى الحدود القصوى الممنوحة جبائياً عندما يتعلق الأمر بالسيارات السياحية،

- يجب التأكد الاهتلاكات قد تم حسابها عنصراً بعنصر؛ التحقق من جميع العناصر الداخلة في حساب قسط الاهتلاك، أي المعدل مدة الاهتلاك، قيمة اكتساب الاستثمار والمعامل المطبق في حالة الاهتلاك غير الخطي؛

- التأكد من أن جميع المؤونات الظاهرة مبررة.

- الأعباء غير العادية: ويقوم المراجع بالآتي: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، 2013، صفحة 88)

- يجب التأكد من الاحترام التام للقواعد الجبائية المختلفة والمتعلقة بقابلية المصاريف الاستثنائية للتخفيض؛

- يجب التأكد من أن الغرامات والعقوبات مهما كانت طبيعتها (جبائية أو جزائية) لم تخفض من النتيجة الخاضعة للضريبة؛

- يجب التحقق من وجود وثائق تثبت الحقوق المدومة والتي تم ضمها إلى الخسائر.

ثانياً: المراجعة الجبائية للإيرادات: يقوم المراجع الجبائي بمراجعة الحسابات التالية:

- المبيعات من البضاعة والمنتجات:

- التحقق من صحة جميع الخصومات والحسومات خارج الفاتورة والتصريحات الخاصة بها؛

- يجب التحقق من أن الحسومات لا يمكن اعتبارها كعمولات أو لقاء خدمات أو استفاد منها على أساس

عقد بين المؤسسة والغير، وهذا للتمكن من تخفيضها من العمليات الخاضعة للرسم على القيمة؛

- يجب التأكد من أن جميع الفواتير خارج الرسم على القيمة قد تم تبريرها؛

- يجب القيام بعملية مقارنة بين النواتج الظاهرة في حسابات النتائج الخاصة بالوثائق الجبائية والنواتج الظاهرة في حسابات النتائج الخاصة بالوثائق المحاسبية.

- المنتجات المالية الأخرى: يتم التحقق من العمليات المحاسبية الخاصة بهذا الحساب عن طريق: (بوعزة ، 2015-2016، صفحة 20)

- التحقق من التطبيق الجيد لما تحتويه الاتفاقيات الجبائية الدولية فيما يخص النتائج المتحصل عليها من الأجانب لتجنب الازدواج الضريبي؛

- التحقق من أنه لا يتم حسم حصة الضريبة على أرباح الشركات المتعلقة التابعة للشركة الأم؛

- التأكد في حالة توزيع الدخل عن طريق الشركة الأم للمؤسسات التابعة المعفاة من الضريبة على أرباح الشركات.
- **المنتجات غير العادية:** وتتم مراجعتها عن طريق: (بوعزة ، 2015-2016، الصفحات 20-21)
- التأكد من العمليات الحسابية الخاصة بإعادة إدماج الاهتلاكات المخالفة للقانون؛
- التأكد من أن المؤونات المتعلقة بعناصر خرجت من أصول المؤسسة أو لمواجهة أخطار أصبحت مؤكدة قد تم استرجاعها؛
- التأكد من وجود ترابط وتطابق بين المبالغ الموجودة في المحاسبة والتصريحات الجبائية؛
- التأكد من الاستفادة من كل الامتيازات الضريبية الخاصة بالقيم الزائدة؛
- التأكد من أن النواتج الاستثنائية قد تم ضمها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة؛
- التحقق من معدل الرسم على القيمة الموجودة في فواتير البيع؛
- التأكد في حالة فواتير الخصم من أن الرسم على القيمة المضافة الخاص بها لم يؤخذ بعين الاعتبار؛
- القيام بعملية مقارنة بين رقم الأعمال المصرح به وما هو موجود في المحاسبة.

## خلاصة:

من خلال ما تم التطرق إليه في هذا الفصل نستنتج أن من الأدوات المهمة لحماية مصالح الخزينة العمومية وتعزيز مداخلها التدقيق الجبائي، حيث أعطى المشرع الجبائي حقوق وصلاحيات للإدارة الجبائية متمثلة فيما يلي: حق الاطلاع، حق التقادم حق إجراء التحقيق حق الرقابة وحق المعاينة، حتى يتسنى لعون الرقابة الجبائية تأدية مهامه وفقا للشروط القانونية المحددة هذا من جهة، كما أعطى المكلف ضمانات وحقوق لحمايته في حال وجود أخطاء أو تعسف من الإدارة الجبائية والتي تمثلت فيما يلي: الإعلام المسبق الاستعانة بمستشار إلى غير ذلك من الحقوق ولكي تكون تأدية مهمة المدقق الجبائي فعالة ومنظمة قسّمت إلى عدة مراحل مختلفة، والهدف منها توفير المعلومات والوثائق التي يعتمدها المدقق في كتابة تقريره المفصل عند نهاية إجراءات التدقيق.

# الجزء التطبيقي

دراسة حالة مديرية الضرائب  
بولاية المسيلة

### المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة

في هذا المبحث سنتعرف على المؤسسة المستقبلية والمتمثلة في مديرية الضرائب لولاية المسيلة، وذلك من خلال معرفة المهام المخولة إليها والاطلاع على هيكلها التنظيمي.

#### المطلب الأول تعريف مديرية الضرائب ومصلحة التدقيق الجبائي

المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة هي إدارة عمومية غير ممرضة تابعة لوزارة المالية - المديرية العامة للضرائب<sup>1</sup>.

- مرسوم الإنشاء: تم إنشاء مديرية الضرائب بالمسيلة ابتداء من تاريخ 01/10/1991، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 6091 المؤرخ في 23/02/1991 المعدل والمتمم.

المخطط الهيكلي: تمت هيكلية المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327 /06 المؤرخ في 2006/18/09، والقرار المؤرخ في 21/02/2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مهيكلة على النحو التالي:

-المديرية الولائية للضرائب؛

- مديريات فرعية؛

- مفتشيات الضرائب؛

- قباضات الضرائب؛

- مراكز الضرائب؛

- مراكز جوارية للضرائب.

#### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة

تعتبر مديرية الضرائب أداة هامة في الكشف عن التهرب الضريبي عن طريق التحقيقات الجبائية، وتتكون من مصالح مختلفة هذه المصالح تقوم بمهام متعددة يتم التطرق إليها.

#### 1-المديرية الولائية للضرائب: مكلفة ب<sup>2</sup>:

-ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السليمة لمراكز الضرائب والمراكز الجهوية للضرائب؛

<sup>1</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2023.

<sup>2</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2023.

## الجزء التطبيقي \_\_\_\_\_ دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية المسيلة

- 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 وتعاينها وتصديق 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؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- مراقبة التكفل وتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب قباضة 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
- 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 رصيда وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه 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<sup>1</sup>.
- تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية<sup>2</sup>:
- 2- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:** وتكلف ب:
  - 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 ب:
  - التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛
  - التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.
- ب) مكتب الإحصائيات:** ويكلف ب:
  - استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
  - مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
  - مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب؛
- ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة:** ويكلف ب:
  - استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة تسليم هذه الاعتمادات؛
  - متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛
  - نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.
- د) مكتب التنشيط والمساعدة:** ويكلف 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.

<sup>1</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2023.

<sup>2</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2023.

### 2- المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف ب:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية وتحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قبضات الضرائب في 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 ب<sup>1</sup>:

- دفع نشاطات التحصيل؛

- دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

- 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: يكلف 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 عن تسليم المهام بين المحاسبي.

(ج) مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجدول العامة وبسندات 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؛

<sup>1</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2023.

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة؛
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المعتذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.
- 3- المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان<sup>1</sup>:
- معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة ولأمر 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 الاحتياجات: ويكلف ب:
  - استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات اللاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجورة؛
  - استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- (ب) مكتب لجان الطعن: ويكلف ب:
  - دراسة الاحتياجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛
  - تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.
- (ج) مكتب المنازعات القضائية: ويكلف ب:
  - إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائرية المختصة؛
  - مديرية الضرائب لولاية المسيلة.
  - الدفاع أما الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

<sup>1</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2023.

(د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف ب:

- 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 ب<sup>1</sup>:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجاز.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات الي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛ تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

(ب) مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف ب:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛

- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

(ج) مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمن:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة الجبائية؛

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

(د) مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛

- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق)؛

- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5- المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية؛ السهر على تنفيذ البرامج

المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

<sup>1</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2023.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف ب<sup>1</sup>:

- 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 ب:

- القيام في حدود صلاحيته، بتنفيذ عمليات 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 محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

(ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف ب:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروعة فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

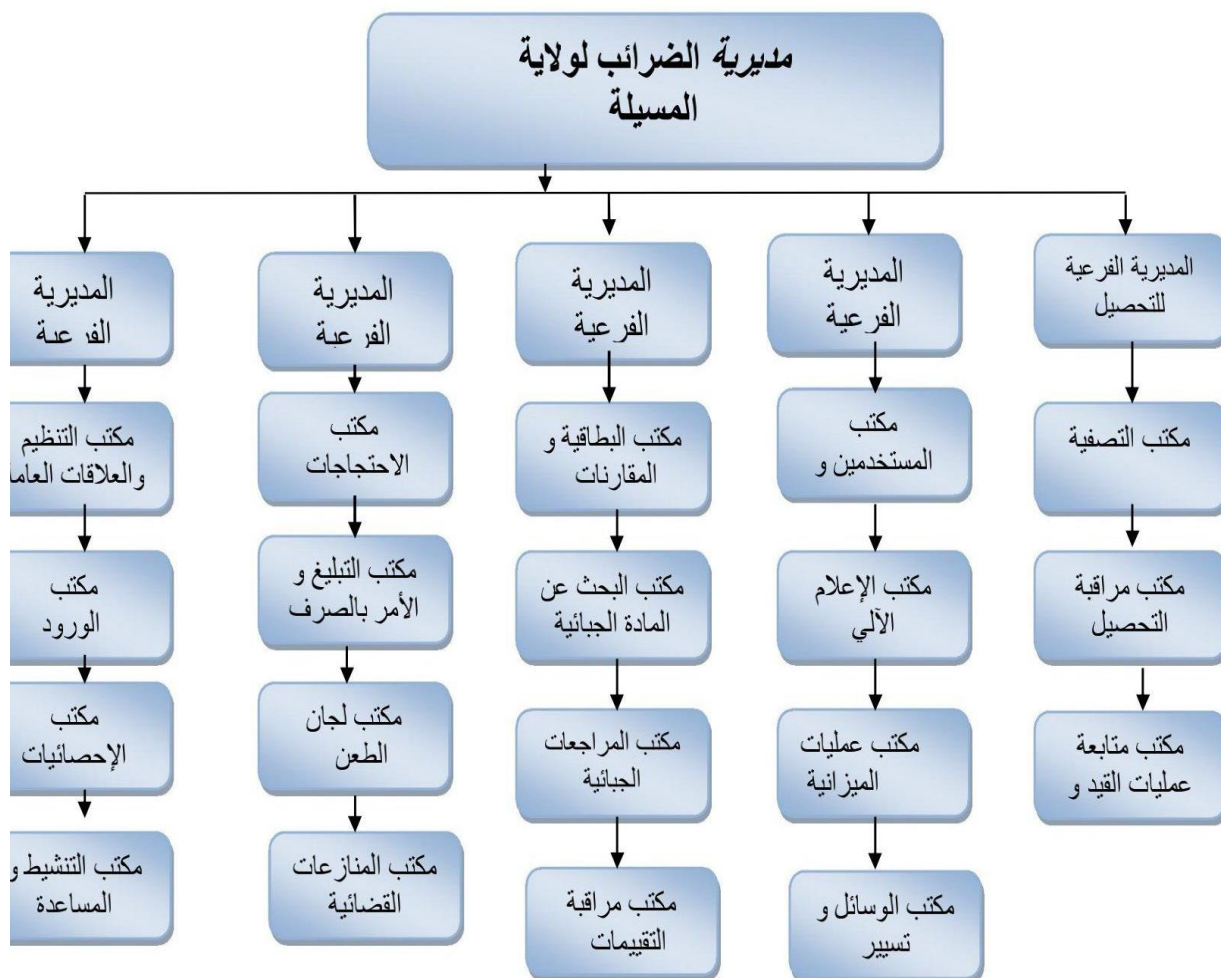
(د) مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

والشكل التالي يظهر الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة:

<sup>1</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2023.

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المبحث الثاني: خطوات التدقيق الجبائي بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل التدقيق

التعريف بالشركة:

تأسست م ش و ذ م م البهجة بموجب العقد التأسيسي بتاريخ 20/03/2010 برأسمال قدره: 300,000,00 دج حسب السجل التجاري رقم: 17 ب 0564540-28/00 ويتمثل نشاطها في الاستيراد والتصدير بولاية المسيلة.

الشركة تابعة إقليميا لدائرة اختصاص مفتشية الضرائب لولاية المسيلة تحت رقم المادة

28010000000

الرقم الجبائي: 001028011500000

يقوم بتسييرها السيد: س. م

الوضعية الجبائية:

أ/الضرائب مباشرة:

تخضع الأرباح المحققة من طرف الشركة للضريبة الأرباح على الشركات IBS بناء على المواد 135 و 136 و 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اضافة للرسم على النشاط المهني حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 217 و 219 و 222 و 224 من نفس القانون وكون الشركة تدفع أجورا فإن الأجور المدفوعة تخضع للضريبة على الأجور والرواتب حسب المواد من 66 إلى 75 من نفس القانون.

تخضع الشركة ايضا للضريبة على الدخل الإجمالي فئة رؤوس الأموال المنقولة كما تنص عليه المواد من 45 إلى 48 و 104 من نفس القانون.

ب/الرسم على رقم الاعمال:

وكذلك يخضع نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة حسب نصوص المواد 2 و 5 و 14 و 21 و 29 و 30 من قانون الرسوم على رقم الاعمال.

ج/الضرائب غير مباشرة:

كما تخضع مبيعات الشركة المسدد نقدا الى حقوق الطابع حسب ما تنص عليه المادة 100 من قانون الطابع .

التحقيقات الاولية:

تم برمجة المكلف ضمن برنامج التحقيق المحاسبي لسنة 2022، حيث تم استلام الاشعار بالتحقيق رقم: 215 /2022 بتاريخ 17/05/2022 يدا بيد الى مسير الشركة المذكور اعلاه. وبتاريخ: 27/05/2022 انتقلنا الى عين المكان من اجل اجراء التدخل بعين المكان وذلك حسب نص المادة: 20 الفقرة -4 من قانون الاجراءات الجبائية واعداد محاضر المعاينة للمخزونات والتثبيات (الاستثمارات) التي بحوزة المكلف، كما قمنا بعملية البحث عن المعلومة الجبائية وذلك بمراسلة زبائن وموردي المكلف، وكشوف المعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية، والمراسلات مع الادارات والهيئات المالية.

التحقيقات المحاسبية:

من حيث الشكل: تم تقديم الدفاتر المحاسبية

دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ: 2022/05/27 ويحتوي على 96 ورقة

دفتر الجرد: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ: 2022/05/27 ويحتوي على 96 ورقة

سجل الاجرة: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ: 2022/05/27 ويحتوي على 96 ورقة

الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الاعلام الآلي وهي دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك، دفتر الصندوق ودفتر العمليات المختلفة.

المطلب الثاني: التدقيق الجبائي

1-دراسة المشتريات:

الجدول رقم 01: يبين دراسة المشتريات

البيان /السنوات	2018	2019	2020	2021
المشتريات المستخرجة	141.399,961	121.615,462	507.908,450	149.169,123
المشتريات المصرح بها	140.612,036	119.540,331	506.016,052	148.450,231
<b>الفارق</b>	<b>787,925</b>	<b>2.075,131</b>	<b>1.892,398</b>	<b>718,892</b>

من خلال الجدول أعلاه يبين لنا وجود فارق بين المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها خلال السنوات (2018، 2019، 2020، 2021) يمكن القول أن هناك زيادة في المشتريات مقارنة مع المشتريات المصرح بها وبذلك فإن المؤسسة محل الدراسة لديها مشتريات غير مصرح بها.

2-مراجعة أرقام الاعمال:

الجدول رقم 02: مراجعة أرقام الاعمال

البيان / السنوات	2018	2019	2020	2021
الفارق في المشتريات	787,925	2.075,131	1.892,398	718,892
معدل هامش الربح	15%	15%	15%	15%
هامش الربح	118,189	311,270	283,860	107,834
<b>رقم الاعمال المستخرج</b>	<b>906,114</b>	<b>2.386,401</b>	<b>2.176,258</b>	<b>826,726</b>

من خلال الجدول نستنتج أن:

هامش الربح = الفارق في المشتريات × معدل هامش الربح

رقم الأعمال المستخرج = الفارق في المشتريات + هامش الربح

الجدول رقم 03:

2021	2020	2019	2018	البيان /السنوات
154.477,506	342.717,618	134.837,331	157.190,454	رقم الاعمال المستخرج
153.650,780	340.541,360	132.450,930	156.284,340	رقم الاعمال المصرح به TCR
153.650,780	340.541,360	132.450,930	156.284,340	رقم الاعمال المصرح به G 50
826,726	2.176,258	2.386,401	906,114	الفارق TCR
826,726	2.176,258	2,386,401	906,114	الفارق G 50

من خلال الجدول أعلا يتبين لنا وجود فوارق بين رقم الأعمال المستخرج ورقم الأعمال المصرح به (G50, TCR) وهذا يدل على وجود نية من المكلف للتهرب من دفع الضريبة.

3- نتائج التحقيق المحاسبي:

الجدول رقم 04: حساب الرسم على النشاط المهني TAP

2021	2020	2019	2018	البيان /السنوات
154.477,506	342.717,618	134.837,331	157.190,454	رقم الاعمال المستخرج
153.650,780	340.541,360	132.450,930	156.284,340	رقم الاعمال المصرح به
826,726	2.176,258	2.386,401	906,114	الفارق الخاضع TAP
2%	2%	2%	2%	معدل الرسم
16,535	43,525	47,728	18,122	مبلغ الرسم
10%	10%	10%	10%	معدل العقوبة
1,653	4,353	4,773	1,812	عقوبة
18,188	47,878	52,501	19,935	المجموع

نلاحظ من خلال الجدول وجود فارق واضح بين رقم الأعمال المستخرج ورقم الأعمال المصرح به لكل السنوات المدروسة، وهذا يعني وجود مبلغ للرسم على النشاط المهني متملص من طرف المكلف بالضريبة، بالإضافة إلى فرض عقوبات لكل السنوات من 2018 إلى 2021 وهذا وفق المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، ويتم حساب كل الرسوم كما يلي:

الفارق في رقم الأعمال TAP = رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به

مبلغ الرسم = فارق رقم الأعمال الخاضع لـ TAP × معدل الرسم

مبلغ العقوبة = مبلغ الرسم × معدل العقوبة

المجموع = مبلغ الرسم + مبلغ العقوبة.

## الجزء التطبيقي \_\_\_\_\_ دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية المسيلة

الحساب يكون كما يلي:

من 01 إلى 50000 دج ← غرامة الوعاء 10%

من 50000 إلى 200000 دج ← غرامة الوعاء 15%

من 200000 دج فما فوق ← غرامة الوعاء 25%

الجدول رقم 05: تحديد الأرباح الشركة (حساب الضريبة IBS)

البيان /السنوات	2018	2019	2020	2021
رقم الاعمال المستخرج	157.190,454	134.837,331	342.717,618	154.477,506
رقم الاعمال المصرح به	156.284,340	132.450,930	340.541,360	153.650,780
الفارق في رقم الاعمال	906,114	2.386,401	2.176,258	826,726
الاعباء المرفوضة	0	0	0	0
الأعباء القابلة للخصم	18,122	47,728	43,525	16,535
ربح مصرح	5.125,650	6.705,200	13.522,360	16.760,416
ربح مستخرج	6.013,641	9.043,873	15.655,093	17.570,607
الضريبة المستخرجة	1.563,547	2.351,407	4,070,324	4.568,358
الضريبة المصرح بها	1.332,669	1.743,352	3.515,814	4.357,708
الفرق	230,878	608,055	554,510	210,650
معدل العقوبة	25%	25%	25%	25%
عقوبة	57,719	152,014	138,628	52,662
المجموع	288,597	760,069	693,138	263,312

من خلال الجدول يتبين لنا أنه تم اكتشاف فوارق في رقم الأعمال غير مصرح بها ينتج عنها أرباح غير مصرح بها وعليه يتم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات وفق المعدل المعتمد عليه بالإضافة إلى دفع مبلغ الغرامة المترتب عن ذلك وفق المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويتم حساب كل العناصر كالتالي:

- الفارق في رقم الأعمال = رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به
- الربح المستخرج = (الربح المصرح + الفرق في رقم الأعمال + الأعباء المرفوضة) - الأعباء القابلة للخصم
- الفرق في الضريبة = الضريبة المستخرجة - الضريبة المصرح بها
- مبلغ العقوبة (الغرامة) = الفرق في الضريبة × نسبة العقوبة
- المجموع = الفرق في الضريبة + الغرامة المالية (العقوبة)

## الجزء التطبيقي \_\_\_\_\_ دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية المسيلة

الجدول رقم 06: الاقتطاع من المصدر لمدخيل رؤوس الاموال المنقولة

2021	2020	2019	2018	البيان /السنوات
826,726	2,176,258	2,386,401	906,114	الفارق في الارياح
214,949	565,827	620,464	235,590	الضريبة على أرياح الشركات 26%
611,777	1.610,431	1.765,936	670,524	الأرياح الموزعة المستخرجة
0	0	0	0	الأرياح الموزعة المصرح بها
15%	15%	15%	15%	معدل الضريبة IRCM
91,767	241,565	264,890	100,579	الضريبة المستخرجة
0	0	0	0	الضريبة المصرح بها
91,767	241,565	264,890	100,579	الفارق
15%	25%	25%	15%	معدل العقوبة
13,765	60,391	66,223	15,087	العقوبة
<b>105,532</b>	<b>301,956</b>	<b>331,113</b>	<b>115,665</b>	<b>مجموع</b>

يتبين لنا من خلال الجدول أنه تم اكتشاف أرياح غير مصرح بها مما ينتج عنها ضريبة على أرياح الشركات ويتم خفضها من الربح غير المصرح به، ويتم إخضاعه إلى ضريبة الاقتطاع بتطبيق معدل (TRCM 15%)

الجدول رقم 07: الرسم على المشتريات

رقم D10	رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ	الرسم	ملاحظة
34847	8983	05-06-2020	191,168	36,322	مسترجعة خلال شهر جويلية 2020
38914	10063	26-06-2020	85,367	16,220	
38935	93825	12-07-2020	238,929	45,397	مسترجعة خلال شهر نوفمبر 2021
			<b>515,464</b>	<b>97,938</b>	<b>المجموع</b>

2021	2020	2019	2018	البيان/السنوات
272.056,191	70.724,511	20.826,236	26.716,287	الرسم على المشتريات المستخرج
272.101,588	70.777,053	20.826,236	26.716,287	الرسم على المشتريات المصرح به G50
0	0	0	0	الرسم القابل للخصم
<b>45,397</b>	<b>52,542</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>الرسم القابل للدمج</b>

يمثل الفارق في الرسم على المشتريات المرفوضة والمسترجعة مرتين حسب الجدول رقم 07.

الجدول رقم 08: الرسم على المبيعات

2021	2020	2019	2018	البيان / السنوات
826,726	2.176,258	2.386,401	906,114	الفارق في رقم الاعمال
19%	19%	19%	19%	معدل الرسم
157,078	413,489	453,416	172,162	الرسم المستحق
0	0	0	0	الرسم القابل للخصم
45,397	52,542	0	0	الرسم القابل للدمج
202,474	466,031	453,416	172,162	الرسم
25%	25%	25%	15%	معدل العقوبة
50,619	116,508	113,354	25,824	العقوبة
253,093	582,538	566,770	197,986	المجموع

3.722,886	الحقوق الواجبة
875,384	غرامة التأخير
4.598,270	المجموع

حساب الرسم على القيمة المضافة = الفرق في رقم الأعمال × معدل الرسم على القيمة المضافة

# الخطامة





### الخاتمة:

في الختام يمكن القول أن التدقيق الجبائي المنجز من طرف الإدارة الضريبية من أهم الوسائل الهادفة إلى الحد من التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين بالضريبة ذوي النوايا السيئة، والتي ينتج عنها تخفيض متعمد في مقدار الأوعية الضريبية المصرح أجل تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي لهؤلاء المكلفين تستخدم الإدارة الضريبية أشكالاً متعددة للتدقيق الجبائي يأتي في مقدمتها التدقيق المحاسبي، والتي توكل مهمة إنجازه لأعوان فرق التحقيق الجبائي الذين يتمتعون بالتأهيل العالي والخبرة الكافية، التي تمكنهم من الكشف عن الأخطاء والتلاعبات المتضمنة في تصريحات المكلفين بالضريبة في الوقت المناسب، بما يسمح من استرجاع الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها عن طريق تقديم تصريحات ضريبية تتضمن معلومات مضللة حول قيمة الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة.

كما يمكن القول أن التدقيق الجبائي يعلب دوراً هاماً في تحسين درجة الالتزام الضريبي نظراً لطابعه الردعي، حيث يعتبر وسيلة ردع فعالة للمكلفين الذين يرغبون في القيام بعمليات التهرب بفعل تخوفهم منها، وتولد شعور لديهم بأن عمليات التدقيق الجبائي اللاحقة تؤدي إلى اكتشاف عملية الغش أو التهرب، وما يتبع ذلك من تسليط للعقوبات الجبائية المناسبة عليهم كجزاء لمخالفتهم نصوص التشريع الضريبي.

# قائمة المصادر والمراجع





### قائمة المراجع:

- المديرية العامة للضرائب. (2015). قانون الرسم على رقم الأعمال. المادة 29. الجزائر: وزارة المالية. (2022). تم الاسترداد من <https://www.bna.dz>.
- إبراهيم حدوش. (2017-2018). دراسة قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر. مذكرة شهادة ماستر أكاديمي. مستغانم: جامعة عبد الحميد بن باديس.
- أحمد محمد العداسي. (2010). التحليل المالي للقوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
- أسماء بودونت. (2015/2016). محاولة صياغة مؤشرات قياس جودة التدقيق. أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة. بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية (24 مارس، 2020).
- الجيلاني بلواضح، و يحيى سعدي. (2014). فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب. مجلة العلوم الاقتصادية والسير والعلوم التجارية، 12.
- الرسمية الجريدة. (27 أوت، 2014). العدد 52. الجزائر.
- المديرية العامة للضرائب. (2009). الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة. الجزائر: مديرية العلاقات العمومية. أمال قلوب، و آخرون. (2013/2014). دور التدقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية داخل المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة كوسيدار (فرع القنوات) بأدرار. مذكرة ماستر في علوم التسيير. أدرار: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير - جامعة أدرار.
- بوعلام وفي. (2003/2004). أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي. رسالة ماجستير. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
- بوعلام ولهي. (2003-2004). أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي. مذكرة ماجستير. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
- حامد عطاء محمد. (2002). الفحص الضريبي علما وعملا، الموسوعة الضريبية (الإصدار مج9). الإسكندرية، مصر: مطبعة دار الطباعة الحرة.
- خالد أمين عبد الله. (1999). علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية) (المجلد 1). الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
- ربيع ناقة. (2014). تقييم فعالية الرقابة الجبائية في نقل الإصلاحات الضريبية في الجزائر. مذكرة ماستر في علوم التسيير. أم البواقي: جامعة العربي بن مهيدي،.



- زهرة جامع ، و توفيق وكرمية . (2020). أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر - دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة 2000 -2018 . مجلة معهد العلوم الاقتصادية، 02.
- سعاد بوشاكر. (2018-2019). مساهمة التدقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة المدبغة الوطنية للجلود وحدة جيجل. مذكرة ماستر. جيجل: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي.
- سليمان الدالي. (2015). دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي. مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، 1 (37).
- سليمان حمدي ، و القبيلات سحيقات . (1998). التدقيق الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية- دراسة تحليلية وتطبيقية. الأردن: مكتبة دار الثقافة.
- سليمان كثير. (2012). دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. مذكرة ماجستير في علوم التسيير. بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- سمية قحמוש . (2012). دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة. رسالة ماجستير. جامعة ورقلة.
- سميرة بوعكاز . (2013). مساهمة فعالية التدقيق الجبائي للحد من التهرب الضريبي. مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، 14.
- سميرة خالد علي الدباس. (2 أكتوبر، 2022). التحليل المالي و أنواعه و أهميته للمؤسسات. المجلة العربية للنشر العلمي، 50.
- سيلية بوكموش. (2017). دور الرقابة الجمالية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي. مذكرة ماستر في الحقوق. بجاية: جامعة عبد الرحمن ميرة.
- شعيب شنوف. (2014). التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS. دار المنهل.
- صالح حميداتو. (2011-2012). دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية (دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي). رسالة ماجستير. الجزائر: جامعة ورقلة.
- صالح بن زاوي، و محمد الصغير فارس. (2017\2018). دور التحليل المالي في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة. مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي محاسبة و تدقيق. جامعة المسيلة.
- عبد القادر بوعزة . (2015-2016). محاضرات في مقياس التدقيق الجبائي. محاضرات. أدرار: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير - قسم علوم التسيير.
- علاوي حمزة. (2016). دور التحليل المالي في تحسين جودة التدقيق الخارجي. مذكرة ماستر. المسيلة: كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة.



## قائمة المصادر والمراجع

- غسان فلاح المطارنة. (2009). تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية . عمان-الأردن: دار المسيرة للطباعة والنشر.
- محمد حمود ، و منور أوسرير. (2009). محاضرات في جباية المؤسسات. الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
- محمد بوتين . (2008). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق (المجلد 3). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- مريم ربيعي، و مريم زموري. (2017). مؤشرات التحليل المالي و دورها في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة ، دراسة حالة سونلغاز بومرداس. قسم إدارة مالية. بومرداس: جامعة بومرداس.
- منير شيحاني. (2013-2014). ، تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي -دراسة ميدانية. مذكرة ماستر. الوادي: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حمه لخضر.
- مولود ديدان . (2010). القانون التجاري - المادة 718. الجزائر: دار بلقيس للنشر.
- ناصر مغني. (2009-2010). دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء حالة ولاية المسيلة خلال الفترة 2004-2008. رسالة ماجستير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس.
- نجاة نوي. (2004). ، فاعلية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003. رسالة ماجستير. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير - جامعة الجزائر.
- وزارة المالية المديرية العامة للضرائب. (2011). ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. المادة 174. الجزائر.
- وزارة المالية المديرية العامة للضرائب. (2013). قانون الرسوم على رقم الأعمال - المادة 64. الجزائر.
- وزارة المالية المديرية العامة للضرائب. (2015). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة- المادة 179. الجزائر.
- وليد الحياي. (2015). التحليل المالي واستخداماته للرقابة على الأداء والكشف عن الانحرافات. مركز الكتاب الأكاديمي.
- ياسر حلواجي. (2013-2014). ، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي -دراسة حالة مؤسسة اقتصادية. مذكرة ماستر. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامع الوادي.

# الملاحق



Envoyer par messagerie

البلغ الأودي

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 330 / 2022

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

داسترادو نصر

Le 20/11/2022

**Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 24/11/2022 du 20/11/2022, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2018, 2019, 2020, 2021, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : IBS-IRCM-TAP و ت. و أ. و حقوق الطابع

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

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

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

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

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

La présente notification comporte \_\_\_\_\_ feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

عبد المصطفى بن عبد الحميد  
مدير

2

كريم صفر  
مدير مركز  
الضرائب  
لو م

Envoyer par messagerie

التبليغ النهائي

Imprimer le formulaire  
Série O n° 21 octies

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  
(Absence de réponse)**

Madame, Monsieur,

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs

العنوان الفردي  
 Sole Individuelle  
 السيد

الشركة :  
 النشاط :  
 العنوان :  
 الرقم الجبائي :  
 رقم المادة :  
 مقشبية  
 قباضة

IMPOTS-TAXES-DROIS DU PRODUITS à RECOUVER	ANNEE	BASE		MONTANT réhaussement	TAUX	DROITS RESULTANT		TVA déductibles	MONTANT des droits rappelée	PENALITES		TOTAL de s droits et pénalitésà	
		Imposable	Imposée ou déclarée			De la base imposable	De la base imposée			TAUX	Montant		
IBS.....	2018	6 013 641	5 125 650	887 991	26%	1 563 547	1 332 669		230 878	25%	57 719	288 597	
	2019	9 043 873	6 705 200	2 338 673	26%	2 351 407	1 743 352		608 055	25%	152 014	760 069	
	2020	15 655 093	13 522 360	2 132 733	26%	4 070 324	3 515 814		554 510	25%	138 628	693 138	
	2021	17 570 607	16 760 416	810 191	26%	4 568 358	4 357 708		210 650	25%	52 662	263 312	
Majoration et Amendes (IRG) I.R.G..SALAIRE.....													
I.R.G.RCM.....	2018	670 524	0	670 524	15%	100 579	0		100 579	15%	15 087	115 665	
	2019	1 765 936	0	1 765 936	15%	264 890			264 890	25%	66 223	331 113	
	2020	1 610 431	0	1 610 431	15%	241 565			241 565	25%	60 391	301 956	
DROIT DE TIMBRE		611 777	0	611 777	15%	91 767			91 767	15%	13 765	105 532	
Taxes sur l'Activité Professionnelle	2018	157 190 454	156 284 340	906 114	2%	3 143 809	3 125 687		18 122	10%	1 812	19 935	
	2019	134 837 331	132 450 930	2 386 401	2%	2 696 747	2 649 019		47 728	10%	4 773	52 501	
	2020	342 717 618	340 541 360	2 176 258	2%	6 854 352	6 810 827		43 525	10%	4 353	47 878	
	2021	154 477 506	153 650 780	826 726	2%	3 089 550	3 073 016		16 535	10%	1 653	18 188	
Taxe sur la Valeur Ajoutée.....	2018	157 190 454	156 284 340	906 114	19%	29 866 186	29 694 025		172 162			172 162	
	2019	134 837 331	132 450 930	2 386 401	19%	25 619 093	25 165 677		453 416			453 416	
	2020	342 717 618	340 541 360	2 176 258	19%	65 116 347	64 702 858		413 489			413 489	
	2021	154 477 506	153 650 780	826 726	19%	29 350 726	29 193 648	0	157 078			157 078	
Réintégration TVA/achats	2020								52 542		0	52 542	
	2021								45 397			45 397	
Pénalités d'assiete/TVA	2018									15%	25 824	25 824	
	2019									25%	113 354	113 354	
	2020									25%	116 508	116 508	
	2021									25%	50 619	50 619	
TOTAL GENERAL DU ROLE									178 989 248	175 364 299	3	875 384	4 598 270

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ