



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة  
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
ميدان العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
شعبة مالية ومحاسبة  
تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير  
بغــــــــــــــــوان:

## دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية

دراسة حالة بالمفشية الولائية للضرائب ولاية المنيعة

تحت إشراف الأستاذ:

- د. بيشي إسماعيل

من إعداد الطالبين:

- العربي لحسن

- بلمهريت بوجمعة

قيمت بتاريخ: 2021/09/18

الإسم واللقب	الصفة	الجامعة
بن نوي مصطفى	رئيسا	غرداية
بيشي إسماعيل	مشرفا	غرداية
هندي كريم	ممتحنا	غرداية
زواويد لزهاري	ممتحنا	غرداية

السنة الجامعية : 2021 \_ 2022

# إهداء:

أهدي هذا العمل إلى من قال فيهما الله عز وجل  
"واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا"

سورة الإسراء الآية 24.

إلى والدي الحريمة حفظما الله،

إلى روح والدي رحمه الله واسكنه فسيح جناته

إلى الإخوة والأخوات،

إلى كل الأهل والأقارب،

إلى رفيق الدرب **أسامة دين**

إلى من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب،

إلى جميع زميلي **بوجمعة بلهريه**،

إلى كل من عرفته من قريب أو بعيد

إلى كل من سقط سموا من قلبي ولم يسقط من قلبي

# إهداء:

من صميم الفؤاد وأعماق القلب أهدي ثمرة إلى من قال فيهما المولى عز وجل: " وقل رببي  
أرحمهما كما ربياني صغيرا" صدق الله العظيم

إليك أنت يا لؤلؤة ذكرها الله ورسوله وتغنى بها الشعراء في هتفي العصور، إليك أنت يا  
من حملتني " أمي.أمي.أمي ... "

إلى قدوتي في الحياة وسراجي المنير " أبي " أطل الله في عمره.

إلى المصابيح التي تنير الطريق في ظلامي الدامس

إخواني و عز أناس لي عندي،

إلى بلعربي محمد خالي مصطفى ، زيان، عمار، جمال، شويرفة ابراهيم

إلى الأستاذة بلعربي مبروكة و لا ننسى بن دوحية عائشة التي ساعدتنا

إلى كل أصدقائي في الحياة اليومية

إلى أصدقاء الدراسة وأخص بالذكر صديقي **العربي لحسن**

إلى كل من نسيم قلبي ولم ينسأه قلبي

# شكر وعرفان:

بعد أن من الله علينا بإنجاز هذا العمل، فإننا نتوجه إليه الله سبحانه وتعالى بالحمد والشكر على فضله  
وكرمه الذي أمرنا به فوفقنا إلى ما نحن فيه راجين منه دوام

نعمه وكرمه، وانطلاقاً من قوله صلى الله عليه وسلم: من لا يشكر الناس لا يشكر الله".

فإننا نتقدم بالشكر والتقدير والعرفان إلى الأستاذ الدكتور المشرف بشي إسماعيل، على إشرافه

على هذه المذكرة، فله منا فائق التقدير والاحترام، كما نتوجه في هذا المقام بالشكر الخاص

لأساتذتنا الذين رافقونا طيلة المشوار الدراسي ولم يبخلوا في

تقديم يد العون لنا. وخاصة الدكتور هندي كريمة

وندين بالشكر أيضاً إلى كل عمال مؤسسة مهندسية الضرائب، عامة والسيد المامل محمود بصفة خاصة

الذين ساعدونا من خلال تقديم جميع التسهيلات ومختلف التوضيحات والمعلومات المقدمة من طرفهم

لإنجاز هذا البحث.

وفي الختام نشكر كل من ساعدنا وسامع في هذا العمل

العربي لحسن

بلمهريه وبوجمعة

## المخلص :

إن الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو تجسيد الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي لتفعيل آليات الرقابة الجبائية وسعيا منا للإجابة على الإشكالية المطروحة تطرقنا في الفصل لأول من الدراسة إلى عرض مفصل للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية مبرزا العلاقة بينهم كما تم تدعيم هذا الفصل بدراسات سابقة لها علاقة بالموضوع مع ذكر أوجه التشابه والاختلاف بينهم .

أما في الفصل الثاني قمنا بإجراء دراسة حالة بمفتشية الضرائب لولاية المنية من خلال التطرق إلى حالتين تطبيقيتين للتحقيق المحاسبي قامت بها المصالح الرقابة الجبائية مع تحليل النتائج التحقيق وبيان أثرها في عملية التحصيل الضريبي من خلال التحقيق في المعلومات المحاسبية وكشف التجاوزات التي تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة سواء بقصد أول بدون قصد من أجل استغلال هذه الأخطاء وإعادة حساب الأسس الخاضع للضريبة و استرجاعها بهدف زيادة الإيرادات للخزينة العمومية وكذا تقيل من ظاهرة الغش الضريبي

الكلمات المفتاحية : رقابة جبائية ؛ تدقيق محاسبي ؛ مكلف بالضريبة ؛ ملف جبائي .

## **Résumé :**

L'objectif principal de cette étude est d'incarner le rôle joué par l'audit comptable pour activer les mécanismes de contrôle

Afin de répondre au problème posé, nous avons abordé dans le premier chapitre de l'étude :

A une présentation détaillée de l'audit comptable et du contrôle fiscal, en soulignant les relations entre eux, car ce chapitre a été renforcé

Dans les études précédentes liées au sujet en mentionnant les similitudes et les différences entre eux.

Dans le deuxième chapitre, nous avons mené une étude de cas chez les inspecteurs des impôts de l'état de Manea en abordant les

Deux cas pratiques d'enquête comptable réalisés par les services du contrôle fiscal avec analyse des résultats de l'enquête et un relevé

Son impact sur le processus de recouvrement des impôts à travers l'investigation des informations comptables et la détection des abus

Il est utilisé par les contribuables, intentionnellement ou non, pour exploiter ces erreurs et retourner Calculer et recouvrer les bases imposables afin d'augmenter les recettes du trésor public, ainsi que de réduireLe phénomène de la fraude fiscale.

**Mots clés :** contrôle fiscal, audit comptable, contribuable, dossier fiscal.

# قائمة المحتويات

قائمة المحتويات :

الصفحة	قائمة المحتويات
	الشكر والعرفان
	ملخص الدراسة
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
أ-ث	مقدمة
الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة	
6	تمهيد
16-7	المبحث الأول : مدخل للتدقيق المحاسبي
9-7	المطلب الأول : تعريف التدقيق المحاسبي
12-9	المطلب الثاني : أهداف التدقيق المحاسبي
16-12	المطلب الثالث : أهمية التدقيق المحاسبي و أنواعه
29-17	المبحث الثاني : أساسيات حول الرقابة الجبائية وطرق تفعيلها
25-17	المطلب الأول : أساسيات حول الرقابة الجبائية
29-25	المطلب الثاني : التدقيق المحاسبي وقدرته في تفعيل الرقابة الجبائية
35-29	المبحث الثالث : الدراسات السابقة
32-29	المطلب الأول : الدراسات الوطنية
34-32	المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية
35-34	المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
36	خلاصة الفصل الأول

الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل رقابة الجبائية "دراسة الميدانية"	
38	تمهيد
42-39	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة والدراسة الميدانية
42-40	المطلب الأول: تقديم عام لفتشية الضرائب لولاية المنية
41	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمفتشة
42-41	المطلب الثالث : مهام مفتشيه الضرائب
54-43	المبحث الثاني: تحقيق في وثائق المكلف في إطار الرقابة الجبائية للشخص الطبيعي والمعنوي .
49-43	المطلب الأول : التحقيق في وثائق المكلف في إطار الرقابة الجبائية للشخص الطبيعي
54-49	المطلب الثاني: التحقيق في وثائق المكلف في إطار الرقابة الجبائية للشخص المعنوي
55	خلاصة الفصل الثاني
59-57	الخاتمة
64-61	قائمة المراجع
75-66	الملاحق

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1	التطور التاريخي لأهداف التدقيق	10
2	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الوطنية	34
3	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية	35
4	جدول الإخطار بالتعديلات المقترحة	45
5	جدول الفردي رقم N	46
6	الجزء الثاني من الجدول الفردي	47
7	يمثل التعديلات على ظهر التبليغ النهائي للتسوية	49-48
8	جدول الإخطار بالتعديلات المقترحة	51-50
9	التحقيق في التصاريح الشهرية للمكلف	52
10	جدول الفردي رقم N	53-52

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
16	معايير التدقيق المتعارف عليها	1
19	أشكال الرقابة الجبائية على الجزائر	2
21	أشكال الرقابة على الوثائق	3
41	الهيكل التنظيمي لمفتشيه الضرائب بالمنية.	4

قائمة الاختصارات:

المصطلح	الدلالة باللغة العربية
VC	التدقيق المحاسبي
VASF	التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
VCP	التدقيق المصوب في المحاسبة
CDI	مركز الضرائب
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني
TTC	المبلغ متضمن الرسم
Auditing	تدقيق

قائمة الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق
01	تصريح الإشعار بالتسديد (01)
02	تصريح الإشعار بالتسديد (02)
03	الجزء الثاني الخاص بالجدول الفردي
04	موضوع عرض الحال (التقرير )
05	C3 وثيقة طلب المعلومات
06	C4 التبليغ الأولي
07	C4Bis التبليغ النهائي للتسوية
08	C4 Ter التبليغ بإنهاء التسوية
09	وثيقة أعمار
10	تصريح الإشعار بالتسديد (03)
11	وثيقة إصدار الجدول الفردي

المقدمة

## المقدمة:

تعتبر الجباية من أهم مصادر الإيرادات العامة للخزينة العمومية للدولة، حيث لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل يتعدى ذلك إلى توظيفها في السياسة المالية للدولة للتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي، كما تساهم في إنعاش الإقتصاد ودفع عجلة التنمية في الدول النامية من خلال تنفيذ برامج الإصلاح لتطوير أنظمتها الضريبية في ظل الانفتاح والعولمة ووجود التكتلات.

وقد انتهج المشرع الجزائري النظام الجبائي التصريحي النسبي، حيث أن التصريحات الجبائية هي أداة وصل بين الادارة الجبائية والمكلفين والتي من خلالها يقوم المكلف بترجمة الحالة المالية لنشاطه التجاري من تلقاء نفسه، مما أدى الى وجود أخطاء كبيرة في التصريحات المقدمة سواء كان ذلك عن قصد أو دون قصد، وفي ظل غياب الوعي الجبائي وحفاظا على موارد الدولة من كل التلاعبات وضعت الدولة آليات متعددة للرقابة الجبائية على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين.

إذ يعد التدقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية من طرف أعوان مدققين لهم كفاءة مهنية عالية في المجال الضريبي والمحاسبي، حيث أن المشرع منح لهم عدة صلاحيات، في مقابل وضع عدة إلتزامات التي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين بالضريبة بهدف تحسين عملية الرقابة على الملفات الجبائية من كل التجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة، والتي تعود سلبا على التحصيل الضريبي وعلى مداخل الدولة بصفة عامة، ومن أجل مواجهة ظاهرة التهرب الضريبي أقرت التشريعات الجبائية الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها كوسيلة للحد من هذه الظاهرة الخطيرة، وذلك بغية زيادة الحصيلة الضريبية وكذلك زيادة الإيرادات الجبائية للدولة، ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته.

كما تعد الرقابة الجبائية أداة وقائية ردعية، كما أن التحقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية المعمقة على مستوى محاسبة المكلفين بالضريبة من حيث الشكل والمضمون بهدف التأكد من صحة التصريحات الجبائية والمحاسبية المقدمة، والكشف عن كل التجاوزات التي يمكن ان يستعملها المكلف بغية

تضليل الإدارة الجبائية، الأمر الذي يؤدي إلى فقدان مدا خيل الجبائية وهذا ما يعد فرصة ضائعة بالنسبة لإدارة الضرائب.

أ. إشكالية الدراسة:

على ضوء ما ذكرناه يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي:

إلى أي مدى يمكن أن يؤثر دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية؟

ب. الاسئلة الفرعية:

وحتى نتمكن من الإجابة على هذه الإشكالية والتي تتدرج تحتها التساؤلات التالية:

- ماهي إجراءات التدقيق المحاسبي؟ وكيف تساهم هذه الإجراءات في دعم الرقابة الجبائية؟

- ماهي الإجراءات الأولية التي تتبع من قبل إدارة الضرائب في التحقيق المحاسبي؟

- ما هي العناصر الحسابات التي تعتمد عليها عملية فحص محاسبة المكلف؟

ج. فرضيات الدراسة :

- هنالك إجراءات أولية شكلية تتبعها إدارة الضرائب من شأنها التقليل من الغش والتهرب الضريبي

- إجراءات التدقيق المحاسبي هي جمع البيانات والمعلومات وفحصها من طرف المدققين وهذا مايساهم في

دعم الرقابة الجبائية .

- يعتبر التدقيق المحاسبي أداة رقابية فعالة يعتمد عليها في إطار الرقابة الجبائية بمدرية الضرائب فعلا وله

استعمالات واسعة وأهمية كبيرة.

د. ميررات اختبار الدراسة:

أسباب شخصية:

✓ ميل الباحث ورغبته في التمكن في هذا المجال.

✓ اكتساب الخبرة في هذا المجال عن طريق تطبيق المفاهيم النظرية على الواقع العملي.

أسباب موضوعية:

- ✓ ارتباط موضوع الدراسة بالتخصصي الجامعي؛
- ✓ تحسيس الإدارة الجبائية بأهمية التدقيق المحاسبي في تحسين فعالية الأداء الرقابي؛
- ✓ إبراز مدى فعالية المدقق والتدقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.

هـ. أهمية الدراسة:

من خلال الإشكالية المطروحة والأهداف المقدمة يمكن تقديم أهمية الدراسة من منطلق التعرف على أدوات التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية وذلك بفرض الرقابة والتدقيق على كافة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وما يمكن أن ينتج عنه من اكتشاف بعض الأخطاء والغش المحاسبي ومن تم يأخذ بعين الاعتبار القوائم المالية.

و. أهداف الدراسة:

إن الهدف الرئيس من هذه الدراسة هو إبراز الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين نظام الرقابة الجبائية ومكافحة كل أشكال الغش والتهرب الضريبي ودوره في اكتشاف هذه الأخطاء، وكذا التأكد من مدى صحة التصريحات والقوائم المالية والمحاسبية المصرح بها من طرف المكلفين بالدراسة كما تهدف هذه الدراسة إلى نشر الوعي بين المكلفين بالضريبة بضرورة إبراز دور الضريبة في تمويل الخزينة العمومية.

ز. حدود الدراسة:

الحدود المكانية: حيث ثمة إجراء الدراسة الميدانية لدى مفتشية الضرائب لولاية المنية.

الحدود الزمنية: تمة دراستنا لملف الجبائي الخاص بالمكلفين من سنة 2016\_2018

ح. منهج البحث:

وفق الإشكالية المطروحة وبغية الوصول لأهداف هذا البحث وإثبات الفرضيات السابقة قمنا بتقسيم هذا الدراسة إلى جزئين حيث تطرقنا في الجزء الأول إلى المفاهيم المتعلقة بالتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية ، أما في الجزء الثاني فقد اعتمدنا عليه في دراسة دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، واستخدام المنهج التطبيقي عند عملية تطبيق الجانب النظري على الجانب التطبيقي عند الدراسة الميدانية ، وقد تم الاعتماد على بعض الأدوات لإنجاز هذه الدراسة والممثلة في المسح المكتبي بغية التعرف على مختلف المراجع والكتب المتداولة لموضوع الدراسة إضافة للقوانين والجرائد الرسمية .

### ط. صعوبات الدراسة:

- تشعب الموضوع لذا من الصعب دراسته من جميع الجوانب؛
- عدم وجود دليل مفصل لإجراء بعض التحقيقات مثل التدقيق المصوب؛
- أسرار المهنة وصعوبة الوصول لبعض المعلومات متعلقة بالمكلفين بالضريبة؛

### ي. تقسيمات البحث:

من أجل إنجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى فصلين الأول نظري والثاني تطبيقي على النحو التالي:

**الفصل الأول:** تطرقنا في هذا الفصل إلى الإطار النظري للتدقيق المحاسبي كأداة لكشف المخالفات الجبائية والدراسات السابقة، حيث خصصنا المبحث الأول للتعريف شامل بعملية التدقيق المحاسبي، أما في المبحث الثاني فقد تطرقنا إلى تعريف بالرقابة الجبائية كآلية لكشف كل أشكال الاختلاس والتهرب الضريبي، أما في المبحث الثالث والذي تعرضنا فيه لدراسات سابقة مشابهة لموضوع دراستنا.

**الفصل الثاني:** قمنا بتخصيص هذا الفصل لدراسة الميدانية، فقد قمنا بتقسيمه إلى مبحثين اثنين حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى تقديم عام حول مفتشيه الضرائب أما في المبحث الثاني فقد قمنا بعملية التحقيق في وثائق المكلفين لدى مصلحة الضرائب أين تم معالجة ملف جبائي تم اختتمنا هذا البحث بخاتمة تضم بعض النتائج والتوصيات والأفاق المستقبلية.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق  
المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات  
السابقة

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

تمهيد:

شهدت السنوات الأخيرة تطورات في مجال التدقيق وقد أدت هذه التطورات إلى زيادة أهميتها فبعد ان كانت عملية التدقيق قاصرة على تتبع الغش والأخطاء إلى جوهر ومضمون القوائم المالية ثم اتسعت لتشمل كافة المجالات المحاسبية بمفهومها العلمي الحديث. ومن بين هذه المجالات نجد الرقابة الجبائية، حيث يساهم التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وألياتها عن طريق التأكد من التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة والتي من ورائها يتم كشف كل التلاعبات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء بقصد أو بدون قصد وهذا ما سيتم تناوله في هذا الفصل من خلال التطرق الى:

**المبحث الأول: مدخل للتدقيق المحاسبي.**

**المبحث الثاني: أساسيات حول رقابة الجبائية وطرق تفعيلها.**

**المبحث الثالث: الدراسات السابقة .**

### المبحث الأول: مدخل للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية.

#### المطلب الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعاريف التدقيق، وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها ورغم الإختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم، إلا أنها تصب في نفس الهدف، ونذكر أهم هذه التعاريف كما يلي:

- التدقيق هو التحقق الإنتقادي المنتظم لأدلة وقرائن لإثبات لما تحتويه دفاتر وسجلات المنشأة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقدما بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية لقراء ومستخدمي هذه التقارير.<sup>1</sup>

- تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية " التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق<sup>2</sup>

- تعريف مصف الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسي "التدقيق هو فحص مهني مؤهل ومستقل، لإبداء رأي حول انتظام ومصدقية الميزانية وجدول حسابات النتائج المؤسسة.<sup>3</sup>

من التعاريف السابقة نستخلص ما يلي:

- أن يكون المدقق شخص مستقل ومؤهل ؛

- عملية التدقيق عملية منظمة؛

- يجب أن يكون تقرير المدقق مبني على أدلة وقرائن إثبات؛

- أن يكون المدقق بعيدا عن أي تحيز، كما يتسم تقريره بالحياد؛

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة ، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى، عمان، 2000، ص 8

<sup>2</sup> محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004\_2005، ص 18.

<sup>3</sup> وليام توماس، أمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب ومراجعة أحمد حجاج، دار المريخ للنشر، السعودية، 1997، ص 28.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

– أن تتعدى عملية الفحص المعلومات المقدمة في القوائم إلى فحص النظام المحاسبي والذي يعتبر المصدر لهذه المعلومات؛

– تقديم التقرير النهائي، يتضمن رأيه حول صحة القوائم المالية لصالح الأطراف الطالبة؛

– أن يكون التقرير المقدم من طرف المدقق تم إعداده وفق القوانين والمبادئ المحاسبية؛

**تعريف شامل:** التدقيق هو عن فحص الأنظمة الرقابية والبيانات والمستندات وكذلك الدفاتر المحاسبية الخاصة بالمؤسسة أو المنظمة فحصاً نظامياً ومطابقاً للمواصفات والمعايير العالمية والمعترف بها، والخروج من هذا الفحص برأي منطقي ومحايد يدل دلالة وضحة على مدى تطابق القوائم المالية للمنشأة أو المؤسسة لما هو موجود على أرض الواقع.<sup>1</sup>

كما نلاحظ من التعاريف السابقة أنها ركزت على ثلاث نقاط أساسية هي:<sup>2</sup>

**1. الفحص:** يقصد به التأكد من صحة قياس العمليات التي يتم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع.

**2. التحقيق:** يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروعين فترة مالية معينة، وكدلالته عن الوضع المالي في نهاية تلك الفترة. كما يجب الإشارة إلى أن الفحص والتحقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة.

**3. التقرير:** يقصد وهو ختام عملية التدقيق، حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المشروع المالي.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> نور الدين طاهرة، التدقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية: دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية ورقلة، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2005\_2007، ص 16.

<sup>2</sup> Bernard germon, audit financier, guide pour l'audit de L'information financier des entreprises, 1ere édition, dunal, paris, 1991- p 10.

<sup>3</sup> Bernard germon, audit financier, guide pour l'audit de L'information financier des entreprises, 1ere édition, dunal, paris, 1991. P 65

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجباية والدراسات السابقة

4. أدلة الإثبات: وهي تمثل أي معلومات مقنعة ، قد تكون من داخل المؤسسة أو من خارجها لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي يقوم مدقق الحسابات بتجميعها ، تقييمها وفحصها كتمهيد لإبداء الرأي حول عدالة ومصداقية القوائم المالية،فهي تمثل الأساس الذي يستند عليه التحقيق.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أهداف عملية التدقيق المحاسبي

يكتسي التدقيق أهمية بالغة لدى العديد من الأطراف كما أنها تحقق أهداف مختلفة وذلك في ظلمجموعة من الخصائص المميزة له، وفي هذا السياق سنبرز أهداف التدقيق.

لقد تعددت أهداف التدقيق حيث سنتعرض إليها عن طريق تطورها وذلك كالتالي:

**1- التطور التاريخي لأهداف التدقيق:** كما أسلفنا الذكر في إطار التطور التاريخي للتدقيق، فقد صاحب هذا التطور تطور في الأهداف وكذا على مستوى التحقق والفحص، إضافة إلى درجة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

<sup>1</sup> بور كايب محمد عبد الماجد، متطلبات تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على ضوء المعايير الدولية،مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 12، المجلد 01، 2015، ص 263.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجباية والدراسات السابقة

### الجدول رقم (01): التطور التاريخي لأهداف التدقيق

الفترة	الهدف من التدقيق	مستوى التدقيق	أهمية الرقابة الداخلية
قبل 1850	اكتشاف التلاعب والاختلاس والأخطاء	تفصيلي	غير مهمة
1850_1905	اكتشاف التلاعب والاختلاس والأخطاء	تفصيلي ميداني	غير مهمة
1905_1933	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء	فحص إختياري تفصيلي	درجة إهتمام بسيطة
1933_1940	تحديد مدى سلامة المركز المالي واكتشاف الأخطاء	إختياري	بدئ الإهتمام بالرقابة
1940_1960	تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي	إختياري	إهتمام قوي وجوهري
من 1960 حتى الآن	_مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها _تقييم نتائج الأعمال _القضاء على الإسراف _تحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع _تخفيض خطر التدقيق	إختياري	أهمية جوهرية للبدء بعملية

المصدر: أحمد حلمي جمعة ( المدخل الحديث لتدقيق الحسابات )، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ص

### 2- أهداف عملية التدقيق المحاسبي:

تهدف عملية التدقيق إلى:

- مراجعة عناصر القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية وفقا لبرنامج التدقيق.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجباية والدراسات السابقة

- إبداء رأيه حول البيانات المالية المعدة من قبل الشركة وفقا للسياسات المحاسبية المحددة<sup>1</sup>،
- تقرير ما إذا كانت الشركة تحفظ حساباتها وبياناتها وتمسك دفاترها وسجلاتها وفقا لمبادئ المحاسبة، كما يمكن تحديد أهداف التدقيق بمجموعتين أساسيتين، التقليدية، والحديثة: <sup>2</sup>

### 1-2- الأهداف التقليدية:

#### 1-1-2- الأهداف الرئيسية:

- التحقق من صحة ودقت وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها.
- إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.

#### 2-1-2- الأهداف الفرعية:

- اكتشاف أي خطأ أو غش قد يوجد بالدفاتر.
- وضع ضوابط وإجراءات تقلل من فرص الأخطاء والغش؛
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.
- تقديم يد المساعدة لمديريات الضرائب من أجل تحديد قيمة الضريبة.

### 2-2- الأهداف الحديثة أو المتطورة

- تحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.
- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف.
- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق محو الإسراف في نشاط المشروع.

كما أنه هناك أهداف أخرى عملية نذكر منها ما يلي: <sup>3</sup>

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 10.

<sup>3</sup> حفيضة مقراوي، نوال قصر، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب ، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة الجبالي بونعامة، خميس مليانة، 2016/2017، ص 11.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

عرض القوائم المالية (الإفصاح):التأكد من أن المؤسسة تقيدت بما تنص عليه المعايير والمبادئ كالمحاسبة المقبولة قبولاً عاماً والطرق والسياسات المحاسبية المتبناة من قبلها.

الشمولية: أي أن كل العمليات قد تم تسجيلها من قبل المؤسسة وقت حدوثها دون أي استثناءات، وللتأكد من ذلك لابد من الإطلاع على كل الدفاتر والسجلات، وذلك بغرض توفير كل المعلومات المحاسبية اللازمة.

الوجود والتحقق: أي أن يتأكد المحقق من أن جميع العناصر الواردة في الميزانية موجودة فعلاً.

الملكية والمديونية: فيما يخص الملكية فلا بد من التحقق من ملكية المؤسسة لكل الأصول الواردة في الميزانية، أما المديونية لابد من التأكد من أن الديون مستحقة فعلاً لأطراف أخرى.<sup>1</sup>

التقييم: ثبات طرف التقييم من دورة إلى أخرى في كل العمليات المحاسبية التي تم تقييمها.

إبداء رأي فني: وهو الهدف الأساسي لمدقق الحسابات وذلك بأن يعطي رأي فني محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات حول صحة القوائم المالية المدققة للمركز المالي.

### المطلب الثالث: أهمية التدقيق المحاسبي وأنواعه

#### الفرع الأول: أهمية التدقيق

للتدقيق أهمية كبيرة لمستخدمي للقوائم والتقارير المعدة من طرف المؤسسة والمتمثلة فيما يلي:<sup>2</sup>

إدارة المؤسسة: وتتمثل أهميته في:

- رأي معتمد ودليل لمستخدمي القوائم المالية داخل وخارج المؤسسة حول عدالتها كوحدة واحدة.
- أساس للحصول على القروض من البنوك ومؤسسات الإقراض والموردين.
- أساس لتحديد سلامة المركز المالي.
- أساس لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الإرادية.

<sup>1</sup> خالد أمين عبدالله ، مرجع سبق ذكره، ص10\_11

<sup>2</sup> رأفت سلامات محمود وآخرون علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 26\_29.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

- أساس لتجنب العسر المالي أو الإفلاس أو الإختلاس.

**الدائنين:** معرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه، وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها وفقاً لقوة المركز المالي.

**الهيئات المنظمة لتداول الأوراق المالية:** لكون تعليمات هذه الهيئات تنص على ضرورة كون حسابات الشركات التي تداول أسهمها وسنداتها، قد تمت مراجعتها.<sup>1</sup>

**البنوك ومؤسسات الإقراض:** تعتمد عليه فيتحليل القوائم المالية قبل الشروع في نهج المصرفي وتعتمد عليه كأساس للتوسع فيه أو الإحجام عنه عن طريق تقييم درجة الخطر في منح القرض

**مصلحة الضرائب:** تعتمد على القوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية، وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة

**الاقتصاد القومي:** يعتمد عليه في تحديد المؤشرات الوطنية مثل الدخل القومي، الناتج الداخلي الخام وغيرها، والقيام بعملية التخطيط الاقتصادي واتخاذ قرارات تنموية تخدم الصالح العام، وكذا حماية الاستثمارات وتوضيح حالات الإسراف والتلاعب.<sup>2</sup>

**المؤسسات الحكومية:** تعتمد على القوائم المالية ونقرير المدققة للتخطيط، المتابعة، الإشراف وفرض الضرائب ومنح القروض والدعم لبعض النشاطات بالإضافة إلى النقابات تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب خلاف بين المؤسسة وأي طرف آخر.<sup>3</sup>

### الفرع الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي

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

<sup>1</sup> حازم هاشم الألويسي ، الطريق لعلم المراجعة والتدقيق ، الجزء الأول ، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 2003، ص 33\_34.

<sup>2</sup> رافة سلامات محمود وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 26\_29.

<sup>3</sup> مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، الطبعة الأولى، دار الرواد للنشر، عمان، الأردن، 2014، ص

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

### 1- من حيث نطاق عملية التدقيق:

تدقيق كامل: هو التدقيق الذي لا توجد قيود حول مجال ونطاق عملية التدقيق، حيثمسؤولية هذا الأخير تغطي جميع ذلك النطاق الذي لم يخضع للفحص.<sup>1</sup>

التدقيق الجزئي: هو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، أي أن التدقيق يتضمن وضع قيود على النطاق والمجال المدقق وفي هذه الحالة تنحصر مسؤولية المدقق في نطاق التدقيق المكلف به.

### 2- من حيث توقيت عملية التدقيق:

تدقيق المستمر: يقوم المدقق في هذا النوع من التدقيق بفحص وإجراء الاختبارات الضرورية على المفردات المحاسبية على مدار السنة المالية للمؤسسة والتي عادة ما يتم بطريقة منتظمة وفقا لبرنامج زمني مضبوط مسبقا ويستجيب إلى الإمكانيات المتاحة.

تدقيق النهائي: يعد التدقيق النهائي مناسب للمنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم وذلك لأن المدقق يبدأ عمله بعد المقال الدفاتر وترصد الحسابات وفي هذا ضمان لعدم حدوث أي تعديل للبيانات بعد تنفيذ كما أنه يؤدي إلى عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المنشأة إضافة أنه يؤدي إلى تخفيض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية التدقيق.<sup>2</sup>

### 3- من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق:

تدقيق داخلي: الذي يتم داخل الوحدة الاقتصادية لتحقيق في دقة المعلومات والحسابات الإحصائيات يقوم بت المدقق الداخلي.

تدقيق خارجي: هو التدقيق التي يتم بواسطة طرف خارج المنشأة حيث يكون مستقلا عن ادارة المنشأة، وذلك بهدف إبداء رأيه الفني والمحاييد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة.

<sup>1</sup> لبنى محمادي، أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2004، ص 13.

<sup>2</sup> حفيظة مقرابي، نوال قصر، مرجع سبق ذكره، ص 13.

### 4- من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق:

**تدقيق اختياري:** هو التدقيق الذي يعتمد على اقتناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية والقيام بعمل التدقيق دون إلزام قانوني وهو أمر اختياريًا.<sup>1</sup>

**تدقيق إلزامي:** ضرورة تعيين مندوب الحسابات في القانون التأسيسي بالنسبة لشركات المساهمة" من ناحية أخرى فإن القوانين الأساسية في بعض الشركات في القطاع الخاص على ضرورة مراجعة حساباتها عن طريق مراجع قانوني متخصص.<sup>2</sup>

### 5- من حيث مدى الفحص/ حجم الاختبارات بعملية التدقيق:

**التدقيق التفصيلي:** وهو التدقيق الذي كان سائداً في بداية عهد المهنة، وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وأنها صحيحة، ولذلك نجد أن هذا النوع يناسب المؤسسات الصغيرة لأن عدد عملياتها قليل .

**التدقيق الاختباري:** هو التدقيق الذي يعتمد على اقتناع المدق بسلامة نظام الرقابة الداخلي.<sup>3</sup>

### الفرع الثاني: معايير التدقيق المحاسبي:

إن المراجعة مهنة حرة تحكمها قوانين و قواعد ومراجع شخص متخصص و مهمته تزداد تعقيدا من فترة إلى أخرى لما لتتعد عالم الأعمال اليوم و تعقد الحسابات و عليه يتعين مراعاة المعالم أثناء قيامه بالمهمة<sup>4</sup> مجموعات معايير متعلقة بالشخص المدقق معايير متعلقة بالعمل الميداني معايير إعداد التقرير .

التي يمكن توضيحها في الشكل التالي:

<sup>1</sup> أحمد قايد نوردين، **التدقيق المحاسبي وفي معايير الدولية**، دار الجنان للنشر والتوزيع، ص15\_19

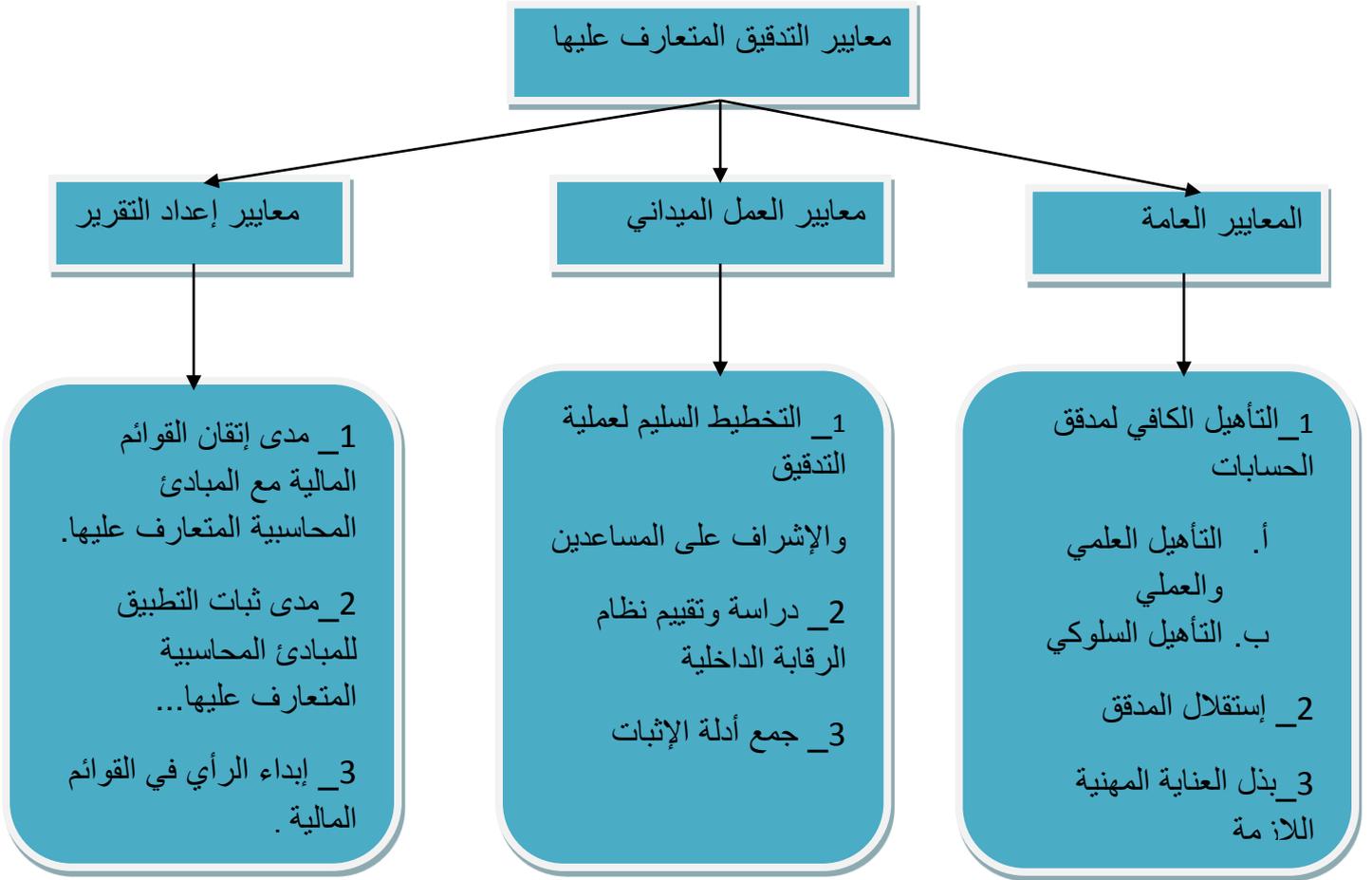
<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، **القانون التجاري**، سنة 2007، ص 156.

<sup>3</sup> حفيفة مقراوي، نوال قصر، مرجع سبق ذكره، ص 14

<sup>4</sup> محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النصرية إلى التطيل**، ديوان للمطبوعات الجامعية، الجزائر، من 25.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجباية والدراسات السابقة

الشكل رقم (01): معايير التدقيق المتعارف عليها



المصدر: خديجة شنيني، دور محافظ الحسابات في إعداد التقارير الخاصة في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات، مذكرة

ماستر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، ص 25

### المبحث الثاني: أساسيات حول رقابة الجبائية وطرق تفعيلها.

تعتبر الرقابة الجبائية حقا سياديا تمارسه الدولة عبر مؤسساتها وللوقوف على مفهوم الرقابة الجبائية، رأينا من الضروري تحديد مفهوم الرقابة الجبائية بشكل عام ثم تحديد مفهوم الرقابة الجبائية كصورة من صور الرقابة.

#### المطلب الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية.

##### الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

###### 1- تعريف الرقابة:

ومن أهم التعريف المفتوحة للرقابة.

✓ عرفها المفكر الاقتصادي " فايول " بأنه: " الرقابة تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسر وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها " .<sup>1</sup>

✓ كما عرفت الرقابة بأنها: " حق دستوري يخول صاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح مشروعات الخطة، أي أن هذه الوصاية تهدف لفرض حدود وقيود معينة تؤدي إلى الأهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة " .<sup>2</sup>

###### 2- تعريف الرقابة الجبائية:

✓ تعرف الرقابة الجبائية بأنها: " الإجراء القانوني الذي تتبعه الإدارة الجبائية عند تشكيكها في صحة المعلومات التي يتضمنها تصريح المكلف بالضريبة، من أجل إثبات عدم صحة أو نقص التصريح المقدم والنتيجة إعادة تشكيل الأسس التي تفرض عليها الضريبة حتى تتناسب مع حقيقة نشاط المكلف " .<sup>3</sup>

<sup>1</sup> حمدي سليمان ، سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية ، مكتبة دار الثقافة ، الأردن، 1988، ص 13.

<sup>2</sup> عرف محمود الكفراوي، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الثقافة الجامعية، ط 2، جامعة الإسكندرية، مصر، 2004، ص 15.

<sup>3</sup> عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 64.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

### الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.

من خلال تعريفنا للرقابة الجبائية يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والمتمثلة فيما يلي:

**الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين والقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

**الهدف الإداري:** إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية إلى 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.<sup>1</sup>

- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

- ضمان تماسك واستمرارية النظام التصريحي، بحيث أن معظم الاقناعات الجبائية تؤسس على قواعد مصرح بها من طرف العناصر الجبائية، وإذا تميزت هذه التصريحات بالدقة والصحة وإن كانت الأخطاء والإغفالات فيها قد ارتكبت عن حسن نية فهذا يؤدي إلى غياب أي رقابة على هذه التصريحات وهو الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى القضاء السريع على فلسفة النظام التصريحي.<sup>2</sup>

**الهدف المالي والاقتصادي:** حيث تهدف إلى المحافظة على الأموال العامة ودخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة للإنفاق العام مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

<sup>1</sup> سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد لنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 48

<sup>2</sup> كردودي سهام، مرجع سابق، ص 49.

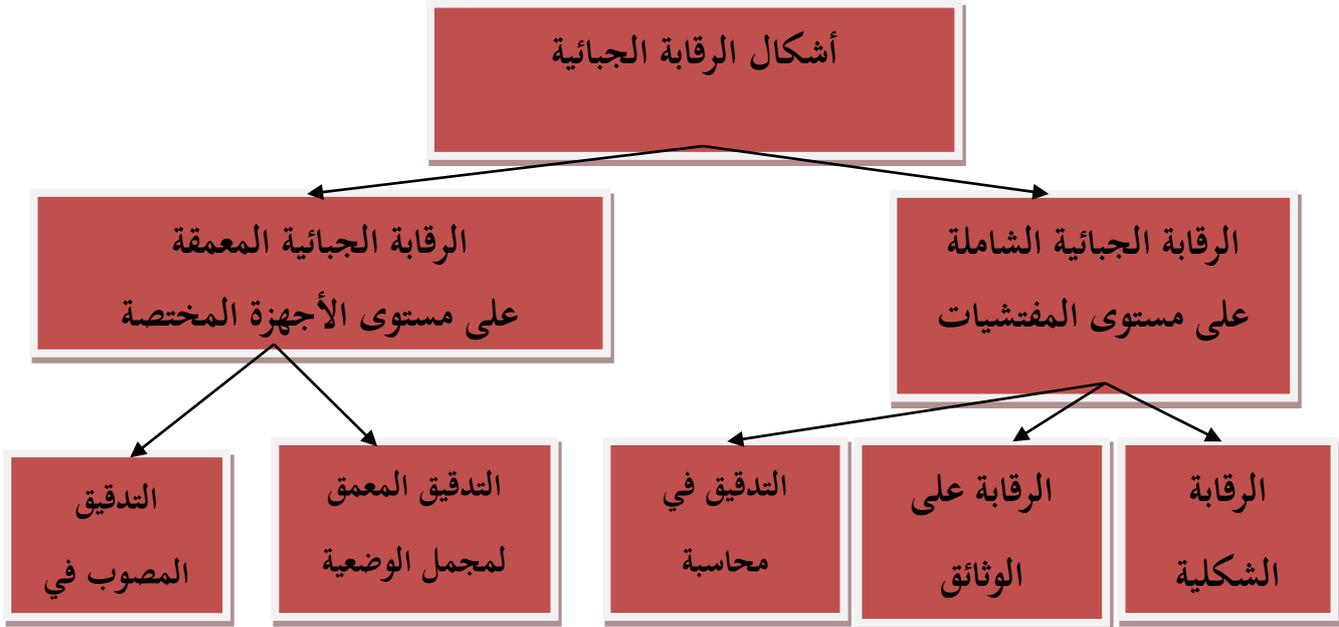
## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

الهدف الاجتماعي: تهدف لمكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل: التلاعب والإهمال والتقصير في أداء واجباته وهذا سعيًا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.<sup>1</sup>

الفرع الثالث: أشكال الرقابة الجبائية وأسبابها.

1- أشكال الرقابة الجبائية: وتتمثل في مقارنة المعلومات التي احتوتها الملفات الجبائية والمعطيات الخارجية الواردة لها، لتمارس بشكل سليم وشامل على مستوى متقنيات الضرائب، أو على مستوى الرقابة الجبائية المعمقة التي تتم في المقر الاجتماعي للمكلف بالضريبة والمستندة إلى عدة أجهزة مختصة في هذا المجال، أما الشكل التالي يبين لنا أشكال الرقابة الجبائية وفقا للنظام الضريبي الجزائري.

الشكل رقم (02): أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر



المصدر: من إعداد الطالبين

1-1- الرقابة الجبائية الشاملة على مستوى المفتشية:

<sup>1</sup> حفيفة مقرابي، نوال قصر، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة الجبالي بونعامة، خميس مليانة، عين الدفلة، 2017، ص 15.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

يتم هذا النوع من رقابة داخل مكاتب مفتشيات الضرائب التي بحوزتها الملف الجبائي وفيمكتب العون المكلف، برقابة الملفات الجبائية خاصة منها والخاضعة للنظام الحقيقي، كما لا يمكن استعمال التدقيق المعمق نظرا لحجم الملفات التي بحوزتها، تتمثل الرقابة الجبائية شاملة في:

**1-1-1- الرقابة الشكلية:** تطبق بصفة دورية وتدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت دون قصد فهي تأخذ بعين الاعتبار رقم لأعمال، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين النتائج المصرحة في التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة، من خلال كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها وتهدف إلى تصحيح الأخطاء المكتشفة في التصريحات.<sup>1</sup>

أما في حالة النقص أو شك في المعلومات المقدمة يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات في أجل لا يقل عن (30) يوم لتقديم الرد عن ملف الجبائي لي إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو تحويله إلى الرقابة على الوثائق.<sup>2</sup>

**1-1-2- الرقابة على الوثائق:** هي كل الأعمال الممارسة في المكتب والمتمثلة في تحقيق الانتقادي للتصريحات وهذا بالاستعانة بالمعلومات والوثائق المتواجدة في الملف الجبائي وفي حالة اكتشاف الأخطاء يمكن للمفتش أن يطلب من المكلف المزيد من الوثائق المحاسبية لتأكد من صحة المعلومات المصرح بها كرقم أعمال والنتيجة بهدف اكتشاف الأخطاء المسجلة، وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش أن يطلب المزيد من المعلومات وتوضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة.<sup>3</sup>

**طلب المعلومات:** بموجب المهام والامتيازات المخولة للمفتش الضرائب، يمكنها أن يطلب من المكلف بالضريبة إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب

<sup>1</sup> بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة، ط 2، الجزائر، 2016 ص 24

<sup>2</sup> إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، جامعة بسكرة، بسكرة، 2011، ص 22

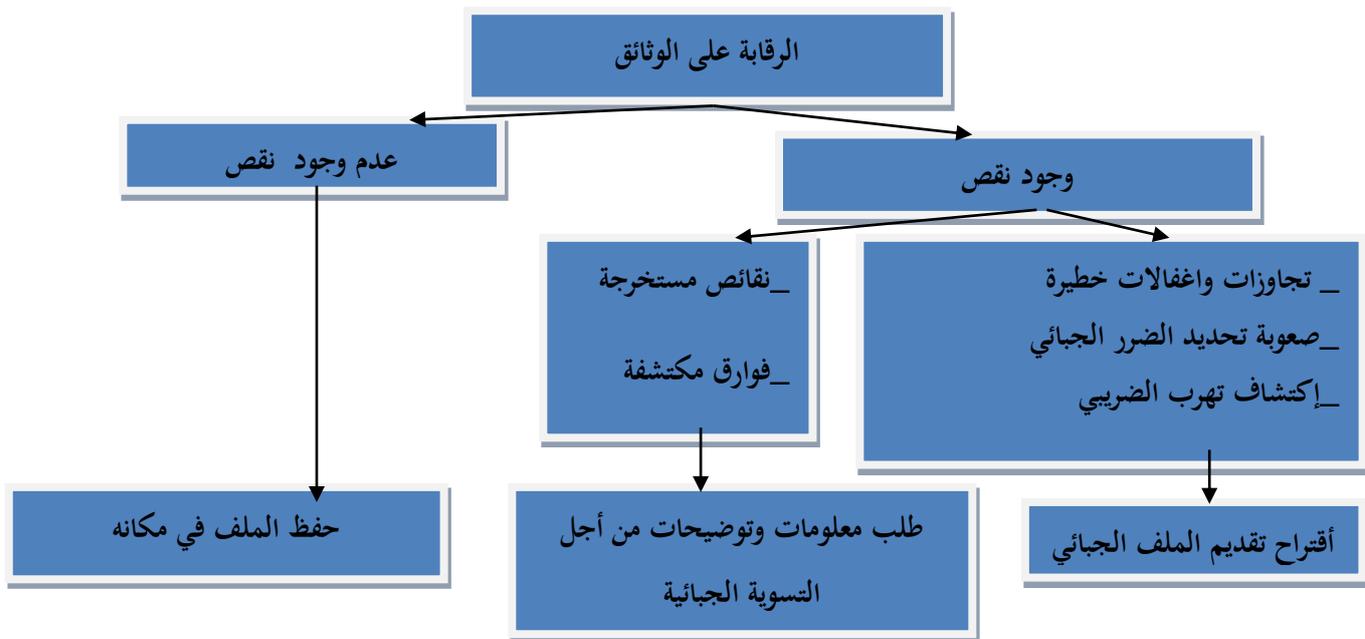
<sup>3</sup> Haroune noureddine, **Optimisation de l'Action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale**. Mémoire de 3 eyele professionnel spécialisé en finance publique. IEDE 2004. Page 24

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

الصيغة الشفوية أو الكتابية<sup>1</sup>، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فإنه لا يلزم بالعقوبة بل على الإدارة إرسال طلب كتابي تطلب فيه التوضيحات اللازمة.

**طلب التوضيحات:** عندما يرفض المكلف بالضرورة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون جوابه الرفض عن النقاط المطلوب تقديمها، يتعين على المفتش أن يعيد طلبا كتابيا لأنه يضيف طابعا إلزاميا أكثر ليين بشكل صريح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات اللازمة بتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة وهذا خلال ثلاثون (30) يوما من تاريخ الطلب.<sup>2</sup>

**الشكل رقم (03):** يوضح مخطط أشكال الرقابة على الوثائق .



Source: Guide du contrôle sur pièces, Direction Générale des Impôts, Alger, 2004, p7

وعليه نجد أن الهدف من الرقابة على الوثائق هو اكتشاف المكلفين غير الأمناء وتصحيح الأخطاء

المرتبكة، كما تساعد في اختبار الملفات التي تشكل موضوعا للرقابة المعمقة.

### 1-2- الرقابة الجبائية المعمقة:

<sup>1</sup>P.COLIN, G.GERVAISE, M ROSETTI, **Fiscalité pratique, librairie Vubert**, septembre 1994, Paris, p28

<sup>2</sup> المادة 59 من **قانون الإجراءات الجبائية**، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2008، ص45.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

هي امتداد للرقابة على الوثائق، وتتمثل في مجموعة التدخلات المباشرة للأعوان المدققين بمكان تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا الأربعة (04) سنوات لم يمسهما التقادم و محاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي،<sup>1</sup> كما تتميز بالفحص الدقيق في محتوى الملف الجبائي سواء ، أما الأعوان المكلفين بهذه الوظيفة يجب ألا تقل رتبتهم عن مفتش وتتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في :

- التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة VC ،

- التدقيق المعمق مجمل الوضعية الجبائية، VASFE

- التدقيق المصوب في المحاسبة (تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010).<sup>2</sup> VD

**1-2-1- التدقيق في محاسبة المكلف:** هي مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبتها (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، ويتميز التدقيق في محاسبة مكلف.<sup>3</sup>

- لا يمكن إجراء التحقيقات إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.

- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في محاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

<sup>1</sup> ولهي بوعلام، تفعيل الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة التطبيق على حالة الجزائر، ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية والإقتصادية والحكومة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 20\_2009/09/21

<sup>2</sup> Michel Bovier, Marie Christine, l'administration fiscale en France .PUF ،paris، 1988 p47.

<sup>3</sup> ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية ، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006، ص 13.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

- يجب ألا تستغرق مدة التحقيق في المحاسبة أكثر من ثلاثة أشهر (03) قابلة للتمديد إذا كان رقم أعمال السنوي على التوالي لا يفوق 5000000 دج و 10000000 بالنسبة لكل سنة مالية محققة بالنسبة للمؤسسات الخدمية والمؤسسة الأخرى.

- يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة أشهر (9).<sup>1</sup>

**1-2-2- التديق المعقق لمجمل الوضعية الجبائية:** عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المدخيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية...)"<sup>2</sup>

أما الاقتصادي Thierry Lambert عرفه على أنه " مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات الدخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وبمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة ".<sup>3</sup>

ويتميز التديق المعقق لمجمل الوضعية الجبائية بي:

- يجب أن تكون للعون المحقق رتبة مفتش على الأقل.

- يجب ألا تفوق فترة التحقيق سنة (1).

- يمكن لعون الإدارة الجبائية الشروع في التحقيق سواء توفر لديهم موطن جبائي أم لا.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية مرجع سبق ذكره المادة 20: معدلة بموجب المواد 37 ق.م / 2009 و 31 ق.م / 2012 و 10 ق.م / 2013 و 23 ق.م / 2016 و 43 ق.م / 2017 و 15 ق م / 2019 و 50 ق.م / 2021 ص 10

<sup>2</sup> ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية مرجع سبق ذكره ، ص 12

<sup>3</sup>Thierry Lambert, **vérification fiscale personnelle, économique**, Paris, 1984, p8

<sup>4</sup> قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره، المادة 20 مكرر 3: محدثة بموجب المادة 18 ق.م.ت/2010 ومعدلة بموجب المادة 12 ق.م / 2013، ص 13.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

1-2-3- التدقيق المصوب في المحاسبة: تم استحداثه مؤخرا بشكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية طبقا

للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 والمسمى بالتدقيق المصوب في المحاسبة والمنصوص عليه في

المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية والذي يتميز بعدة<sup>1</sup> VD خصال عن سابقه ومن بينها نجد:

○ يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيقي في محاسبة المكلفين وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس

وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة.

○ لا يمكن إجراء التدقيق في المحاسبة إلا من طرف عون برتبة مفتش على الأقل.

○ يخضع التدقيق المصوب لنفس قواعد التدقيق بشكل عام باستثناء بعضا النصوص.

○ لا يمكن أن تستغرق مدة التدقيق في للدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من شهرين (2).<sup>2</sup>

○ يمنح للمكلف أجل (30) يوما لإرسال ملاحظاته ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم.

○ إن ممارسة التدقيق المصوب لاتمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التدقيق المعمق في المحاسبة لاحقا

والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التدقيق، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار التحقيق المطالب بها

نتيجة إعادة التقييم المتم عن التدقيق المصوب.<sup>3</sup>

### 2- أسباب الرقابة الجبائية:

1-2- 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 الحالية، عن

طريق الرقابة الجبائية، لتأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها كما تسمح

أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

<sup>1</sup>Note 14/MF/DGI/DRV/2010 du 07/02/2010

<sup>2</sup> قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبذكره المادة 20 مكرر: محدثة بموجب المادة 22 ق.م.ت / 2008 ومعدلة بموجب المادتن 24 ق.م / 2010

و 32 ق.م / 2012 و 26 ق.م. / 2014 ، و 43 ق.م. / 2017 و 51 ق.م. / 2021 ، ص 12،

<sup>3</sup> المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، الجريدة الرسمية رقم 78 الصادرة بتاريخ سنة 2010، ص 9.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

2-2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي: وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعدا لأداء الضروري لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.<sup>1</sup>

2-3- الرقابة الجبائية كوسيلة لتقليص الخطر الجبائي: هو ما يصطلح عليه الأمن الجبائي، فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي، مما قد يضعها موضع خطر الجبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إستفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: التدقيق المحاسبي وقدرته في تفعيل الرقابة الجبائية.

سنحاول أن نتطرق في هذا المطلب إلى الأمور التي يستند إليها المدقق بعد احترامه لكافة المعايير والإجراءات القانونية اللازمة التي تعمل على اكتشاف التجاوزات والإغفالات التي قام بها المكلف الخاضع للضريبة احل تسوية الوضعية الحياتية و بالتالي دعم الرقابة الجبائية و دعمالزينة العمومية.

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

بعد تكليف أحد الأعوان المدققين بمهمة تدقيق محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية، يقومالعون المدقق بتحضير نفسه لكون الملفات الجبائية تختلف من طبيعة إلى أخرى ومن نشاط لآخر مما يعتمد على أدوات التدقيق التي تكون مسند قانوني وتقني في أداء مهمته.

#### 1- قدرة دليل المدقق على دعم الرقابة الجبائية:

يعتبر دليل المدقق في المحاسبة كأداة أساسية سخرتها الإدارة الجبائية للأعوان المكلفين بهذه المهمة، يتخذة العون المدقق كسند مهم لأنه يحتوي على كل المراحل والإجراءات التفصيلية فيمجال التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، والذي يتم تحديثه بشكل مستمر نظرا للتعديلاتالتشريعية المرتبطة بمجال الرقابة

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 46.

<sup>2</sup> عوادى مصطفى، الرقابة الحياتية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 11.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

الجبائية بشكل خاص وبالنظام الضريبي بشكل عام، إن عدم التحكم في هذه الأداة بشكل سليم يؤدي إلى بطلان أو قابلية البطلان لهذه العملية مما تفقد استرجاع حقوق الخزينة العمومية.<sup>1</sup>

### 2- المبادئ المحاسبية ومساهمتها في دعم الرقابة الجبائية:

إن العون المدقق في محاسبة المكلفين بالضريبة يجب أن يكون على دراية تامة بالمعرفة الأساسية للمحاسبة والمتعلقة بالمفاهيم والمبادئ والفروض بشكل بديهي، وعليه نرى من خلال دراستنا أن من بين أدوات التدقيق التي يجب على العون المدقق التحكم فيها هي أن تكون لديه القدرة الكافية في التحكم في أساسيات المعرفة المحاسبية والتي تهدف لكشف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يرتكبها المكلف بالضريبة.<sup>2</sup>

### 3- تحيين القوانين الجبائية ومساهمتها في دعم الرقابة الجبائية:

أن تكون لهم القدرة الكافية على استخدام هذه القوانين الضريبية التي تعتبر كأداة أساسية لعملية التدقيق المحاسبي، وخاصة قانون الإجراءات الجبائية الذي يجيب على كل التساؤلات المتعلقة بمراحل وإجراءات عملية الرقابة بشكل عام والتدقيق في محاسبة المكلف بشكل خاص.<sup>3</sup>

### الفرع الثاني: قدرة فحص محاسبة المكلف

من حيث الشكل:

#### 1- مساهمة فحص الدفاتر المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية:

هي المعاينة المادية للوثائق المحاسبية ومستندات الإيرادات والمصاريف والدفاتر الجبائية التي نص عليها في المواد 09-10-11-12 من القانون التجاري والتي يجب أن يكون مؤشر ومرقم من طرف قاضي من القسم التجاري للمحكمة، هذه الدفاتر المحاسبية: دفتر اليومية، دفتر الجرد، وكذا الوثائق الختامية:

<sup>1</sup> عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكتمين بالضريبة، تحديث قانون المالية 2009.

<sup>2</sup> خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، ط 4، عمان، الأردن، 2007، ص 13.

<sup>3</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 84.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج، وأن تكون ممسوكة بانتظام من دون ترك فراغات أو تشطيبات أو نقائص ودون الكتابة على الهامش.<sup>1</sup>

### 2- فحص الوثائق الختامية ومساهمتها دعم الرقابة الجبائية:

تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية مخرجات أي نظام محاسبي لكونها تمثل خلاصة العمل المنجز خلال الدورة والمعبرة عن وضعية المركز المالي وحجم النشاط الفعلي الممارس من طرف المؤسسة طوال السنة، وعلى العون المدقق أن يكون حريص على فحص تلك الوثائق الختامية الموجودة نسخ منها في الملف الجبائي للمكلف، وهذه المقارنة تتم بين الميزانيات المحاسبية وجداول حسابات النتائج للسنوات المدقق فيها لتساعد العون المدقق على معرفة التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يقع فيها المكلف بقصد أو دون قصد كتطور مستويات عناصر الأصول من الاستثمارات، المخزون، مستوى النقدية وغيرها من الحسابات الأخرى.

2

### 3- فحص الوثائق الإثباتية ومساهمتها في دعم لرقابة الجبائية:

يسعى العون المدقق جاهدا للتأكد من صدق التصريحات المكتبة من طرف المكلف بالفحص للتأكد من مدى صحتها كما لا يمكن قبولها إلا إذا كانت مطابقة للأسس القانونية كالختم والتوقيع وغيرها من المعالم المتعارف عليها في الإشهاد بالشرعية، كما تجد أن الوثائق تعتمد على السند قانوني للتعبير عن مدى صدق تلك التسجيلات المحاسبية المدونة في الدفاتر القانونية، وزيادة على ذلك يلزم القانون التجاري حسب المادة 12 الحفاظ على الدفاتر والوثائق المحاسبية السابقة لمدة عشرة سنوات بالرغم أن الرقابة لا يمكن أن تدقق في الملفات الجبائية إلا عن أربعة (4) سنوات التي لم يمسهما التقدم لكن والهدف وراء ذلك هو الرجوع إليها للفصل في المنازعات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> ادريس عبد السلام، المراجعة معايير وإجراءات، ط 5، منشورات جامعة قار يونس، بنغازي، ليبيا، 2008، ص 60.

<sup>2</sup> ادريس عبد السلام نفس المرجع ص 65

<sup>3</sup> سليمان مصطفى الدلاهمة، مبادئ وأساسيات علم المحاسبة دار البارودي، ط 1، عمان، الأردن، 2007، ص 138.

### الفرع الثالث: قدرة فحص محاسبة المكلف

من حيث المضمون:

يمثل رقم الأعمال الإيرادات المحصلة من جراء النشاط العادي للمؤسسة والذي يعتبر الحساب الأساسي في عملية فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون.<sup>1</sup>

#### 1\_ قدرة رقم الأعمال التجاري على دعم الرقابة الجبائية:

يتميز النشاط التجاري بسرعة دوران المخزون وكثرة المبيعات المحققة، وعليه فإن عون المدقق يجد سهولة في كشف التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب بالضريبة وهنا تجمع المعلومات والمصادقات من الأطراف المتعاملة مع المكلف وخاصة منها الفواتير.

#### 2\_ قدرة رقم الأعمال الخدمي على دعم الرقابة الجبائية:

يتميز هذا النوع بالغياب الشبه كلي لعناصر المخزون. والتي في أغلب الأحيان يعتمد عليها الأعوان المدققين في كشف التجاوزات، لدى فان عدم تحكم المدققين في كيفية كشف التجاوزات التي يعد لها المكلف لإخفاء حجم إيراداته بسبب غياب الفواتير والمخزون فقد تفوت على الإدارة فرصة استرجاع حقوق الخزينة العمومية.

#### 3\_ مساهمة رقم الأعمال الصناعي في دعم الرقابة الجبائية:<sup>2</sup>

يجب على عون المدقق الحرص الشديد في التأكد من رقم الأعمال المحقق في هذا المجال، بذلك منح المشرع الجبائي حق الاطلاع لكل ما يخدم التدقيق كالاتصال بالوكالات والهيئات المختصة في هذا المجال ومن بين المؤشرات التي يعتمد عليها في إعادة تقرير هذا الحساب:

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الفواتير المتعلقة ببيع المنتجات أو شراء المواد الولية؛

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة؛

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 85

<sup>2</sup> سليمان مصطفى الدلاهمة، مرجع سبق ذكره، ص 139\_141.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس عناصر كمية المواد المستعملة في عملية الإنتاج؛ وغيرها من المؤشرات قيام العون المدقق باكتشاف التجاوزات التي يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته تساعد بشكل كبير في استرجاع الضريبة ودعم الرقابة الجبائية.

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

سننطلق في هذا المبحث إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث، حيث تطرقنا في المطلب الأول إلى الدراسات الوطنية، وفي المطلب الثاني سننطلق إلى الدراسات الأجنبية والمطلب الثالث سنتناول فيه مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

#### المطلب الأول: الدراسة الوطنية.

أولاً: دراسة بوربيع موسى وعيروج طارق بعنوان " مساهمة التدقيق المحاسبي في عم الرقابة الجبائية " دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية جيجل للفترة الممتدة من 2015\_ 2018 مذكرة مكملة لنيل شاهدة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة و جباية معمفة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل للسنة الجامعية 2020/2019 م.

جاءت إشكالية الدراسة كما يلي: ما هو دور الرقابي للتدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية؟ هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه الضريبة في تنمية الاقتصاد الوطني والحفاظ على أموال الخزينة العمومية، وأن تفاقم ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي من إبراز العقبات أمام تسيير الدولة لسياستها وتنفيذها، كما أن التدقيق المحاسبي من أبرز الوسائل الردعية والوقائية ضد المكلفين المتهربين وهذا ما يبرز دعمه للرقابة الجبائية

أثمة هذه الدراسة إلى جملة من النتائج، والمتمثلة فيما يلي:

- قبل البدء في عملية التدقيق المحاسبي يجب على المدقق الإطلاع على الهوية الجبائية للمكلف ليحدد شكل قانوني للمكلف وكذا الضرائب والرسوم التي تنماشى مع طبيعة نشاطه.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

- يجب على العون المدقق الأخذ بعين الاعتبار المبادئ والفروض المحاسبية من أجل كشف الأخطاء والتجاوزات المرتكبة من طرف المكلف .

- الإطلاع الدائم والمستمر من طرف العون المدقق على القوانين الجبائية وكل المستجدات المتعلقة بتحسينها عن طريق القوانين المالية أو المراسلات أو التعليمات حتى لا يقع في الأخطاء

**ثانياً:** بعجاز سميرة: مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي السنة الجامعية 2014، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة جامعة بسكرة،

إشكالية الدراسة: إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟

تم اتباع المنهج التفسيري لقيام بهذه الدراسة حيث تم المزج بين المنهج الاستكشافي والاختياري في الجانب النظري لدراسة، أما في الجانب التطبيق فقد تم استخدام الأسلوب التحليلي مدعوم باستبيان وذلك لا حل اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج التفسيرية لمشكلة المدروسة.

أهداف الدراسة: كان الهدف من هذه الدراسة هو إبراز الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي الجيد الذي هو عبارة عن التأكد من مدى صدق و صحة وجودة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين عن طريق الوثائق الثبوتية المدورة للمعلومات الظاهرة على هذه التصاريح وبعد التدقيق الجبائي أيضا إجراء يتبعه النظام الجبائي الجزائري لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، رغم كل الصعوبات والعراقيل التي تواجهها الإدارة الجبائية نتيجة الثغرات الموجودة في التشريع الجبالي بقوانينه ولوائحه الغير مضبوطة، مستغلة في ذلك كل الإمكانيات المادية و البشرية المتوفرة لديها من أجل كشف كل الثغرات والتجاوزات الموجودة في التصريحات الجمالية للمكلفين.

يعتبر التدقيق الجيد والفعال كأداة للحد من التهرب الضريبي واسترجاع مستحقات الخزينة العامة، إلا انه لم يحد من هذه الظاهرة نظرا لحاجة هذا القطاع إلى الدعم الكبير ،لتحقيق النتائج المرجوة منه، مستندا على كامل الوسائل المادية والممثلة في إطارات ذات مؤهلات علمية جيدة ومدربة وذات خبرة، مع اتصافه

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

بالمرونة في تعاملاتها مع المكلفين بتوقع كامل المعلومات والتسهيلات والاستفسارات لهم حول وضعياتهم الجبائية، وكذا الحقوق والواجبات التي عليهم اتجاه المصالح الجبائية التابعين لها والعقوبات والغرامات التي تنتج عن أي تأخر أو تهرب بالإيفاء بالحقوق التي عليهم، وكل ذلك يصب في زيادة الوعي لدى المكلفين، كذلك تحتاج الإدارة الجبائية إلى وسائل مادية كعصرنة هذا القطاع بدعمه بأجهزة الإعلام الآلي لمساعدة في عملية التحقيقات بتسهيل واختصار الأعمال لهم وتوفير نتائج في اقل وقت، بالإضافة إلى تشجيع المكلفين بمنحهم تحفيزات تحفزهم لتقديم تصاريح صادقة وذات جودة.

**ثالثاً:** سوالم سفيان، بعنوان "واقع الرقابة الجبائية في الجزائر "صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها الملتقى الوطني للرقابة الجبائية في الجزائر يومي 29،28 أكتوبر 2015، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة 08 ماي 1945 قالمة.

جاء مضمون هاته المداخلة على أنه وبالرغم من الاصلاحات الجبائية التي عرفتها الجزائر، منذ الاستقلال إلا أن الادارة الجبائية لازالت غير قادرة على تحقيق الأهداف المرجوة، وهذا بالنظر الى الصعوبات والمشاكل التي تواجهها على عدة أصعدة، كغموض وعدم استقرار التشريعات الضريبية، ونفس الوعي الضريبي لدى المكلفين توسع نشاط الاقتصاد وذلك أن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على مدى فعالية أدواتها وأجهزها، ومن هنا تم استعراض أهم الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية في الجزائر مع تقديم الحلول الكفيلة بتحقيق فاعلية تم التطرق الى الصعوبات التي تواجه الرقابة الخيالية في الجزائر مع الحلول المقترحة لتفعيل الرقابة الجبائية.

إلا أن الملاحظ ورغم الامكانيات التي توفرها السلطات الجزائرية للإدارة الحالية من أجل الرفع من مستوى الرقابة الجبائية بما يحقق المحافظة على الوعاء الضريبي إلا انها تبقى محدودة بالنظر إلى نقص العنصر البشري الماهل، والوسائل المادية الموضوعة لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهامهم، إضافة إلى غموض وعدم استقرار التشريعات الضريبية كل هذه المشاكل أدت بالسلطات المعنية إلى اتخاذ بعض

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

الإجراءات في إطار تفعيل آليات الرقابة الجبائية والتي تمحورت حول تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف الضريبي، وتدعيمها بالعنصر البشري في إطار عصنة الإدارة الجبائية فيما يخص أعوان وموظفي الإدارة الجبائية لرفع مستوى كفاءتهم وكذلك تدعيم التنسيق الداخلي والخارجي.

كما تطرق الباحث إلى بعض المقترحات الخاصة بتفعيل آليات الرقابة الجبائية والتي لا بد ان تنطلق من بيئة الكترونية في إطار نظام المعلومات الجبائي، وكذا ايجاد هياكل قضائية متخصصة، كل ذلك في إطار التكامل مع الليات تفعيل التدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية سواء من القانون الضريبي أو أعوان الادارة الجبائية، وكذا تحسين العلاقة بين الادارة الجبائية والمكلف الضريبي.

اعتمدت الدراسة السابقة على طرح الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية في الجزائر مع الحلول المقترحة لتفعيل الرقابة الجبائية، بينما اعتمدنا في دراستنا على تحليل وتقييم فعالية النظام.

### المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.

أولاً: دراسة سعيد اورشاكو بعنوان "

«Le Contrôle Fiscal Au Marté : Organisation Et Pratique De La Vérification De Comptabilité

مذكرة ماستر في قانون الادارة المالية العامة كلية الحقوق، جامعة باريس - 2006 هدفت هذه الدراسة إلى التحقيق في المحاسبة من خلال وصف تنظيمها الاداري والقانوني وتنظيمي وممارساته وهذا من خلال الاجابة على التساؤل الرئيسي التالي: فيما تتمثل تنظيمات وتطبيقات التحقيق المحاسبي والجبائي؟

قسم البحث الى جزئين تطرق إلى التحقق من المحاسبة، التي هي محور الرقابة المالية، من خلال وصف تنظيمها الإداري والقانوني وتنظيم حقوق المسؤول القانوني وضمانات دافعي الضرائب في الجزء الأول، اما الجزء الثاني، حاول تقدم أشكال ممارسة، في تحديد إجراءات الرقابة التي يتم ممارستها والتحقيقات التي سيتم تنفيذها من خلال الحسابات الخاضعة للمراقبة ومراجعة حسابات وسندات الخزينة وفي الأخير تطرق الباحث على عواقب تدقيق الحسابات وإعادة تشكيل القواعد الخاضعة للضريبة.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجباية والدراسات السابقة

توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج: العرض من الدراسة هو تحديد المخالفات و ايضاوجوب وضع دائرة حول أدوات التحقيق و البحث عن المعلومات عن طريق فرض عقوباتحاددة ضد المتهربين.

### ثانياً:

Impact of Tax Audit on Imprving : Agumas Mebratu Alamirew-4Tax Payers Compliance: Empirical Evidence From EthiopianRevenue Authority at Feral Level

\_نوع الدراسة: مقال بالمحلة الدولية للبحوث المحاسبية (IJAR) ، كلية الأعمال و الاقتصاد ،جامعة بحر دار، أثيوبيا ، العدد 12، السنة 2015.

\_إشكالية الدراسة:متأثر تدقيق حسابات الضرائب على تحسين الامتثال الضريبي في أثيوبيا؟

ثم اتباع المنهج التحليلي مدعوم باستبيان وذلك لا حل اختيار فرضيات الدراسةوالوصول إلى نتائج التفسيرية لمشكلة المدروسة.

كان الهدف من هذه الدراسة هو إبراز مدى مساهمة التدقيق الضريبي فيتحسين إدارة الضرائب وذلك عن طريق زيادة امتثال دافعي الضرائب من دفع ضرائبهم، حيث انه يجب على إدارة الضرائب تطبيق برنامج التدقيق الضريبي ، باتباع حيل حكيمة و متماسكة في فحص ما اذا كان دافع الضرائب قد ابلغ عن مسؤوليته الضريبية بشكل صحيح وأولى بالتزاماته ، وكذلك مدى مساهمته في اكتشاف الاختلافات ما بين ما تم الإعلان عليه من طرف دافع الضرائب وما هو مدون في الوثائق الثبوتية .

إن التدقيق الضريبي هو فحص مستقل لحسابات دافعي الضرائب ويمكن أن يلعب دورا رئيسيا في تحسين أداة الضرائب على زيادة امتثال دافعي الضرائب، بالإضافة إلىجمع إيرادات مباشرة من أنشطة التدقيق الضريبي، من خلال اكتشاف الاختلالات فالتصريحاتالضريبية،وأن تطبيق نظام العقوبات المناسبة ونشر نتائج أنشطة التدقيق بصفة عامة أو خاصة يساهم في كشف حالات الغش والتهرب. كما أن وجود برنامج منظم التدقيق حسابات الضرائب، يمكن أن يقدم دعما قيما في جمع معلومات عن صحة النظام الضريبي بمافي ذلك أنماط سلوكيات دافعي الضرائب وتحسين امتثالهم، وان ارتفاع عدد الملفات المدقق فيها من

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

مصلحة الضرائب له دور في زيادة امتثال دافعي الضرائب، بالإضافة أن زيادة كفاءة ومؤهلات الموظفين تلعب دور في زيادة امتثال المكلفين.

المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

الجدول رقم (02): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الوطنية

الدراسات	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
بوربيع موسى و عيروج طارق	نلاحظ وجود تشابه كبير بينهم كونهم يتشابهوا في نفس الموضوع وحتى في مناهج مستخدمة في دراسة وحتى في متغيرات.	يكنم الاختلاف في كون إجراء دراسة ميدانية السابقة على مستوى مديرية وأما الحالية على مستوى المفتشية وأيضا يكنم الاختلاف في الأهداف.
بوعكاز سميرة	توافقت من حيث الهدف من هذه الدراسة والمنهج المتبعة، وكذلك المتغيرات.	اهتمت الدراسة الحالية بدراسة عينة لملفات مكلفين خاضعين لعملية التحقيق جبائي أما الدراسة السابقة اعتمدت على عينة من أفراد مؤهلين للقيام بعملية التدقيق وكذلك تدعيم الدراسة السابقة باستبانة.
سولم سفيان	تشابه من ناحية المناهج المتبعة وكذلك تشابه من ناحية معالجة موضوع الرقابة الجبائية.	اهتمت الدراسة السابقة بدراسة واقع تطبيق رقابة الجبائية وصعوبة تطبيقها اتجاه المكلفين بها، أما الدراسة الحالية فقد اهتمت بدور تدقيق محاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية عن طريق دراسة عينة لملفات مكلفين خاضعين لعملية التحقيق.

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على دراسة المقارنة

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

الجدول رقم (03) : مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسات
<p>نلاحظ أن الباحث لم يقتصر في عمله على دراسة شاملة وكاملة لعملية التدقيق الضريبي، لأن هذا النهج يتطلب عملاً مكتملاً لا يهتم فقط بالنصوص والتنظيمات التي تحكمه، بل أيضاً في بيئته. مع من هي في التفاعل الكامل بينما دراستنا اعتمدت على أليات التحقيق المحاسبي.</p>	<p>نلاحظ تشابه الدراسة الحالية والدراسة السابقة في معالجة موضوع الرقابة الجبائية وكذلك في المناهج المتبعة.</p>	<p>سعيد اورشاكو</p>
<p>كان جمع المعلومات في الدراسة السابقة بناء على إحصائيات مأخوذة من مصالح الضرائب مع الاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي لتحليل هذه البيانات المجمعة في دراسة المتغير المستقل أما الدراسة الحالية إعتمدت على دراسة مجموعة من المكلفين الخاضعين لعملية التحقيق.</p>	<p>تشابهة دراستين من حيث الهدف وهو تفعيل نظام الرقابة الجبائية والحد من الغش وتهرب الضريبي وكذلك تشابه في المناهج المتبعة.</p>	<p>Agumas Mebratu Alamirew</p>

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة المقارنة.

### خلاصة الفصل الأول :

تطرقنا في هذا الفصل إلى عرض الأسس النظرية لكل من التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، إضافة إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع الدراسة.

وعليه نستخلص أن الإدارة الجبائية تهدف إلى من خلال التحقيق الجبائي إلى تحقيق أهداف جمة، أهمها محاربة الغش والتهرب الضريبي وذلك بمختلف الأساليب المحاسبية والقانونية عن طريق أدوات الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها وهذا للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

ومن بين آليات الرقابة التي تساهم في دعمها هي التدقيق في محاسبة المكلفين حيث يعد التدقيق المحاسبي وسيلة تستخدم في تطهير الملفات الجبائية للخاضعين للضريبة من خلال الالتزام بدليل المدقق في المحاسبة وفحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، وعليه فقد قمنا بالربط بين التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية والرقابة الجبائية من خلال الدراسة الميدانية والمتمثلة في دراسة حالات الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في  
تفعيل الرقابة الجبائية " دراسة ميدانية "

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

تمهيد:

تعتبر الضريبة وسيلة مالية تستخدمها الدولة لتحقيق أغراضها، فهي انعكاس للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع الذي تفرض فيه، حيث تركز عليها الدولة لسد نفقاتها العامة أنه مع تعدد الأنشطة وتطور القطاع الصناعي والتجاري، أدى إلى تعدد أنواع الضرائب المفروضة وهذا غير للإلمام جميع جوانب موضوع دراستنا تم اختيار مصلحة من المصالح الجبائية المتنوعة، حيث وقع الاختيار على مفتشيه الضرائب لولاية المنيعه باعتبارها الهيئة الجالية العليا على مستوى الولاية، وهذا فحسب مفتشيه الضرائب الولاية تعد أحد الهياكل الجمالية الرئيسية والمحورية في النظام الحيائي الجزائري وعليه سنقدم في هذا الفصل الهيكل التنظيمي للإدارة الحالية في الجزائر، ثم نقوم بعرض مفصل لنشأة مفتشية الضرائب لولاية المنيعه بهدف التواصل مع إحدى مصالحها المكلفة بالرقابة، وقد قسم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب لولاية المنيعه

المبحث الثاني: تحقيق في وثائق المكلف في إطار الرقابة الجبائية للشخص الطبيعي والمعنوي

## المبحث الأول : تقديم عام لمفتشية الضرائب لولاية المنية :

تبعد المفتشية عن مقر المديرية بحوالي 270 كلم وافتتحت في المنية سنة 1975م وكانت حينها مقسمة إلى قسمين: ضرائب مباشرة - ضرائب غير مباشرة و رسم على رقم الأعمال وفي الإصلاح الجبائي 1994 وحدة المفتشتين في مفتشية واحدة، تختص مفتشية الضرائب بمراقبة ودراسة الملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين والشركات وأصحاب المهن الحرة.

بعد دراسة هذه الملفات نبعت بها إلى المفتشية للمراقبة ... الخ ونحن في صدد دراسة حال في مفتشية الضرائب بالمنية، وسنتناول فيه لمحة عن مفتشية الضرائب بالمنية.

- هيكلها التنظيمي للمفتشية .

- مهام المفتشية .

### المطلب الأول: لمحة عن مفتشية الضرائب لولاية المنية

مفتشية الضرائب المنية هي مؤسسة حديثة النشاء تأسست سنة 1980 و هي عبارة عن إدارة حديثة تقوم بمسك و تسيير ملفات المكلفين بالضريبة، و عراقية التصريحات و إصدار الجداول الضريبية و كشف العائدات كما تقوم بإرسال إشعارات الدفع للتجارة و الحرفيين و الصناع و المقاولين و ترسها إلى قبضة الضرائب للتحصيل، كما أنها تعتبر المقر الأول في إعداد برامج الرقابة الجبائية لكل سنة وهي تقع في وسط مدينة المنية، شارع حسيبة بن بوعلي هي تشرف على تسيير بلديتي حاسي القارة و المنية.

وتتكون المفتشية من أربع مصالح على رأسها رئيس المفتشية وهي:

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.

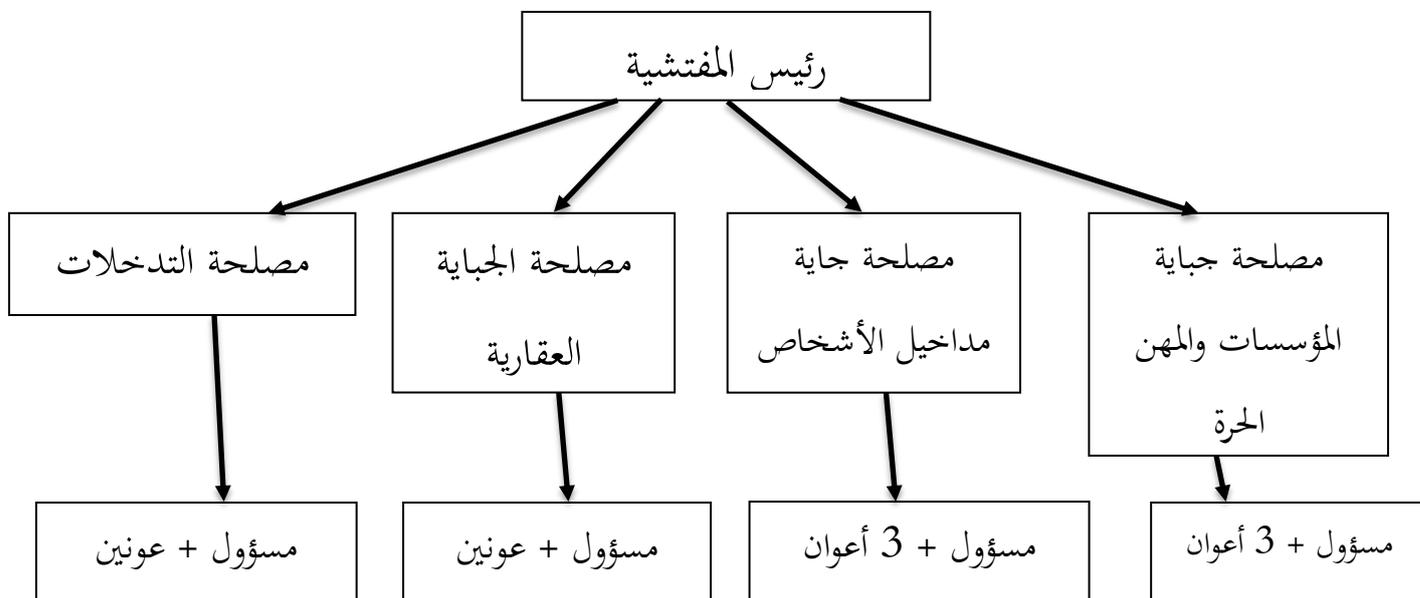
- مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين.

- مصلحة الجباية العقارية.

- مصلحة التدخلات.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بالمنية .

الشكل رقم (04): يوضح الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بالمنية



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات المؤسسة

المطلب الثالث: مهام مفتشية الضرائب بالمنية .

باعتبار المفتشية مقسمة إلى أربع مصالح، فإن كل مصلحة لها وظائف ومهام تؤديها

باننتظام من أجل إنجاز سير العمل وهي كالتالي:

1. مهام مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة:

- استقبال و توجيه المكلفين للضريبة؛

- تلقي التصريحات السنوية لمداخيل الشركات؛

- مراقبة التصريحات الشهرية لأرباح الشركات والتدقيق في التصريحات السنوية؛

- إعداد المصفوفات الخاصة بأرباح الشركات؛

2. مهام مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين:

- استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.

- استقبال التصريحات بالمدخيل مع مراقبة التصريحات وحساب الضريبة على الدخل.

- إعداد المصفوفة الخاصة بالمدخيل.

- ارسال واستقبال كشف الربط الخاص بالضريبة على الدخل.

### 3. مهام مصلحة الجباية العقارية

- استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة

- مراقبة تصريحات المؤجرين.

- إعداد مصفوفة الدخل على العقارات المبنية والغير مبنية.

- مراقبة تسيير الضريبة على العقارات والضريبة على الثروة وحقوق الطابع والتسجيل من

ناحية العدد والمنتوج الضريبي.

### 4. مهام مصلحة التدخلات

- استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة وخاصة الجدد منهم لتوعيتهم لمفهوم الضريبة

- فتح محضر معاينة للمكلفين بالضريبة.

- البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

- استقبال وبعث كشوف المعلومات.

## المبحث الثاني: تحقيق في وثائق المكلف في إطار الرقابة الجبائية للشخص

### الطبيعي والمعنوي

بعد عرض الدراسة الميدانية المتمثلة في دراسة الحالة التطبيقية، ومن خلال دراسة الملف الجبائي الموجود لدى مفتشية الضرائب لولاية المنبوعة تم التوصل لأهم النتائج بخصوص الحالتين والتي سنعرضها حسب الدراسة التطبيقية

### المطلب الأول: التحقيق في وثائق المكلف في إطار الرقابة الجبائية للشخص الطبيعي

بعد الاطلاع على مختلف الوثائق الخاصة بالمكلف والمتمثلة في التصريحات الشهرية مثل G50 وجدول الميزانية وبعد معاينة ملف المكلف بالضريبة وتبيين وجود شك أو غش تقوم مصلحة باتخاذ الإجراءات الأزمة المتمثلة في:

أولاً: إرسال وثيقة طلب المعلومات C3 حيث تحتوي هذه الوثيقة على:

#### 1\_ طلب المعلومات :

عملاً بأحكام المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، يشرفني أن اطلب منكم إيضاح أو تبريرات بشأن النقاط التالية المتعلقة بإقرار الدخل الخاص بكم عن السنوات 2016\_2017\_2018.

سأكون ممتناً لو تفضلتم بإرسال ردكم و إيضاح المعاينة وذلك خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الرسالة وفي حالة عدم الرد منكم في غضون الوقت المحدد سيتم تحديد الضرائب الخاصة بك عن طريق التصحيح التقائي

#### 2 \_ النقاط المرجوة من المكلف تبريرها:

سنة 2016:

\_ طلب إحضار الفواتير وتبليغ مبلغ المشتريات .....7589736 دج

\_ فواتير الكهرباء..... 2606636 دج

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

\_ فواتير التموين (التوزيع) ..... 4262223 دج

\_ تبرير قسط الإهلاك بمبلغ ..... 29686345 دج

**سنة 2017:**

\_ تقديم فواتير الشراء بمبلغ ..... 9594991 دج

\_ تقديم فواتير الكراء ..... 2138666 دج

\_ تقديم فواتير التموين ..... 5221939 دج

\_ تقديم فواتير المخزون ..... 9699961 دج

**سنة 2018:**

\_ تقديم فواتير المخزون ..... 10689030 دج

\_ تقديم فواتير الكراء ..... 1176471 دج

تانيا: إرسال وثيقة التبليغ الأولي C4 والتي تتضمن الإجراءات التصحيحية على إقرارات والعناصر

المستخدمة من طرف المكلف حيث تحتوي على:

**1\_ جدول الإخطار بالتعديلات المقترحة:**

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

### الجدول رقم (04): جدول الإخطار بالتعديلات المقترحة:

المعني	طبيعة الضرائب والرسوم المطلوب تقييمها	
	الضريبة على الدخل	
2018_2017_2016	فوائد التجارية IRG	x
	عائد الإيجار من العقارات المبنية وغير المبنية IRG	
	دخل رأس مال الاستثماري IRG	
	معاشات أجور العلاج والمعاشات التقاعدية على الحياة IRG	
	المكاسب الرأسمالية من التصرف والملكية المرهقة للمباني غير المبنية والمبنية والحقوق المجاورة IRG	
	الدخل الزراعي IRG	
	اقتطاع التيار المتردد من مصدر شركة أجنبية غير مركب IRG	
	ضريبة أخرى IRG	
	الرواتب على أرباح الشركة	
	المخطط العام IBS	
	الخضم عند المصدر على الدخل من رأس المال المنقول IBS	
	ضريبة الاستقطاع على الدخل من الشركات التي ليس لها منشأة دائمة في الجزائر IBS	
2018_2017_2016	ضريبة على النشاط المهني TAP	x
2018_2017_2016	ضريبة على القيمة المضافة TVA	x
	الضريبة الجزافية IFU	
	الضرائب العقارية	
	ضريبة التراث ISP	
	الضرائب الأخرى	

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

### 2\_ حساب التعديلات و الدافع العقوبات أو الزيادات المطبقة:

ثالثا : الرد على التبليغ:

تبعاً لهذا التبليغ المتضمن إعادة القواعد الجبائية المصرح بها في السنوات 2018\_2017\_2016

انعدام إلى سيادتكم بعض التوضيحات.

سيادة المفتش إن الاستهلاك المصرح به في عمومها تابعة للشاحنتين لتحويل الوقود .

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

أطلب من سيادتكم قبول الاستهلاك لسنوات 2016\_2017\_2018

رابعاً : إصدار الجدول الفردي:

يتم إصدار الجدول الفردي في حالة عدم التبليغ أو إرجاع التبليغ الأولي C4 كما هو ممثلة في هذه

الحالة

### الجدول رقم (05) جدول الفردي رقم N

طبيعة الضرائب	سنة فرض الضريبة	أسس خاضع للضريبة	أساس الضريبة المعلن	زيادة المبلغ	معدل
IRG	2016	877.893	560.772	317.121	0.00
TVA	2017	1.462.180	0	1.462.180	19.00
IRG	2017	1.980.990	518.810	1.462.180	0.00
TVA	2018	1.162.000	0	1.162.000	19.00
IRG	2018	1.590.970	428.996	1.161.974	0.00

الحق الناتج		مقدار الضريبة الواجبة	الغرامات		مجموع الرسوم والغرامات
من الأساس الخاضعة للضريبة	من الأساس الخاضع للضريبة أو المعلن		معدل	زيادة	
203.367	108.232	95.136	15	14.270	109.406
277.814	0	277.814	25	69.454	347.268
561.346	95.643	465.704	25	116.426	582.130
220.780	0	220.780	25	55.195	275.975
424.839	68.699	356.141	25	89.035	445.176
المجموع		1.415.575	344.380		1.759.955

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات المؤسسة

الجزء الثاني: من الجدول الفردي: حيث يتم إصدار نسختين من هذا الجدول نسخة واحدة ترسل للمدرية

الضرائب لدى مكتب الجداول وأما النسخة الثانية فترسل لقابضة الضرائب لدى مكتب المتابعات.

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

الجدول رقم (06): الجزء الثاني من الجدول الفردي

المعدل	المبلغ الزائد C	أسس الخاضع للضريبة المعلن B	أسس الخاضع للضريبة A	السنة التي تم فرض الضريبة فيها	الضرائب والرسوم
-	1906985	0	1906985	2018	IRG الضرائب على الدخل
-	-	-	-	-	IBC ضريبة على أرباح الشركات
-	-	-	-	-	دفع المبلغ المقتطع
-	9534920	0	9534920	2018	TAP ضريبة على النشاط التجاري
-	9504920	0	9504920	2018	قيمة الضريبة المضافة

مجموع الرسوم والغرامات الواجب دفعها		الغرامات		استرجاع المبلغ الواجب	T.V.A للخصم	نتائج الحقوق	
المبلغ	المعدل	المبلغ	المعدل	المبلغ الواجب	من القاعدة الخاضعة للضريبة المعلنة	من الوعاء الضريبي	
696079	30	160634	30	534554	0	535445	-
-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-
238372	25	47674	25	190698	0	190698	-
2264544	25	452909	25	1811635	0	1811635	-
3198995		661217		2537778		المجموع	

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

### خامسا: التبليغ النهائي للتسوية C4 Bis.

تتضمن هذه الوثيقة بعض الشروط والقوانين التي سيتم بموجبها إجراء التسوية .

في حالة عدم وجود رد في غضون المهلة الزمنية للإخطار بالتعديل المقترح أنه تقرر الحفاظ على التعديلات المتوخاة لديك .

تقرير الإبقاء بشكل نهائي على التعديلات المتوخاة في الإخطار بالتعديلات المقترحة.

بعض فحص إجابتك المستلمة في تاريخ الإخطار بالتعديل المقترح N الذي قمت بموجبه بإصدار ملاحظات تتعلق بالتعديلات المتوخاة، تقرر:

- قبول الأسباب والمستندات الداعمة المقدمة جزئيا .

- الحفاظ على جميع التعديلات المتوخاة .

يتم شرح أسباب عدم الاحتفاظ بملاحظاتك و المستندات الداعمة على ظهره.

أبلغكم علاوة على ذلك ، أنه سيتم إنشاء دور تسوية ضدكم، وهو أمر يمكن الخلاف عليه في سياق الدعوى

الخلافية ، وفقا للمواد 70 إلى 72 و172 من قانون الإجراءات الضريبية.

### الجدول رقم (07): يمثل التعديلات على ظهر التبليغ النهائي للتسوية

سنوات	2016	2017	2017	2018	2018
CA	877893	1462180	1980990	1162000	1590970
R	560772	-	-	-	-
TVA	0	244814	-	220780	-
PR	95136	277814	465704	220780	356141
T	15%	25%	25%	25%	25%

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

PR *T%	14270	69454	116426	55195	89035
المجموع	109406	347268	582130	275176	445176
المجموع	1759176				

المصدر من إعداد الطالبين بناء على معلومات المؤسسة.

### سادسا : تقرير عرض الحال

حيث تم عرض حال بخصوص الجدول الفردي رقم N ويتمثل عرض الحال كما يلي:

نتقدم إلى حضرتكم بعرض حال يخص الجدول الفردي رقم N المتعلق بالسيد (ج) المتمثل نشاطه في

النقل العمومي للبضائع .

الجدول أسس بناء على توصيات المحقق حيث تمت الرقابة الشكلية للوثائق والفواتير حيث تمت تسوية الوضعية بالنسبة TVA\_IRG لسنوات 2016\_2017\_2018 بقيمة إجمالية تقدر ب: 1.772.455. ادج

### المطلب الثاني: التحقيق في وثائق المكلف في إطار الرقابة الجبائية للشخص المعنوي

بعد الاطلاع على مختلف الوثائق الخاصة بالمكلف والمتمثلة في التصريحات الشهرية مثل G50

وجداول الميزانية وبعد معاينة ملف المكلف بالضريبة وتبيين وجود شك أو غش تقوم مصلحة باتخاذ

الإجراءات اللازمة و المتمثلة في:

أولا: إرسال وثيقة طلب المعلومات C3 حيث تحتوي هذه الوثيقة على:

#### 1\_ طلب المعلومات:

عملا بأحكام المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية ، يشرفني أن اطلب منكم إيضاح أو تبريرات بشأن

النقاط التالية المتعلقة بإقرار الدخل الخاص بكم عن سنة 2017.

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

سأكون ممتنا لو تفضلتم بإرسال ردكم و إيضاح المعاينة وذلك خلال (30) ثلاثين يوما من تاريخ استلام الرسالة وفي حالة عدم الرد منكم في غضون الوقت المحدد سيتم تحديد الضرائب الخاصة بك عن طريق التصحيح التلقائي .

### 2 \_ النقاط المرجوة من المكلف تبريرها:

تانيا: إرسال وثيقة التبليغ الأولي C4 والتي تتضمن الإجراءات التصحيحية على إقرارات والعناصر المستخدمة من طرف المكلف حيث تحتوي على :

جدول الإخطار بالتعديلات المقترحة:

### الجدول رقم: (08) جدول الإخطار بالتعديلات المقترحة

المعني	طبيعة الضرائب والرسوم المطلوب تقييمها
	الضريبة على الدخل
x	IRG فوائد التجارية
	IRG عائد الإيجار من العقارات المبنية وغير المبنية
	IRG دخل رأس مال الاستثماري
2017	IRG معاشات أجور العلاج والمعاشات التقاعدية على الحياة
	IRG المكاسب الرأسمالية من التصرف والملكية المرهقة للمباني غير المبنية والمبنية والحقوق المجاورة
	IRG الدخل الزراعي
	IRG اقتطاع التيار المتردد من مصدر شركة أجنبية غير مركب
	IRG ضريبة أخرى
	الرواتب على أرباح الشركة
	IBS المخطط العام
	IBS الخصم عند المصدر على الدخل من رأس المال المنقول
	IBS ضريبة الاستقطاع على الدخل من الشركات التي ليس لها منشأة دائمة في الجزائر
2017	x ضريبة على النشاط المهني TAP
2017	x ضريبة على القيمة المضافة TVA
	IFU الضريبة الجزافية
	الضرائب العقارية

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

	ISP	ضريبة التراث	
		الضرائب الأخرى	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على معلومات مقدمة من المؤسسة

يتم إعطاء المكلف مهلة 30 يوم لإرسال موافقته أو تعليقه على التعديلات المقترحة، وفي حالة عدم الرد خلال هذه الفترة يعادل القانون الضمني (المادة 19) من القانون الجبائي .

طلب المعلومات سلسلة 2:

حساب التعديلات والدافع العقوبات أو الزيادات المطبقة:

بعد التحقق من الملف الضريبي، إتضح أن لديه فرقابين رقم الأعمال المعلن في الميزانية العمومية والمدفوعات بواسطة G 50.

ستقوم الخدمة بتصحيح الضرائب لعام 2017 وفقا للمادة 19 من القانون الجبائي على النحو التالي

تصريحات المكلف قبل التعديل :

CA BILAN 160.064.847 DA- CA G50=112.169.600DA=51.895.247 DA

التنظيم:

TAP ..51.895.247 DA \*2% =1.037.905 DA+ pénalité de retard 25% 259.475DA=

1.297.380 DA

TVA....51.895.247DA\*19%=9.860.096DA+ pénalité de retard 25% 2.465.024DA=

12.325.120 DA

IRG/S(02 صاحب العمل)432.000DA\*20%=86.400DA+ pénalité de retard 25%21.600=

108.000DA

TOTAL=13.730.500DA

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

في حالة وجود شك أو اختلاس تقوم مصلحة الضرائب بإرسال إشعار للمكلف بطلب المزيد من المعلومات و المتمثلة في إرسال جدول تفصيلي على رقم الأعمال المصرح به في G50 مرفقا بنسخ من التصريحات الفصلية.

### الجدول (09): التحقيق في التصاريح الشهرية للمكلف:

الأشهر لسنة 2017	رقم الأعمال
فيفري	796200000
مارس	2200000000
ماي	85000000
جوان	1616189500
جويلية	—
أوت	1672260000
سبتمبر	—
أكتوبر	2550800000
نوفمبر	290000000
ديسمبر	2857700000
مجمالة 2017	3573335200
المجموع	16406484700

المصدر : معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

ثالثا: إصدار الجدول الفردي:

بعد اكتشاف الخطاء تقوم المفتشية بإنشاء الجدول الفردي لتصحيح الخطاء

### الجدول رقم (10) جدول الفردي رقم N

طبيعة الضرائب	سنة فرض الضريبة	أسس خاضع للضريبة	أساس الضريبة المعلن	زيادة المبلغ	معدل
TAP	2017	164.064.847	147.902.895	16.161.895	2.00
TVA	2017	164.064.847	147.902.952	16.161.895	19.00
IRG /S	2017	432.000	0	432.000	20.00

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

--	--	--	--	--	--

الحق الناتج		مقدار الضريبة الواجبة	الغرامات		مجموع الرسوم والغرامات
من الأساس الخاضعة للضريبة	من الأساس الخاضع للضريبة أو المعلن		معدل	زيادة	
3.281.297	2.958.059	323.238	25	80.810	404.048
31.172.321	28.101.561	3.070.561	25	767.690	3.838.450
86.400	0	0	25	21.600	108.000
المجموع		<b>3.480.398</b>	<b>870.100</b>		<b>4.350.498</b>

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على معلومات المؤسسة

رابعا: التبليغ النهائي للتسوية **C4 Bis**:

تتضمن هذه الوثيقة بعض الشروط والقوانين التي سيتم بموجبها إجراء التسوية وتصحيح الأخطاء.

حساب التعديلات التي تم الحفاظ عليها ودفعت الغرامات أو الزيادة المطبقة:

EXERCICE 2017

CA Bilan 1 64.064.847 DA- CA G50 147.902952DA =16161895 DA

TAP=16.161.895\*2%+ penalties 25% =.....404.048 DA

TVA= 16.161.895\*19%+ penalties 25%=.....3.838.450 DA

IRG / S=432.000\*20%+ penalties 25%=.....108.000 DA

TOTAL.....4.350.498 DA

خامسا: تقرير عرض الحال:

تم عرض حال بخصوص الجدول الفردي رقم 00 بعد حساب التعديلات ويتمثل عرض الحال كما

يلي نتقدم إلى حضرتكم بعرض حال يخص الجدول الفردي رقم N المتعلق بالسيد (ج) الجدول أسس بناء

## الفصل الثاني: دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية "دراسة ميدانية"

على توصيات المحقق حيث تمت الرقابة الشكلية للتصريحات الفصلية G50 وتسوي الوضعية بالنسبة ل

TVA\_TAP لسنة 2017 كما يلي:

Année: 2017.Montant: CA=16.161.895 ET TAP = 404.048 DA

Année: 2017.Montant: CA=16.161.895 DA ET TVA=3.838.450 DA

Année :2017.Montant BASE =432.000DAET IRG/S= 108.000 DA

### خلاصة الفصل الثاني:

بعد دراسة مختلف جوانب الرقابة الجبائية للمكلفين بالضريبة والمتمثلة أساسا في التحقيق في الوثائق المكلفين بالضريبة بالنسبة للشخص الطبيعي والمعنوي ، نستنتج أن الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية ، والإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطاء و النقائص ومدى احترام الالتزامات الجبائية من طرف المكلفين ، وردع المكلفين المدلسين بإعادة التحقق من قيمة الضرائب المدفوعة من خلال إعادة تقييم الأسس الضريبية ، بالإضافة إلى تطبيق غرامات وعقوبات الجبائية موافقة لطبيعة كل مخالفة .

يجب أن نشير أن التحقيقات في الوثائق المحاسبية بالنسبة للمكلفين الخاصة بنشاطهم، هدفها هو الالتزام بالأسس و المبادئ و المعايير المحاسبية، من أجل ضمان دقة ومصداقية التصريحات المحاسبية لنتائج الدورة و أرقام الأعمال السنوية، وهذا ما يشكل أسس جبائية تمكن المكلفين من حساب الضرائب ومحاربة الغش والتهرب الضريبي.

وعليه نستنتج أن كل تجاوز أو عدم إلتزام يقوم به المكلفون له أثر سلبي مباشر على الضرائب المدفوعة، فعملية التحقيق المحاسبي في الوثائق هدفها الأساسي هو مراقبة مصداقية التصريحات الجبائية وإعادة حساب قيمة الضرائب المتملص منها ، فكل عملية تحقيق محاسبي تؤثر بشكل مباشر على نتائج التحقيق الجبائي.

الخاتمة

### الخاتمة:

تمكنا من خلال هذه الدراسة من التعرف على عدة جوانب مهمة في مجال التدقيق المحاسبي الذي هو من المواضيع المهمة للباحثين والمهنيين في مجال المحاسبة.

ومن خلال دراستنا تبين لنا أنه من بين آليات التي تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية نجد التدقيق المحاسبي، وذلك من خلال الدور الفعال الذي يلعبه في تحقق من صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية وقد سخرت الإدارة الجبائية آليات ووسائل قانونية وتنظيمية متاحة للهيئات المكلفة بالرقابة، بهدف تطهير الملفات الجبائية التي تمسك المحاسبة قانونيا ومنتظمة بهدف معرفة مدى صدق التصريحات المكتتبة من أجل تصحيحها و إعادة تقييمها لاسترجاع الحقوق المنتهكة.

من خلال هذه الدراسة قمنا بإجراء الدراسة الميدانية والإجابة على الإشكالية الرئيسية لها عن طريق دراسة حالتين في التدقيق الجبائي للوثائق ولإجابة على فرضيات الدراسة واستخلاص النتائج المتوصل إليها والخروج ببعض التوصيات مقترحة كما يلي:

تمكنا من خلال هذه الدراسة من اختيار الفرضيات التي تم اعتمادها في بداية الدراسة، نلخصها فيما يلي:

**الفرضية الأولى:** هناك إجراءات أولية شكلية تتبعها الإدارة الضرائب للتقليل من الغش والتهرب الضريبي، تستخدم الإدارة الجبائية إجراءات رقابية أولية شكلية وتعتبر من الرقابة الداخلية حيث أنها أول عملية رقابية تخضه لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، هدفها التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أية مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية.

**الفرضية الثانية:** يساهم المدقق المحاسبي في التقليل من محاربة الغش والتهرب الضريبي من خلال تدقيقه التصريحات الجبائية والوثائق التي تثبت صحة هذه الأخيرة. حيث ان المدقق المحاسبي لا يصادق على

صحة أي معلومات التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة إلا بوجود أدلة إثبات قطعية تبرر صحة ما هو مسجل.

**الفرضية الثالثة:** من خلال بحثنا في مفتشية الضرائب بالمنعنة، تبين ان واقع التدقيق المحاسبي هو غير ملائم ولا كافي إلا إذا توفرت العوامل والظروف لمديرية الضرائب، وهذا ما ينفي صحة الفرضية الثالثة.

### نتائج الدراسة:

من خلال هذه الدراسة توصلنا لنتائج التالية .

- يمثل التدقيق المحاسبي عملية فحص وتقييم لمجموعة من المعلومات المتعلقة بعمليات المؤسسة المحاسبية والمالية.

- اعتماد المدققين وأعاون الرقابة الجبائية على القوانين والمراسيم وأدلة إثبات المختلفة من أجل الدراسة وتأكيد صحة التصريحات.

- عدم استقرار النصوص القانونية والرسوم وللضرائب. أدى لصعوبة وتعقيد في النظام الضريبي سواء من طرف المكلف أو من طرف أعوان الضرائب.

- إن نجاح عملية التدقيق وتطورها في أي بلد يتوقف على درجة تنظيمها والالتزام الممارسين بذلك التنظيم الذي هو في الأصل يهدف لخدمة مصالح المجتمع ومصالح أعضاء المهنة.

- لتدقيقي المحاسبي جاء بناء على الحاجة اليه وتطوره كان بالتوازي مع التطور الاقتصادي.

- يمكن أن يؤدي التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية دورا هاما في الكشف والحد من التهرب الضريبي واسترجاع أموال خزينة الدولة.

- تبقى طريقة التحقيق المحاسبي محدودة كونها لاتصل إلى كافة المداخل المتحصل عليها من طرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين.

- يجب تطبيق العقوبات على المكلفين بالضريبة في حالة الغش أو الاختلاس المنصوص عليها قانونيا لأنها تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية.

### الاقتراحات:

- استقرار النظام الجبائي من حيث أنواع ومعدلات الضرائب والرسوم .
- منح الامتيازات ضريبية للمكلفين الممثلين للقوانين الجبائية .
- الاهتمام بالتدريب العلمي، حيث يقوم أعوان الإدارة الجبائية القدامى بتدريب الأعوان الجدد لاكتسابهم الخبرة في مجالهم المهني.
- نشر ثقافة التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية في المؤسسة، حتى تكون لديهم ثقافة تركز على أهمية الضريبة في تمويل الخزينة العمومية.
- اختيار أعوان مدققين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدرتهم العلمية في مجال الضرائب والمحاسبة كون مهنة التدقيق تتطلب مستوى معين من اجل مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.
- تحديث أنظمة والمعاملات الضريبية لكي تسهل من عمل المدقق المحاسبي وكذا المستخدمين.

### أفاق الدراسة:

بعد تحليلنا لموضوع التدقيق المحاسبي ومدى استخدامه في تفعيل الرقابة الجبائية في ظل النظام الضريبي الجزائري، وعليه نرى أن استحداث التدقيق المحاسبي المصوب الجديد والذي يستطيع على أساسه التدقيق لسنة مالية واحدة وبالتزامن مع تطبيق النظام المحاسبي المالي، وعليه تبقى الأفاق مفتوحة مثلا:

- دور النظام المحاسبي المالي الجديد في دعم الرقابة الجبائية.
- دور التدقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- دور الرقابة الجبائية في زيادة الإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة .

## قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا الكتب :

1. أحمد حلمي جمعة، ( المدخل الحديث لتدقيق الحسابات )، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
2. أحمد حلمي جمعة ، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات ، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان.
3. أحمد قايد نورالدين، التدقيق المحاسبي في معايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع.
4. حمدي سليمان، سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1988.
5. إدريس عبد السلام، المراجعة معايير والإجراءات، الطبعة الخامسة، منشورات جامعية قار يونس، بنغازي ليبيا، 2008.
6. إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، جامعة بسكرة، 2011.
7. بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2016.

ثانيا البحوث الجامعية :

8. حازم هاشم الألويسي، الطريق لعلم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 2003.
9. حفيظة مقرابي، نوال قصر، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة الجبالي بونعامة، خميس مليانة، 2017/2016.
10. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2007

11. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية دار وائل للنشر، الأردن، 2000.

12. خديجة شنيني، دور محافظ الحسابات في إعداد التقارير الخاصة في ضل معايير تقارير محافظ الحسابات، مذكرة ماستر، مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية.
13. رأفت سلامات محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
14. سليمان مصطفى الدلاهمة، مبادئ و أساسيات علم المحاسبة دار الباروري، عمان، الأردن، 2007.
15. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
16. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، منشأة التعرف، الإسكندرية، 2002، ص64.
17. عرف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مؤسسة الثقافة الجامعية، جامعة الإسكندرية، مصر، 2004.
18. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
19. لبنى محادي، أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2004.
20. محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية و العملية لمراجعة الحسابات، الدار الإسكندرية، مصر، 2004-2005.
21. مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ضل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، الطبعة الأولى، دار الرواد للنشر، عمان، الأردن، 2014.
22. نور الدين طاهرة، التدقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية: دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية ورقلة، مذكرة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2005-2006.

23. وليام توماس، أمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب ومراجعة: أحمد حجاج، دار المريخ للنشر، السعودية، 1997.

ثالثا الملتقيات والمقالات المنشورة :

24. بوركايب محمد عبد الماجد ، متطلبات تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على ضوء

المعايير الدولية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 12، المجلد 01، 2015.

25. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من الناصرية إلى التطبيق، ديوان للمطبوعات الجامعية، الجزائر .

26. ولهي بوعلام، تفعيل الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة التطبيق على حالة الجزائر، ملتقى علمي

دولي حول الأزمة المالية والاقتصادية والحكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، أيام 20 \_ 2009/09/21.

القوانين والتشريعات :

27. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، القانون التجاري سنة 2007

28. المادة 59 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2008.

29. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006.

30. قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20: معدلة بموجب المواد 37 ق.م / 2009.

31. 31 ق.م / 2012 و 10 ق.م / 2013 و 23 ق.م. / 2016 و 43 ق.م. / 2017 و 15 ق م /

2019 و 50 ق.م. / 2021.

32. 31\_ المادة 24 من قانون المالية، الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادرة سنة 2010.

المراجع بالغة الأجنبية :

36. Bernard germon, **audit financier, guide pour l'audit de L'information financier des entreprises,** 1ere édition, dunal, paris, 1991-
37. Haroun noureddine, **Optimisation de l'Action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale.** Mémoire de 3 eyele professionnel spécialisé en finance publique. IEDE 200434\_Source: Guide du contrôle sur pièces, Direction Générale des Impôts, Alger, 2004,
38. Michel Bovier, **Marie Christine, l'administration fiscal en France** .PUF 'paris' 1988.
39. Note 14/MF/DGI/DRV/2010 du 07/02/2010
40. P.COLIN, G.GERVAISE, M ROSETTI, **Fiscalité pratique,** librairie Vubert, septembre 1994, Paris,.
41. Thierry Lambert, **vérification fiscale personnelle, economica,** Paris, 1984,

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: تصريح الإشعار بالتسديد (01)

**إرسوم على القيمة المضافة**  
**TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE**

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325 626 DA = .....325 620 DA )

تسجل رقم الأعمال والمداخيل بالدينار و بعد الأخر بولاج  
في الصفر  
مثال : 325 620 = 325 620 (بج)

أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة A / Chiffres d'affaires imposables

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة لإرسوم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	المبلغ المحفوع - (بج) Taux Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Ben, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA				"
E 3 B 14	Actes médicaux				"
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"
E 3 B 21	Productions: ben, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%
E 3 B 22	Revente en l'état: ben, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"
E 3 B 24	Professions libérales				"
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de téléx				"
E 3 B 28	Autres prestations de services				"
E 3 B 31	Débts de boissons				"
E 3 B 32	Productions: ben, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"
E 3 B 33	Revente en l'état: ben, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"
E 3 B 37	Consommations sur place				"
<b>المجموع لعام لرقم الأعمال</b> <b>TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES</b>					
<b>B / Déductions à opérer</b>		<b>ب - الخصومات الجرائد</b>		<b>C / TVA à payer</b>	
	Nature des déductions	Montant			ت - ر ل م بولاج دفعه
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)		C	- Total des droits dus	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)		E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (-)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)			(déduction excédentaire)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)		E 3 B 98	- Remversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)		<b>TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقان</b>		
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc...)		B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	
	NB : Jondre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C.TCA		E 3 B 00	<b>TVA à payer au titre du mois (C-B)</b>	6
	<b>مجموع الخصومات الجرائد</b> <b>Total des déductions à opérer (B)</b>		E 3 B 99	(A reporter dans le cadre "Recapitulation" ligne 10) Pécunier à reporter sur le mois suivant (D - C)	

الملحق رقم (02): تصريح الإشعار بالتسديد (02)

الغديرية العامة للضرائب  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
مديرية .....  
DIRECTION .....  
مفتشية الضرائب ل .....  
INSPECTION DES IMPOTS DE .....  
قباضة الضرائب ل .....  
RECETTE DES IMPOTS DE .....  
بلدية .....  
COMMUNE DE .....

20 ..... الشهر  
20 ..... الفصل  
Mois de ..... 20  
..... Trimestre 20

للتذكير إجباريا  
A RAPPELER  
OBLIGATOIREMENT

F. J.

السيد (ة) : .....  
(nom et prénom - raison sociale) (الإسم - القب - إسم الشركة)  
النشاط أو المهنة : .....  
Activité / Profession : .....  
العنوان : .....  
Adresse : .....

رمز النشاط  
CODE ACTIVITE  
.....

IMPORTANT !  
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة  
الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من  
الشهر  
La présente déclaration doit  
être déposée à la recette des  
impôts dans les **VINGT**  
**PREMIERS JOURS DU MOIS.**

Série G. n° 50

الرسم على النشاط المهني بمعدل 2%  
Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50% .....	.....	.....	.....
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30% .....	.....	.....	.....
C 1 A 13	Affaires sans réfaction .....	.....	.....	.....
C 1 A 14	Affaires exonérées .....	.....	.....	.....
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales) .....	.....	.....	.....
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant	TOTAL		

التسديدات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات  
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel .....	.....	.....
2		TOTAL	

الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر لـ ض. د. / ض. أ. ش.  
IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères .....	.....	Barème	.....
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements .....	.....	10 %	.....
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire .....	.....	15 %	.....
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes .....	.....	50 %	.....
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source .....	.....		.....
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1) .....	.....	24 %	.....
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source .....	.....		.....
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise .	TOTAL		

ENAG - ULC - Algérie







الملحق رقم (06): C4 التبليغ الأولي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4

التبليغ الأولي - مبلغ اقتراح التسوية

MINISTÈRE DES FINANCES  
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

STRUCTURE: *Entreprise*

Référence: *2019/1*

Accusé de Réception.  
N°: *066191*

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

M: *2019/1*

Activité / Profession: *Personne Physique*

Adresse: *Alger*

N° d'Article: *28/08/19*

N° NIF: *28/08/19*

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

Imp. Officielle, Alger (2018)

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser	Exercice(s) concerné(s)
<b>IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :</b>	
<input checked="" type="checkbox"/> IRG - Bénéfices professionnels	<i>Ann 1AA-1AB</i>
IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	
IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers	
IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
IRG - Revenus agricoles	
IRG - Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
IRG - Autres retenues à la source	
<b>IMPOT SUR LES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS (IBS)</b>	
IBS - Régime général	
IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
IBS - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
<input checked="" type="checkbox"/> TAXE SUR L'ACTIVITÉ PROFESSIONNELLE (TAP)	<i>2019, 2017, 2018</i>
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA)	
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	
TAXES FONCIÈRES	
IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)	
AUTRES IMPÔTS ET TAXES (à préciser) :	

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).  
Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).  
Veuillez agréer, Madame/ Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

*2*

الملحق رقم (07): C4Bis التبليغ النهائي للتسوية

Série C n°4 Bis

**Redressements définitifs.**  
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

- تبليغ نهائي للتسوية -

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

**NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS**

STRUCTURE.....

Mr:.....

Activité/Profession:.....

Adresse.....

Référé: Accusé de Réception  
N°..... 57347

N° d'Article: ~~.....~~ N°NIF: ~~.....~~

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N°..... du ....., il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre rencontre.

Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du ....., il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N°..... du .....

Qu'après examen de votre réponse reçue en date du...à la notification de proposition de redressement N°..... du ...par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.

De maintenir la totalité des redressements envisagés.

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

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

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

**SIGNATURE DU RESPONSABLE**  
والمسؤولية المالية الضريبة  
يحيى يحيى



الملحق رقم (09): وثيقة أعذار

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Ter

**MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

**NOTIFICATION D'ABANDON DES REDRESSEMENTS ENVISAGES**

STRUCTURE.....  
Référence :.....

Accusé de Réception.  
N°.....

M. الشيخ محمد بن عبد الله  
Activité/Profession : تجارة  
Adresse : الحياتية رقم 10

N° d'Article رقم اعادة .....  
A..... le التاريخ .....  
N° NIF رقم شنودة اديان .....  
رقم التعريف الامم

تاريخ ارسال الاقتراح  
رقم الاقتراح -  
تاريخ الرد على الاقتراح

J'ai l'honneur de vous faire connaitre qu'après examen de votre réponse reçue en date du ..... à la notification de proposition de redressement N° ..... du ..... , par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé d'abandonner en totalité les redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels les redressements envisagés sont abandonnés sont explicités au verso.

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

Signature du responsable

تبليغ بإتمام التسوية (اقتراح) 4

الملحق رقم (10): تصريح الإشعار بالتسديد (03)

الوزارة العامة للضرائب  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
مديرية الضرائب بولاية  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA  
WILAYA DE \_\_\_\_\_  
مفتشية الضرائب لـ  
INSPECTION DES IMPOTS  
ولاية الضرائب لـ  
RECETTE DES IMPOTS  
ولاية  
COMMANDE DE \_\_\_\_\_  
ARTICLE D'IMPOSITION \_\_\_\_\_

الشهر \_\_\_\_\_ 200  
الفصل \_\_\_\_\_ 200  
MOIS DE \_\_\_\_\_ 200  
TRIMESTRE 200

**التذكير إجبارياً  
A RAPELLER  
OBLIGATOIREMENT**

الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر  
تصريح بقرم مقام حائظة إشعار بالتسديد  
**IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT  
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**  
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

2018 10 10 20 18  
تصريح  
**ATTENTION**  
هذا التصريح يجب أن يكون في وقت  
الضرائب خلال الشهر من يوم كالتالي من  
التاريخ  
La présente déclaration  
doit être déposée à la  
recette des impôts dans  
les **VINQ T PREMIERS  
JOURS DU MOIS.**  
رقم النشاط  
CODE ACTIVITE \_\_\_\_\_

M. \_\_\_\_\_ (Nom et Prénoms - raison sociale)  
النشاط/ال مهنة  
Activité/Profession \_\_\_\_\_  
العنوان  
Adresse \_\_\_\_\_

نوع الضريبة Nature des taxes	الرمز Code	الوصف Description	القيمة Montant	الأساس Base	النسبة Taux	المبلغ Montant à payer (en D.A.)
T.A.P.	C 1 A 12	Altares bénéficiant d'une réduction de 1/2	.....	.....	2%	.....
	C 1 A 13	Altares sans réduction	.....	.....	-	.....
	C 1 A 14	Altares exotiques	.....	.....	-	.....
	C 1 A 21	Professions professionnelles (Professions libérales)	.....	.....	-	.....
	TOTAL			.....	.....	.....
تلفزيون VF	C 1 C 12	Télévisions, salons, amusements, games, indemnis, honoraires divers	.....	.....	5%	.....
	TOTAL			.....	.....	.....
الضرائب على IRG-Salaires A autres Retenues à la source I.R.G. Retenues à la source I.R.S.	E 1 L 23	IRG Traitements salariaux, pensions et autres régimes	.....	.....	.....	.....
	E 1 L 24	IRG Autres retenues à la source	.....	.....	.....	.....
	E 1 M 23	IS Retenues des Entreprises Étrangères non résidentes et Agence (Prat. de services) (1)	.....	.....	24%	.....
	TOTAL			.....	.....	.....

RECAPITULATION EN SA

1 - TAP C00000A  
2 - VF C00000C  
41 - IRG Salaires C00001000  
42 - IRG Autres Ret. Source C00001010 A B  
43 - IS Retenues à la source C00001020 B

التصريح بقرم  
Date déclarée et certifiée

التوقيع  
Signature

التاريخ  
Date

التوقيع  
Signature

التصريح بقرم  
Date déclarée et certifiée

التوقيع  
Signature

التاريخ  
Date

التوقيع  
Signature

التصريح بقرم  
Date déclarée et certifiée

التوقيع  
Signature

التاريخ  
Date

التوقيع  
Signature

الملحق رقم (11): وثيقة إصدار الجدول الفردي

DIRECTION DES IMPOTS  
LA WILAYA DE GHARDAIA  
INSPECTION DES IMPOTS

Année : 2020

**MATRICE INDIVIDUELLE**

DE : EL-MENIA

إصدار جدول فردي

M: [REDACTED]  
Activité : TPM  
Adresse : QUARTIER KSAR BELKACEM ELMENIA  
Numéro Article [REDACTED]  
NIS [REDACTED]

Rôle N° : [REDACTED] Du : 16/12/2020

Nature d'Impôts	Année l'Imposition	Base Imposable	Base Imposée Ou déclaré	Montant Rehaussement	Taux	Droit Résultant		Montant des droits rappelés	Pénalités		Total des Droit et pénalités
						De la base Imposable	De la base Imposée ou déclarée		Taux	Montant	
IRG											
TVA											
IRG											
TVA											
IRG											
<b>Total</b>											

Renseignement divers : CSP

LE 2020 20

A [REDACTED] المندوب  
**CHEF D'INSPECTION**

بمدير المندوب المدير المندوب  
بمدير المندوب المدير المندوب

4