

جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

شعبة مالية ومحاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

من اعداد الطالبين:

- حنان الكوطي

- عماد بن زرقون

أهمية التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية

دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب ولاية غرداية للفترة الممتدة من 2013 الى 2016

بعنوان:

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 20-06-2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
1. بن نوي مصطفى	أستاذ	غرداية	رئيسا.
2. الأستاذ هندي كريم	أستاذ	غرداية	مشرفا ومقررا.
3. الأستاذ عجيلة محمد	دكتور	غرداية	مساعد
4. سلماني عادل	أستاذ	غرداية	مناقشا.
5. بن رمضان عبد الكريم	أستاذ	غرداية	مناقشا.

السنة الجامعية: 2018/2017

جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية
شعبة مالية ومحاسبة
تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير
من اعداد الطالبين:

- حنان الكوطي

- عماد بن زرقون

بعنوان:

أهمية التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية

دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب ولاية غرداية

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 20-06-2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
1. بن نوي مصطفى	أستاذ	غرداية	رئيسا.
2. الأستاذ هندي كريم	أستاذ	غرداية	مشرفا ومقررا.
3. الأستاذ عجيلة محمد	دكتور	غرداية	مساعد.
4. سلمان عادل	أستاذ	غرداية	مناقشا.
5. بن رمضان عبد الكريم	أستاذ	غرداية	مناقشا.

السنة الجامعية: 2017/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

الى أول من تلفظ لسانى باسمها فنبض قلبي الى التي أعطني الأمل
الذي أعيش له الى التي وهبت حياتها لي وأمرت أن تكمل رسالتها
في الحياة فأنا ربك لنا سبيل وكانك لنا المثل الأعلى الى التي لو
اهديتها حياتي لن تكفيني في حقها أمي ثم أمي ثم أمي الحبيبة
حفظها الله لنا.

الى الذي لا مثيل أعلى ابي الذي علمني النجاح والصبر والصدق،
وكان وراء كل خطوة خطوتها في طريق العلم من علمي مبادئ
الحياة ابي العزيز حفظه الله لنا.

الى بلسم روحي وحياتي الى من هم أنس عمري ومخزن ذكرياتي
ومصدر سعادتي أختي كريمة، مسعودة، عائشة، أم الخير
وأخي حسين، وأبنائهم.

الى اعز أصدقائي الذي جمعني بهم ذكريات الحياة
وأصدقائي في العمل.

الى التي شاركتني في غناء الحداد هذه المذكرة حنان.
الى كل من حملته ذكريتي ولم تحمله مذكريتي
الى هؤلاء اهدي ثمرة الجهد المتواضع.

عماد

الإهداء

إلى أول من تلفظ لساني باسمها فنبرض قلبي
إلى التي أعطتني الأمل الذي أعيش له إلى التي وهبت حياتها
لي وأمرت أن تكمل رسالتها في الحياة فأنا ربك لنا هبيل
وكانت لنا المثل الأعلى إلى التي لو اهديتنا حياتي لن تكفيني
في حقها أمي ثم أمي ثم أمي الحبيبة حفظها الله لنا.
إلى الذي لا مثيل له أبي الذي علمني النجاح والصبر والصدق
وكان وراء كل خطوة خطوتها في طريق العلم من علمني
مبادئ الحياة أبي العزيز حفظه الله لنا.
إلى بلسم روحي وحياتي إلى من هم أنس عمري ومخزن ذكرياتي
ومصدر سعادتني أخواتي
وأخي لعرج محمد وإلى كل عائلتي
إلى أحرز أصدقائي الذين جمعوني بهم ذكريات الحياة
وأصدقائي في العمل.
إلى كل من حملته ذكريتي ولم تحمله مذكرتي
إلى هؤلاء أهدي ثمرة الجهد المتواضع.

حنان

شكر

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمد كما ينبغي لجلال وجهه والعظيم سلطانه نحمده وشكره كثيرا على توفيقه لنا الاتمام هذا العمل المتواضع.

اللهم انا نسألك خير المسألة وخير الدعاء وخير النجاح والخير العمل والثواب وخير الممات وثبتتنا على دينك وثقل موازين حسناتنا وثبت ايماننا أرفع درجاتنا وتقبل صلاتنا وغفر خطايانا ونسالك العلاء في جناتك الفردوس الأعلى وصل اللهم وسلم على خير الخلق سيدنا محمد أما بعد:

أتقدم بخالص الشكر والتقدير والعرفان الدكتور عجيبة محمد والأستاذ هندي كريم على مقدمه لنا من نصائح وتوجيهات وإرشادات وتقديم معلومات خلال اعداد هذه المذكرة كما لا يفوتنا أن نتقدم با لشكر الجزيل والعرفان بالجميل والامتنان لكافة عمال مديرية الولاية لولاية غرداية من بينهم اولاد العربي جلول وبخالد محمد من مديرية الجهوية ورقلة على مدهم لنا يد المساعدة وتواضعهم معنا من أجل اجراء الدراسة الميدانية. كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها ومناقشتها وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم الأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة وبالشكر العميق لكل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع

أشكر كل هؤلاء وجزاهم الله عني كل خير

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
III	شكر وعرهان
IV-V	الملخص
أ	مقدمة

الفصل الاول : الادبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، والدراسات السابقة

07	تمهيد
08	المبحث الأول: الاطار النظري للتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية.....
08	المطلب الاول: عموميات حول التدقيق المحاسبي.....
16	المطلب الثاني: عموميات حول الرقابة الجبائية
31	المطلب الثالث : علاقة التدقيق المحاسبي بالرقابة الجبائية.....
33	المبحث الثاني :الدراسات السابقة
33	المطلب الاول :الدراسات الوطنية.....
35	المطلب الثاني :الدراسات الاجنبية
37	المطلب الثالث: الدراسات الاخرى.....
39	خلاصة الفصل الاول.....

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية غرداية

41	تمهيد
42	المبحث الاول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية
42	المطلب الاول: نشأت مديرية الضرائب لولاية غرداية.....

49	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية والمهام
51	المطلب الثالث: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
52	المبحث الثاني: دراسة ثلاث حالات للتحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية
52	المطلب الاول: تحقيق المحاسبي VC
67	المطلب الثاني: تحقيق المصوب VD
73	المطلب الثالث: تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE
79	خلاصة الفصل الثاني
81	الخاتمة
85	قائمة المراجع

قائمة الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1-2	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب غرداية	49
2-2	التصريح ال شهري G50 والسنوي (الميزانية الجبائية) المودعة من طرف الضريبي	54
3-2	الحساب المالي لتحديد الفوترة من المقبوضات	55
4-2	تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادة الاعفاء دورة 2013	56
5-2	تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادة الاعفاء دورة 2014	57
6-2	تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادة الاعفاء دورة 2015	58
7-2	تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادة الاعفاء دورة 2016	59
8-2	يوضح عناد الشركة لا علاقة له بنشاط الشركة	60
9-2	الرسم على النشاط المهني عند التسوية TAP	63
10-2	مبلغ العقوبات الناتجة عن التأخر في التصريح	63
11-2	الرسم على القيمة المضافة عند التسوية TVA	64
12-2	الضريبة على أرباح الشركة عند التسوية IBS	64
13-2	الضريبة على أرباح الشركة عند التسوية IRG	65
14-2	حساب الميزانية الخاصة	68
15-2	تحديد أسس الضريبة على الدخل الإجمالي	69
16-2	الضريبة على الدخل الإجمالي الاقتطاع من المصدر	69
17-2	الاخضاع للضريبة على الدخل الإجمالي IRG	70
18-2	التصريح المودع	74
19-2	تحديد رقم الأعمال المقبوض	75
20-2	مراقبة الرسم القيمة المضافة على المشتريات TVA	77

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
15	معايير التدقيق المحاسبي	الشكل رقم (1-1)
43	الهيكل التنظيمي لمديرية العامة للضرائب	الشكل رقم (1-2)
45	الهيكل التنظيمي لمديرية الجهوية للضرائب	الشكل رقم (2-2)
48	الهيكل التنظيمي لمديرية الولاية للضرائب	الشكل رقم (3-2)

قائمة الاختصارات والرموز

المختصر	المختصر باللغة الأصلية	المختصر باللغة العربية
CDI	Centre des impôts	مركز الضرائب
CPI	Centre proximité des impôts	المركز الجوارى للضرائب
DGI	Direction Générale Des impôts	المديرية العام للضرائب
DRI	Direction Régionale Des impôts	المديرية الجهوية للضرائب
DWI	Direction De wilaya des impôts	المديرية الولائية للضرائب
EURL	Entreprise Unipersonnelle	المؤسسة ذات مسؤولية محدودة
IBS	Impôts sur les bénéficiés des société	الضرائب على أرباح الشركات
IRG	Impôt sur le Revenu Globale	الضريبة على المدخل الإجمالي
SARL	Société à responsabilité limités	شركة ذات مسؤولية محدودة
SPA	Société par Action	شركة ذات الأسهم
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على القيمة المضافة
TVA	Taxe sur valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
VASFE	Vérification Approfondie De situation Fiscale D'ensemble	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائي الشاملة

ملخص:

تهدف الدراسة إلى تجسيد آلية الرقابة الجبائية بالاعتماد على آليات التدقيق المحاسبي سعياً منا للإجابة على إشكالية تطرقتنا إلى لمحة حول التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية في الفصل الأول من الدراسة والاعتماد على بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع مع ذكر أوجه التشابه والاختلاف، أما في الفصل الثاني قمنا بدراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية غرداية من خلال التطرق إلى ثلاث حالات تطبيقية للتحقيق المحاسبي قامت بها مصالح الرقابة الجبائية مع تحليل نتائج التحقيق المحاسبي وأثرها على عملية الرقابة الجبائية من خلال التوصل إلى أن التحقيق في المعلومات المحاسبية إلى اكتشاف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة سواء بقصد أو بدون قصد بهدف استغلال هاته الأخطاء وتصويبها من أجل إعادة حساب الأسس الضريبية و إعادة تقييم قيمة الضريبة المتملص منها بهدف زيادة الإيرادات الضريبية والحد أو التقليل من الغش الضريبي.

الكلمات المفتاحية: تدقيق، الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي، المكلف بالضريبة، الملف الجبائي.

Résumé:

L'étude vise à refléter le mécanisme de contrôle fiscal par l'utilisation des mécanismes de la vérification comptable ; Afin de répondre à ce problème, nous avons traité un aperçu de la vérification comptable et le contrôle fiscal dans le premier chapitre de notre étude, comptons sur certaines études antérieures se rapportant au sujet, en mentionnant les similitudes et les différences, alors que dans le deuxième chapitre donc nous avons étudié le cas de la direction des impôts de la wilaya de Ghardaïa, en abordant trois cas pratiques sur la vérification comptable effectuées par les services de contrôle fiscal, par l'analyse des résultats de la vérification comptable et son impact sur le processus de contrôle fiscal, en arrivant à la conclusion que la vérification des documents et pièces comptables conduira à la découverte d'erreurs et d'abus qui peuvent être utilisés par les contribuables, que ce soit intentionnellement ou involontairement, afin d'exploiter ces erreurs et les corriger et afin de recalculer les bases fiscales et en suite réévaluer les droits fiscaux, afin d'augmenter les recettes fiscales et réduire ou minimiser la fraude fiscale.

Mots clés : Audit, Contrôle fiscal, Vérification comptable, Assujetti de l'impôt, Dossier fiscal.

مقدمة

(أ) توطئة:

تعتبر الجبائية من أهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية، إلا أن هناك معوقات تقلص وتقلل من هذه المصادر، ونذكر منها ظاهرة التهرب والغش الضريبي والتي تفقد النظام الضريبي أهمية وفعالية على المستوى الاقتصادي والمالي وتهدد وجوده، فالتهرب الضريبي يعد من أخطر الآفات التي تصيب الضريبة بصفة خاصة والاقتصاد بصفه عامه لكونه يؤدي الى التي كان من المفروض ان تستفيد منها خزينة الدولة فيما يحقق المنفعة العامة لذلك يستدعي ضرورة مجابهة هذه الظاهرة بشتى السبل و الوسائل المتاحة.

حفاظا على الخزينة العمومية من استنزاف الموارد الجبائية ، منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف استرجاع حقوق المال العام، ومن بين أهم الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي نجد الرقابة الجبائية التي تعتمد أساسا على عملية التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية حيث تعتبرها الإدارة الجبائية كجهاز يمتلك وسائل التي تعتمد عليها في مكافحة التهرب الضريبي، إذ نجد أن الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها تسعى جاهدة للتأكد من التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة والتي يتم من ورائها كشف كل الاعفاءات والتجاوزات.

عليه قد نجد أن التدقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف اجهزة مختصة في الرقابة الجبائية ومن طرف اعوان مدققين يتميزون بالكفاءة المهنية العالية في المجالين الضريبي والمحاسبي مع منحهم المشرع لعدة صلاحيات وبالمقابل عدة التزامات التي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين بالضريبة بهدف تطهير الملفات الجبائية من كل التجاوزات والتي تعود سلبا على الحصيلة الضريبية وعلى التمويل المشاريع التنموية المخطط لها في السياسة الاقتصادية للدولة.

(ب) اشكالية الدراسة:

على ضوء ما ذكرناه يمكن صياغة إشكالية الدراسة على النحو التالي:

الى أي مدى تظهر أهمية التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية ؟

وحتى نتمكن من الاجابة على هذه الاشكالية والتي يندرج تحتها تساؤلات التالية:

➤ ماهي أدوات التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية؟ وكيف تساهم هذه الأدوات في دعم الرقابة الجبائية؟

➤ ماهي العناصر و الحسابات التي تعتمد عليها عملية فحص محاسبة المكلف؟

➤ ما هو واقع التدقيق المحاسبي كآلية رقابة جبائية في مديرية الضرائب لولاية غرداية؟

ولمحاولة الاجابة على التساؤلات المطروحة كان من الضروري أن نلامس واقع هذه الممارسة لنقل صورة الحقيقية للرقابة الجبائية.

ت) فرضيات الدراسة:

للإجابة على الاشكالية والتساؤلات السابقة تبادرت في أذهاننا بعض الفرضيات التي ستكون منطلقا للدراسة وهي كالتالي:

➤ يساهم التحكم في أدوات التدقيق من خلال الالتزام بالنصوص والقوانين الجبائية وأيضا بالمبادئ المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية.

➤ الالتزام بعملية فحص محاسبة المكلف يكون عن طريق فحص الدفاتر والوثائق المحاسبية من أجل إعادة تقدير الأساس الخاضع للضريبة.

➤ يعتبر التدقيق المحاسبي آلية رقابية فعالة يعتمد عليها في إطار الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية غرداية فعلا وله استعمالات واسعة وأهمية كبيرة.

ث) مبررات اختيار البحث:

يعود اختيارنا لهذا الموضوع الى وجود مبررات موضوعيه وأخرى ذاتية وهي:

المبررات الموضوعية:

➤ نظرا لأهمية الضرائب في بلادنا وتعرضها للنهب والسلب بشتى الطرق حاولنا تبيان اهم وسيلة وقائية المتمثلة في الرقابة الجبائية.

➤ دراسة التكامل المتواصل بين المجال المحاسبي والضريبي وهذا على الصعيدين الدولي والمحلي، خاصة بعد تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي الجديد المستوحى من معايير المحاسبة الدولية.

➤ محاولة المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية عموما والرقابة الجبائية خصوصا.

➤ علاقة الموضوع بالتخصص.

المبررات ذاتية:

➤ الميل لمثل هذه المواضيع والرغبة في التوسع في هذا المجال.

➤ محاولة ربط الجانب العلمي الاكاديمي مع الجانب العلمي المهني.

➤ محاولة توضيح التزامات المكلفين بالضريبة ومدى اقناعهم بضرورة دفع الضريبة وزيادة وعيهم الجبائي.

(ث) أهمية البحث :

من خلال الاشكالية المطروحة والأهداف المقدمة يمكن تقديم أهمية الدراسة من منطلق أنها تتبع من المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام، وفي تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، كما نجد ظاهرة الغش والتهرب الضريبي فهي من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها، مما يستدعي الامر ضرورة مجابهة هذه الافة ومما لا شك فيه أن الرقابة الجبائية تسعى جاهدة للحد من هذه ظاهرة ومن الاليات التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية في تحقيق أهدافها نجد التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية كونه من الوسائل الهامة والفعالة للعلاج.

(ج) اهداف البحث

بناء على ما تقدم من اشكالية مطروحة و مبررات البحث يمكن تقديم الاهداف كما يلي:

➤ تسليط الضوء على اهم الجوانب النظرية والتطبيقية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية.

➤ ابراز أهمية التدقيق المحاسبي بشكل عام والتدقيق المحاسبي لأغراض جبائية بشكل

خاص من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية

المكتتبة من طرف المتعاملين الاقتصاديين.

➤ ترك ثقافة ضريبية لدى المكلفين من اجل التقليل من عمليات التهرب الضريبي التي تأثر على الاقتصاد الوطني.

(ج) حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة من خلال المحدد المكاني والمتعلق بمديرية الضرائب لولاية غرداية وبالتحديد مكتب التحقيقات، اما المحدد الزمني فيتعلق بالفترة الزمنية التي فيها دراسة البحث سنة 2018، وتم تحليل المعطيات للفترة الممتدة من 2013 الى 2016.

(خ) منهج البحث، الأدوات المستخدمة:

بناء على الإشكالية المطروحة وبغية الوصول إلى أهداف هذا البحث واثبات الفرضيات السابقة، قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين حيث اعتمدنا استخدام المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بالتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، أما المنهج التحليلي فقد تم الاعتماد عليه في دراسة دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، كما تم استخدام المنهج التطبيقي عند عملية الاسقاط للجانب النظري على الجانب التطبيقي عند الدراسة الميدانية، أما الأدوات التي تم الاعتماد عليها لإنجاز هذه الدراسة فتمثلت في المسح المكتبي بهدف التعرف على مختلف المراجع والكتب المتداولة لموضوع الدراسة إضافة إلى القوانين والجرائد الرسمية.

(د) صعوبات الدراسة

- كثرة التعديلات التي مست القوانين والتشريعات المرتبطة بالتحقيق المحاسبي وهذا من أجل مسايرة تطور الأعمال الاحتياطية.
- عدم وجود دليل مفصل لإجراءات بعض التحقيقات مثل التحقيق المصوب في المحاسبة.
- خصوصية الموضوع مما يصعب من امكانية الوصول الى البعض المعلومات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة الذين اخضعوا للرقابة الجبائية، وهذا لما يتطلبه السر المهني.

(ذ) تقسيمات البحث:

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

✓ **الفصل الأول:** خصصناه للأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي كألية لكشف المخالفات الجبائية والدراسات السابقة، حيث تناولنا في المبحث الأول ماهية التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية أما المبحث الثاني والذي تعرضنا فيه لدراسات سابقة مشابهة لموضوع دراستنا.

✓ **الفصل الثاني:** يُعنى هذا الفصل بالدراسة الميدانية، فقد قمنا بتقسيمه إلى مبحثين تطرقنا في الأول منهما إلى تقديم عام حول مديرية الضرائب لولاية غرداية أما المبحث الثاني فقد جاء موسوما بدراسة ثلاث حالات للتحقيق المحاسبي لدى مصلحة الضرائب أن تم التطرق إلى معالجة ملف جبائي. ثم تم اختتام البحث بخاتمة تضم جملة من النتائج التوصيات والافاق المستقبلية.

الفصل الأول:

الإطار النظري للتدقيق
المحاسبي كآلية رقابة
الجبائية

والدراسات السابقة

تمهيد:

ظهر مهنة التدقيق وتطورها جاء كنتيجة حتمية للتطور والتوسع الذي عرفته الأنشطة الاقتصادية، ففي ظل هذه المعطيات توسعت أطر التدقيق المحاسبي لتشمل الرقابة لأغراض جبائية من خلال اكتشاف الأخطاء والتلاعبات في تصريحات المكلفين بالضريبة اعتمادا على الأسس والمبادئ والمعايير المحاسبية التي يعتمدها. إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات جعلها تتعامل مع عدة أطراف مختلفة و منها ظهرت فكرة الاستعانة بجهاز رقابي محكم لمحاربة ظاهرت الغش و التهرب الضريبي، نص المشرع على عدة تدابير أهمها الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين جودة التصريح الجبائي، لكونها إحدى الأدوات الفعالة التي تساهم في الكشف عن الأخطاء والإغفالات الجوهرية، والجزائر بدورها رأت أن مهنة التدقيق السبيل الذي سيجنبها أي تلاعبات أو مخالفات.

من خلال ما سبق سنحاول في هذا الفصل التطرق الى مبحثين:

❖ المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية.

❖ المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الاطار النظري لأهمية التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية .

سنتطرق في هذا المبحث الى الأدبيات النظرية حول التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، حيث تم تقسيم المبحث الى ثلاث مطالب، سنتناول في المطلب الاول عموميات حول التدقيق المحاسبي، أما في المطلب الثاني فسننتقل إلى ماهية الرقابة الجبائية وسنحاول ابراز العلاقة بين التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية في المطلب الأخير.

المطلب الأول: عموميات حول التدقيق المحاسبي.

أولاً: مدخل مفاهيمي للتدقيق المحاسبي.

1- التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي:

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان للتحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع¹ ثم اتسع نطاق التدقيق فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومنشآت مختلفة، خصوصاً بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج.² إن أهم ما ميز العقود الأخير من الزمن هو ظهور الشركات الكبرى وكذا الاعتماد على نظام الرقابة الداخلي في عملية التدقيق، أما فيما يخص الهدف من عملية التدقيق فلم يعد اكتشاف الغش والخطأ فكتشاف مثل هذه الحالات هو من مسؤولية الإدارة، بل إن غرض التدقيق الرئيسي هو تقرير المدقق المستقل والمحايد فيما إذا كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي³.

أما على المستوى العربي فكانت مصر اول بلد ينظم فيها مهنة التدقيق بصدور القانون رقم 1 لسنة 1909م المنظم لمهنة تدقيق الحسابات والذي ادخلت عليه عدة تعديلات فيما بعد وفي سنة 1946م انشئت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية التي تحولت فيما بعد إلى نقابة بمقتضى القانون رقم 394 لسنة 1955 م حيث اصدرت هذه النقابة سنة 1957 م دستوراً لمهنة المحاسبة والتدقيق ينظم اعمال آداب سلوك المهنة وواجبات وحقوق ومسؤوليات المحاسبين لها اما الجزائر فقد تأخرت في مجال تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق حيث كانت المهنة غير منظمة إلى غاية صدور القانون 91-08 المؤرخ في 27أفريل 1991 الذي تتضمن تشريعات وأحكام متعلقة بالمهنة ومزاوليتها تلاها بعد ذلك القانون رقم 10-01 الصادر في 29 جوان 2010.

¹ -خالد أمين عبد الله علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعلمية دار النشر للتوزيع، الأردن 2007، ص 17.

² -يعقوب ولد الشيخ محمد التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية، جامعة بوبكر بالقياد، تلمسان 2015 ص 3.

³ - محمد أمين ما زون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2011 ص 4.

2- تعريف التدقيق المحاسبي :

لقد تعددت الجوانب التي تطرقت إليها تعاريف التدقيق، وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها وبرغم من الاختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم، إلا أنها تصب في نفس الهدف ونذكر أهم هذه التعاريف فيما يلي: جاء تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية للتدقيق كما يلي: 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 و المعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة.¹

عرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على أنه: مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل من مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استنادا إلى معايير التقييم وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيمي.²

كما عرف **Bernault et Germond** التدقيق على أنه: اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب منظم، من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة وللوضعية المالية ونتائج المؤسسة.³

كما عرف **boynton** التدقيق انه: عملية منتظمة و موضوعية، للحصول على أدلة مرتبطة بتأكيدات الادارة عن البيانات المالية للمنشأة وتقييم هذه الأدلة بطريقة موضوعية من مدى مطابقة هذه التأكيدات للمعايير المحددة ثم توصيل النتائج الى الجهات ذات العلاقة.⁴

تعريف احمد حلمي جمعة: يرى أن التدقيق هو عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقادي محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية لمؤسسة معتمدا في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية.⁵

تعريف حسين القاضي: يرى ان التدقيق هو البحث المنهجي الذي يقوم على جمع ادلة الاثبات وتقويمها من أجل تحديد درجة الثقة في المعلومات المتعلقة بالظروف والأحداث الاقتصادية في الوحدة اقتصادية وتوصيل ذلك إلى مستخدمي تلك المعلومات المختلفين.⁶

¹ بوسنة حمزة ، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على ادارة الارباح ، مذكرة ماجستير في علوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف، 2012، ص 4.

² مخلوفي عبد الهادي، دور التدقيق المحاسبي في تحسين الاداء المالي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم جامعة قسنطينة 2016 ص 4.

³ Bernault Lionel.c et Gérard Audit et control Interne-aspects financiers opérationnels et stratégiques Dalloze-paris -1992-p21

⁴ محمد الطاهر سالمي، أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات، مذكرة ماستر في التدقيق المحاسبي، كلية العلوم اق والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، 2015، ص 23

⁵ احمد حلمي جمعة ،مدخل الى التدقيق الحديث دار الصفاء للنشر و التوزيع ،عمان، طبعة الثانية ، 2005 ص 7

⁶ حسين القاضي، مراجعة الحسابات، ط2، منشورات جامعته دمشق 1994 ص 14 .

من خلال التعاريف السابقة نجد أن تعريف التدقيق المحاسبي يتضمن عدة نقاط مهمة وهي:

*التدقيق المحاسبي عملية منظمة ومنهجية تتكون من أربع مراحل اساسية هي مرحلة قبول التكليف، مرحلة تخطيط اعمال التدقيق، مرحلة تنفيذ اعمال التدقيق واخيرا مرحلة بلورة النتائج واعداد وعرض التقرير.

*ضرورة الحصول على ادلة الاثبات والقرائن وتقييمها بطريقة موضوعية تعتبر جوهر عملية التدقيق للحكم على مدى تمشي تأكيدات المؤسسة مع المعايير الموضوعية.

***مجال ونطاق التدقيق:** يشير مجال التدقيق الى القوائم المالية الخاضعة لعملية التدقيق أما نطاق التدقيق فيشير إلى الاجراءات التي تبدو ضرورية وملائمة في ضوء الظروف المحيطة لتحقيق اهداف عملية التدقيق.

***تشمل عملية التدقيق الفحص:** فحص المستندات والسجلات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة لتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها، وتبويبها **التحقق:** هو امكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لنتيجة أعمال المؤسسة عن فترة زمنية معينة. **التقرير:** هو ختام عملية التدقيق وهو في شكل تقرير يقدم إلى الاطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها.

***معايير قياس صدق القوائم المالية:** يجب التأكد من مسايرة اعداد وعرض هذه القوائم للمعايير وفق إطار محدد ويشمل كلا من المبادئ المحاسبية و معايير المحاسبة الوطنية و معايير المحاسبة الدولية ويتحقق ذا الهدف من خلال امثال المدقق لمعايير التدقيق الدولية اثناء القيام بعملية التدقيق.

***ايصال نتائج عملية التدقيق الى الاطراف ذات المصلحة والمهتمة بنشاط المؤسسة:** من خلال عرض تقرير¹ **التعريف المستخلص:** أما حسب رأينا الشخصي فإننا نرى أن التدقيق المحاسبي هو فحص انتقادي في محايد يشترط في شخص المدقق عنصر الاستقلالية والتقييد بالقوانين والمبادئ المحاسبية وحصوله على الأدلة والقرائن المرتبطة بتأكيدات الإدارة عن الأنشطة الاقتصادية للمنشأة قيد التدقيق من أجل ابداء رأي في شكل تقرير.

3-أهمية التدقيق المحاسبي:

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

ادارة المشروع التي تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية المدققة في عملية التخطيط ومراقبة الاداء والتنمية.

1 بوسنة حمزة مرجع سابق الذكر ص 4.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

المستثمرون الذين يعتمدون على القوائم المالية المدققة في اتخاذ القرارات التي تستخدم لتوجيه مدخراتهم واستثماراتهم بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن.

الجهات الحكومية التي تعتمد على القوائم المدققة في اعراض كثيرة منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب وغير ذلك. المقرضون و البنوك الذين يعتمدون على القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة، بحيث تساعدهم في التعرف على الوضع المالي للمنشآت التي تقوم بتقديم قروض او تسهيلات ائتمانية لهم.¹

4-أهداف التدقيق: إن هدف تدقيق الحسابات هو اعطاء رأى فني محايد عن كون التقارير المالية تعبر بصورة صادقة عن المركز المالي ونتائج اعمال الفترة للمؤسسة محل التدقيق² كما يمكن تحديد اهداف التدقيق بمجموعتين أساسيتين، التقليدية والحديثة او المتطورة.

➤ الأهداف التقليدية:

أ-أهداف رئيسية:

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

ب-أهداف فرعية:

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش ، بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك .
- اعتماد الإدارة عليه في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضرا أو مستقبلا.
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم .
- معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.

ج-الأهداف الميدانية

عرض القوائم المالية: يجب على المدقق الحسابات التأكد من كل عناصر القوائم المالية قد تم تبويبها والإفصاح عنها، طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبشكل ملائم.³

شرعية وصحة العمليات المالية: قيام المدقق بالتحقق من أن كل العمليات المالية المسجلة بالدفاتر خلال الفترة محل التدقيق تعكس جميع التغيرات الحقيقية في موارد والتزامات المؤسسة خلال هذه الفترة، والتحقق منها.

¹ محمد الطاهر سالمي، مرجع سبق ذكره ، ص 23.

² Philip Laurent .et pierre techerkwsy .pratique de L'audit opérationnel les edition d organization. Paris 1992 p29

³ مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر، أطروحة الدكتوراه غير منشورة، كلية العلوم اق والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص 26.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

ملكية الحقوق: يجب على المدقق أن يعتمد على بعض الإجراءات الأخرى التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر المحاسبية تملكها المؤسسة فعلا.

استقلال الفترة المالية: يهدف التدقيق إلى التأكد من أن الإيرادات والمصاريف قد تم تخصيصها بشكل ملائم لاية فترة من الفترات المحاسبية، وهذا يتطلب من المدقق التحقق من أن كل العمليات المالية التي حدثت قبل المحاسبية قد سجلت كجزء من نشاط هذه الفترة وبالمثل يجب أن يتحقق المدقق من أن العمليات المالية التي تخص الفترة التالية لم تدرج ضمن نشاط الفترة الحالية موضع التدقيق.

التقويم والتخصيص: يهدف التدقيق المحاسبي إلى التحقق من تقييم المؤسسة للأحداث المحاسبية وفقا للطرق كطرق اهتلاك الاستثمارات أو تقييم المخزونات، ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المحاسبية المعمول المعنية وبانسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

إبداء الرأي الفني المحايد: يهدف التدقيق المحاسبي في المقام الأول إلى إبداء الرأي الفني المحايد بشأن ما إذا كانت القوائم المالية الختامية تعبر بصدق وعدالة في كل البيانات الجوهرية عن المركز المالي للمؤسسة.

الوجود أو الحدوث: أي التأكد من أن جميع أصول وخصوم المؤسسة موجودة بالفعل عند تاريخ إعداد الميزانية العامة وأن العمليات المالية المختلفة الظاهرة في القوائم المالية الختامية قد حدثت بالفعل أثناء الفترة محل التدقيق¹.

5-أنواع التدقيق المحاسبي:

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

أ- من حيث نطاق عملية التدقيق

1-تدقيق كامل هو التدقيق الذي لا يضع في الادارة أو من طرف المتعاقد مع المدقق قيود حول مجال و نطاق عملية التدقيق، حيث مسؤولية هذا الأخير تغطي جميع ذلك النطاق الذي لم يخضع للفحص².

¹مخلوحي عبد الهادي، مرجع سبق الذكر، ص 8.

² ليني محمادي، أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2004 ص 13.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

2- التدقيق الجزئي : هو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، أي أن التدقيق يتضمن وضع قيود على النطاق والمجال ويراعي الجهة التي تعين المدقق هي التي تحدد العمليات المطلوب وتدقيقها وفي هذه الحالة تنحصر مسؤولية المدقق في نطاق التدقيق المكلف به¹.

ب- من حيث توقيت عملية التدقيق

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

2- تدقيق النهائي : يعد التدقيق النهائي مناسب للمنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم وذلك لأن المدقق يبدأ عمله بعد إقفال 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.²

ج- من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق.

1- تدقيق داخلي : "مراجعة الانشطة و العمليات المالية و القيود و السجلات بشكل مستمر والتي تنشأ داخل

الوحدة الاقتصادية لتحقيق عن دقة المعلومات و الحسابات والاحصائيات.³

2- تدقيق خارجي : هو التدقيق التي يتم بواسطة طرف خارج المنشأة حيث يكون مستقلا عن ادارة المنشأة،

وذلك بهدف ابداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة.

¹ المحاسبين الاردنيين و العرب، تدقيق الحسابات و مراجعتها، ملتقى 2009.

² حفيظة مقرابي و نوال قصر، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير جامعة الجليلي بونعامة، 2017 ص 13.

³ أيمن عبد الله محمد ابو بكر، المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية و أثرها على رفع الكفاءة الاداء بمؤسسات التعليم العالي بالسودان، جامعة دنقلا 2008.

ح- من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق.

1-تدقيق اختياري: هو التدقيق الذي يعتمد على اقتناع المدقق بصحة و سلامة نظام الرقابة الداخلية و القيام

بعمل التدقيق دون الزام قانوني وهو أمر اختياريًا.¹

2-تدقيق إلزامي: حسب المادة 609 "على ضرورة تعيين مندوب الحسابات في القانون التأسيسي بالنسبة

لشركات المساهمة" من ناحية أخرى فان القوانين الاساسية في بعض الشركات في القطاع الخاص على ضرورة

مراجعة حساباتها عن طريق مراجع قانوني متخصص.²

خ- من حيث مدى الفحص/حجم الاختبارات بعملية التدقيق

1-التدقيق التفصيلي: وهو التدقيق الذي كان سائدا في بداية عهد المهنة, وفيه يقوم المدقق بفحص جميع

القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وأنها صحيحة، كما أنها خالية من الأخطاء والغش والتلاعب، ولذلك نجد أن هذا النوع من التدقيق يناسب المؤسسات الصغيرة لأن عدد عملياتها قليل نسبيا.

2-التدقيق الاختباري: هو التدقيق الذي يعتمد على اقتناع المدقق بصحة و سلامة نظام الرقابة الداخلي³

3-معايير التدقيق المحاسبي: ان المراجعة مهنة حرة تحكمها قوانين و قواعد و المراجع شخص متخصص و مهمته

تزداد تعقيدا من فترة الى أخرى لما لتتعقد عالم الاعمال اليوم و تعقد الحسابات و عليه يتعين مراعاة المعايير أثناء قيامه

بالمهمة⁴ مجموعات معايير متعلقة بالشخص المدقق معايير متعلقة بالعمل الميداني معايير اعداد التقرير.

¹أحمد قايد نوردين، التدقيق المحاسبي وفق لمعايير الدولية، دار الجنان للنشر و التوزيع ص 15-19

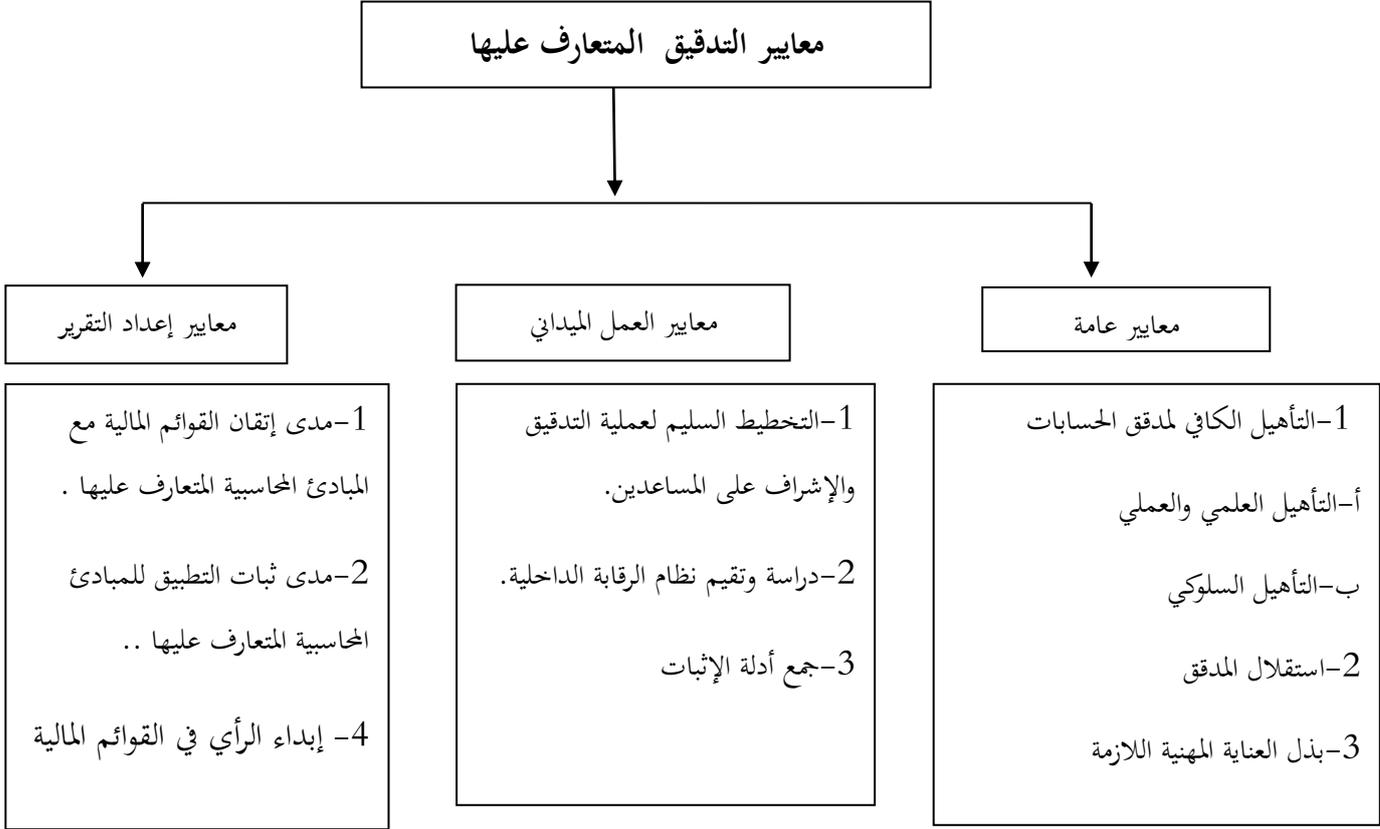
²جمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية، الامانة العامة للحكومة، القانون التجاري سنة 2007 ص156

³حفيظة مقرابي، مرجع سبق ذكره ص 14

⁴محمد البوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان للمطبوعات الجامعية ص 25

التي يمكن توضيحها في الشكل التالي:¹

الشكل (1) معايير التدقيق المتعارف عليها



المطلب الثاني: عموميات حول الرقابة الجبائية.

تعد الرقابة جزء من عمل المؤسسة التي تريد ان تعظم ارباحها، فالرقابة لها دور فعال في تحقيق الاهداف المختلفة فهي تقوم بتقييم عمل المؤسسة، وذلك بإعطاء نتائج أعمالها ولا تختلف الرقابة المالية في المؤسسة عن الرقابة الجبائية كثيرا فالرقابة المالية في المؤسسة تكشف على اموالها، اما الرقابة الجبائية تحافظ على اموال الخزينة وتحميها من اختلها وبالتالي سنحاول في هذا المبحث البحث عن ماهية الرقابة الجبائية.

أولا: مفهوم الرقابة الجبائية .

التعريف الأول: "تلك الاجراءات و التقنيات التي من خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل و المضمون لمؤسسة ما ويتحقق من صحة و دقة العمليات المسطرة في الوثائق المحاسبية و مقارنتها بعناصر استغلال النشاط مع

¹ خديجة شنيبي، دور محافظ الحسابات في اعداد التقارير الخاصة في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات، مذكرة ماستر مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة غرداية، ص 25

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

تك العناصر المسطرة في الوثائق المحاسبية و مقارنتها بعناصر استغلال النشاط مع تلك العناصر الخارجة وهذا بهدف مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة و كذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب و الرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصرح بها¹

التعريف الثاني: "هي عبارة عن تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية ، بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريجات المقدمة ."²

التعريف من الناحية القانونية: "فقد عرفت الرقابة الجبائية على انها مجموع العمليات و الاجراءات التي تهدف الى تحقق من صحة ونزاهة التصريجات المقدمة من طرف المكلف وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي."³

حسب التعريف الاقتصادي Claude Laurent : " يرى ان الرقابة الجبائية نجدها الاداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الاخطاء و تقويمها وبما ان الادارة الجبائية احدى هذه السلطات المختصة فان رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بان المكلفين ملتزمين في اداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الاخطاء الملاحظة. "⁴

بناء على ما سبق يمكن إعطاء التعريف التالي للرقابة الجبائية: "السلطة المخولة للإدارة الجبائية لمراقبة التصريجات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة "والتي تأتي على مرحلتين أساسيتين:

مرحلة البحث: تنص على حقوق الادارة أي هي التزامات المكلف بالضريبة .

¹ بن اعمار منصور ،إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومه، الجزائر 2011 ص 12

² وهي بوعلام ،نحو اطار مقترح، لتفعيل البات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة ،"ملتقى علمي الدولي حالة الجزائر"كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة مسيلة 21 أكتوبر 2009 ص 7

³ غزة مبروك، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي ،مذكرة ماستر في علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة 2016 ص 35

⁴ - Claude Laurent ،contrôle fiscal la vérification personnelle-Bayeusaine France 1995 page13

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

مرحلة التحقيق: تعرف بأنها "عبارة عن مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة لإدارة الجبائية وبإمكانه اتخاذ عدة أشكال و المعاملة في اطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف الى التأكد من احترام القوانين الجبائية ودالك لتجنب كل ما قد يتضمن اعتداءات و التجاوزات."¹

2- اهداف الرقابة الجبائية

➤ **الهدف الإداري:** تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبة من خلال المعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائي².

➤ **الهدف المالي و الاقتصادي:** تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها لضمان أكبر للحصيلة الضريبية التي تعكف على زيادة الإنفاق العام وإنعاش الاقتصاد الوطني ، وهذا نظرا للتناغم المتواصل والكبير بين المجال الاقتصادي وتنميته في نظرية المجال الضريبي.³

➤ **الأهداف الاجتماعية:** على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع مكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل تلاعب والإهمال والتقصير في أداء وتحمل وجباته، وهذا سعيا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.⁴

➤ **الهدف القانوني:** ويتمثل في تحقق والبحث في مدى مشروعية وصحة مختلف العمليات المالية المسجلة في دفاتر المكلفين وتطابقها مع ما تم التصريح به للإدارة الجبائية، والتأكد من تنفيذ وتحصيل الضريبة وفقا للتشريع الجبائي ومراقبة تطبيق القوانين والتشريعات وتعميمها على جميع الأشخاص المكلفين بها من خلال تأدية وجباتهم الجبائية وضمان الحقوق التي يستفيدون منه.⁵

¹ بن عمارة منصور، انواع و اجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة، الجزائر، طبعة الثانية 2016 ص 24

² بوقلية محي الدين ، الرقابة الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في دراسات المحاسبية الجبائية المعمقة، كلية العلوم

الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،جامعة قاصدي مرياح ورقلة 2014 ص 4

³ حفيظ مقرابي، نوال قصر، مرجع سبق ذكره، ص 15

⁴ بوقلة محي الدين، مرجع سبق ذكره، ص 5

⁵ العثماني مصطفى، نظام المعلومات دوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،كلية علوم اقتصادية و التجارية و علوم التسيير،

جامعة مديّة -الجزائر-2008، ص 98.

3- اسباب الرقابة الجبائية :

➤ الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة انظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للادارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتوبة وضمنان مصداقيتها وصحتها ، كما تسمح ايضا بتجسيد مبدا العدالة الضريبية.

➤ الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

نظرا لأسباب متعددة يلجا بعض المكلفين بالضريبة الى التهرب او تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والاساليب الشرعية وغير شرعية، لذلك فان العمليات مكافحة هذه الممارسات التدلسية يعتبر من اولويات الادارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طرق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف اصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الاداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.¹

4- اشكال الرقابة على مستوى المتفشية

أ- الرقابة الجبائية الشاملة : وهذه الرقابة تمارس دون تفتيش من الادارة أي المتفشية، وهي تخضع إلى صور موضوعية من قبل مصلحة جباية المؤسسات داخل المتفشية ومتابعة شكلية لملف المكلف بالضريبة، وهي بدورها تنقسم إلى نوعين:

1- الرقابة الشكلية : تطبق بصفة دورية وتدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت دون قصد والتي توجد في التصريح من طرف المكلف بالضريبة فهي تأخذ بعين الاعتبار رقم الأعمال بمعنى آخر تهتم بصفة الارقام.² 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.

2- الرقابة على الوثائق :على العكس من الرقابة الشكلية فإن الرقابة على المستندات يجب أن تكون شاملة وهذا ما يتطلب الفحص الانتقائي لجميع عناصر التصريح الجبائي و مقارنتها بالمستندات الملحقة للتصريح و كذا

¹ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، نظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر 2009 ص11.

² بن عماره منصور، مرجع سبق ذكره ص 21

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

المعلومات و البيانات التي في حوزة المصلحة وبصفة عامة فإن هذه الرقابة تتم على الملف وداخل المكتب حيث تتركز أهداف هذه الرقابة على الوثائق:

- فحص جميع الاعمال التي تتم على مستوى المكتب قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريجات المكتتبة والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها وتطور ذمة المالية لكل مكلف بالإضافة الى طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة او تبريرات و توضيحات، فيما يخص مبالغ الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة.
- التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المخفية.¹

ب-الرقابة على مستوى المديرية الفرعية:

- 1-الرقابة المعمقة:** فيها يتم التمييز بين نوعين من الرقابة الفحص المحاسبي والفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف والتحقق المصوب، يتمثل مهام المديرية الفرعية في التكفل بالبحث في المواد الخاضعة للجباية والتحققات والقيام بالمراقبة الجبائية تقوم نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بفحص جبائي ومحاسبي للمكلفين بالضريبة، الخاضعين للنظام الحقيقي وتشمل كذلك المكلفين المقترحين من طرف المفتشات ان مراقبة الوثائق هي التي تؤدي الرقابة معمقة والتي تعتبر كرقابة خارجية و التي يتم من خلالها :
- انتقال اعوان لا تقل رتبهم عن مراقب الى مكان مزاوله المكلف بالضريبة لنشاطه لا جراه معاينة ميدانية للتأكد من صحة و نزاهة المعلومات الموجودة في التصريجات المقدمة للإدارة الجبائية.
- القيام بفحص الدفاتر والسجلات وجميع الوثائق المحاسبية التي حررت من طرف المكلف بالضريبة أو من طرفه والمتعلقة بالنشاط الذي يمارسه فحص الملفات الخاضعة لحق التقادم المنصوص عليها قانونا.
- مما سبق يتضح أن الرقابة الخارجية تهدف الى التأكد من صحة التصريجات الجبائية بمقارنتها مع مصادر خارجية وتكسي أشكال.²

¹ عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-2017، ص 65

² عيسى بالخواج، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم لاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر -باتنة-الجزائر، 2004، ص 58.

➤ التحقيق المحاسبي:

يعرف التحقيق المحاسبي على أنه «مجموعة عمليات المراقبة التي تكون بهدف فحص المحاسبة بعين المكان ومقارنتها مع عناصر خارجية للاستغلال»¹.

أما المشرع الجزائري فقد عرّفه في قانون الاجراءات الجبائية بأنه "مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة"². كما وضع المشرع الجزائري جملة من الشروط تحدّد السير القانوني لهذه العملية.

1- التحضير لعملية التحقيق المحاسبي

تعتبر هذه المرحلة من بين الخطوات الهامة والرئيسية في مسار هذه العملية للتحقيق المحاسبي بحيث أنه قبل البدء في هذه العملية، يستوجب الأمر إتباع الإجراءات التالية:

2- إعداد برنامج التحقيق المحاسبي

يتم ذلك من خلال انتقاء عدد المكلفين الواجب إخضاعهم للتحقيق في المحاسبة وذلك بناءً على جملة من المعايير، معدة اساساً من طرف لجنة إعداد البرنامج السنوي للمراجعات الجبائية.

3- القيام بالأعمال التمهيدية

قبل الشروع في عملية التحقيق المحاسبي يستوجب على الأعوان المحققين القيام ببعض الأعمال التمهيدية والتي تتمثل فيما يلي:

- سحب ملفات المكلفين المعنيين بالرقابة على مستوى المتفشيات، وفحص كلّ الوثائق والمعلومات المتعلقة بنشاطهم وكذا مختلف التصريجات التي يتضمنها الملف الجبائي، فحصاً دقيقاً يسمح بالتأكد من مدى صحة ومصداقية التصريجات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة³

- إرسال اشعار بالتحقيق، لا يمكن الشروع في اجراء أي تحقيق في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة مسبقاً، عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق بمحاسبته، على أن يستفيد من أجل مدته عشرة 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.⁴

- التحقيق المفاجئ: إذ يمنح القانون في اطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة.⁵

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012 ص 21

² المادة 20-01، من قانون الاجراءات الجبائية 2017، ص 10.

³ RDV -MF-DGI GUIDE DU vérificateur de comptabilité DGI ;édition.2001.ALGER PP -29 -31

⁴ المادة 20-4 من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

⁵ محمد فيصل كامل، طارق ربح الله، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الاسس الخاضعة للضرائب و الرسوم، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي، تبة، الجزائر 2016، ص 45.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

ذلك بغرض تجميع المعلومات الضرورية والمتعلقة بطبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة ومقارنتها بالتصريحات فالمكتتبة ليتم بعدها تحرير محضر المعاينة من طرف المحقق ويوقع من قبل المكلف، وإذا ما رفض التوقيع عليه يشار إلى ذلك في نفس المحضر وعليه فإنّ المراقبة المفاجئة تنطلق كتحقيق بتدخلات مفاجئة وتختتم كتحقيق في المحاسبة¹ يرسل اشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة أجل اربعين يوم، ليرسل ملاحظاته أو قبوله، و قبل انقضاء أجل الرد يجب على العون المحقق ان يعطي كل التفسيرات حول مضمون التبليغ.²

4- الشروع في عملية التحقيق المحاسبي

بعد انقضاء مهلة التحضير الممنوحة للمكلف بالضريبة ينتقل المحققون إلى مقر عمل المكلف محل التحقيق بغرض كسب ثقة الطرفين بالشكل الذي يسمح بالتعرف على وضعية المكلف ليتم بعدها فحص كلّ التصريحات الموجودة في الدفاتر المحاسبية والمستندات وكلّ وثائق الإثبات المقدمة من طرف المكلف.

4-1 فحص المحاسبة شكلا

يتوجب على المحقق القيام بمعاينة مادية للوثائق المحاسبية، التي نصّ القانون التجاري على مسكها، للتأكد من صحتها من الناحية الشكلية، ومطابقتها للقانون لذلك اقتضى الأمر توفر الشروط التالية:

- تعتبر المحاسبة منتظمة اذا كانت ممسوكة حسب القواعد والاجراءات المنصوص عليها في القانون التجاري في مواد (دفتر اليومية دفتر 12 الى 9 الجرد ا بالإضافة إلى الوثائق التبريرية التي تثبت القيام بالعمليات بصفة فعلية.³
- أن تكون مضبوطة محاسبيا نقصد بذلك أن تكزن المؤشرات التي تحتويها المحاسبة دقيقة محاسبيا.
- يجب أن تكون المحاسبة على المحقق التأكد من صدق محاسبة المكلف و يكون ذلك من أن كل العمليات والقيود المسجلة لها الاثباتات و الوثائق مع طبيعة العملية المنجزة.⁴

4-2 فحص المحاسبة مضمونا : يكون بعد الانتهاء من فحص المحاسبة من حيث الشكل "فهو عبارة عن

كشف أو بيان بالوضع المالي للوحدة الاقتصادية في فترة زمنية معينة و هذا البيان يضم جانبيين الاول أصول والثاني خصوم"⁵

¹ - بو كموش سيلية، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عبد

الرحمان -ميرة -بجاية، الجزائر 2017، ص 35

² - المادة 20-06، من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 11

³ GUIDE DE vérification de comptabilite. Algerie.2001.p 51.52

⁴ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 130

⁵ - ALI Tazdait.Matrise du système comptabilité financier.1ere edition .algerie.2009 p 58-

أ- مراقبة البيانات والمعطيات المحاسبية:

يترتب عن هذه المراقبة الكشف عن كلّ التجاوزات والاختلالات التي قد ترتكب من طرف المكلف بالضريبة، لذلك يقوم العون المحقق بمراقبة المشتريات لاكتشاف كلّ الزيادات التي قد تطرأ فيه، والتي ترمي إلى تخفيض الربح الخام والربح الصافي بالإضافة إلى اكتشاف كلّ التخفيضات في المشتريات، التي تهدف كذلك إلى إخفاء الارادات الناتجة عن المبيعات كما قد يقوم كذلك العون المحقق بمراقبة المخزونات وبالتحديد مراقبة دفتر الجرد، الذي ينتج عنه حالتين اما التخفيض في قيمة المخزون أو التخفيض في كميته أو الجمع بين الحالتين معا زيادة عن ذلك قد يباشر كذلك العون المراقب رقابة الفواتير و وصولات الى خارج الدفاتر المحاسبية للزيائن من أجل التنبؤ بكلّ التلاعبات الطارئة فيها.¹

ب- مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير:

يقوم العون المحقق في إطار مراقبة حسابات الميزانيات أصولها وخصومها من أجل الكشف عن كلّ التحليلات المؤدية إلى التهرب الضريبي وعليه يحتوي أصول الميزانية على مجمل ممتلكات المؤسسات المادية والمعنوية أما خصوم الميزانية فتتشكل من مجموع المصادر الأموال الموضوعة تحت تصرف المؤسسة والتي تحتوي على الأموال الخاصة ليقوم بعدها المحقق مراقبة صحة الكتابات المحاسبية التي تحتوي عليها حسابات التسيير.²

ج- نتائج التحقيق في المحاسبة ونهايته:

بعد قيام العون المحقق بالفحص المحاسبي شكلا ومضمونا لنشاط المكلف بالضريبة تأتي بعدها المرحلة الختامية والتي تمكن من خلالها المحقق بإعلان عن نتائج المحاسبة المتواصل إليها، ذلك إما بقبول أو رفض المحاسبة، وبناء على هاتين النتيجتين يلتزم العون المحقق بتوجيه نسخة منها إلى المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته مشار فيها إلى كلّ الاختلالات و التحليلات الضريبية التي تم اكتشافها، ومبينا كذلك الطرق المعتمدة لإعادة تأسيس الضريبية، ليتم بعدها إنهاء عملية التحقيق المحاسبي ذلك من خلال قيامه بتحرير تقرير نهائي كنتيجة عن كلّ المهام الممارس:

✓ إما قبول المحاسبة ويكون ذلك في حالة تطابقها مع نصوص القانون التجاري ومبادئ النظام المحاسبي،³ وفي حالة ثبوت صحتها من الناحية الموضوعية بحيث أنه قد يصنف هذا القبول إلى قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائيا و لا يمكن الاعتراض عليها من طرف الادارة ماعدا في حالة استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة⁴ كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض عليها عن طريق الطعن.⁵

والتي يتم من خلالها اقرار التقويم الثنائي ليتم بعدها تأسيس رقم الأعمال وأساس فرض الضريبة من قبل

¹ غزوة مبروك، مرجع سبق ذكره ص 61

² بوكوش وسيلة، رجع سبق ذكره ص 31

³ بن صفي الدين احلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من اجل نيل شهادة الماجستير في اطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 2014، ص 41، 44،

⁴ أحمد بساس، مكافحة التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، حصر لاهم الاجراءات الجبائية الرديعية الممتدة من 2008 الى 2013، مجلة علمية محكمة

جامعة الاغواط الجزائر، العدد 20، مايو 2013 ص 216

⁵ وزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين الخاضعين للضريبة، الجزائر 2016 ص 18

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

المحقق الذي يلتزم بتبليغ المكلف بهذا التقييم بواسطة التقييم الأولي ومنحه آجال 40 يوم للرد على هذا التقييم. ✓ إما رفض المحاسبة في حالة ثبوت أخطاء وتجاوزات في محاسبة المكلف بالضريبة أو في حالة التوصل إلى عدم مصداقية المداخليل المصرح بها من طرفه، وعليه فمن أجل حماية الملك لّف بالضريبة ، وتفاديا لتعسف المصلحة المحققة بقيامها بالتقييم التلقائي فلقد حصر المشرع الجزائري الحالات التي يتم من خلالها رفض المحاسبة وهي كالاتي:

-عندما يكون مسك الدفاتر والمستندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابقة لأحكام المواد 09 إلى 11 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي، وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها.
-عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عملية مرتبطة بعمليات محاسبية.
ثانيا: التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:

1-التحضير للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: علاوة عن مجموعة العمليات الخاصة بالبحث والتقصي من أجل الكشف عن الفروقات بين المداخليل المصرح بها من طرف المكلف وما بين المداخليل المحققة فعلا¹، تعتبر هذه المرحلة تهيئة الأرضية بغرض الانطلاق في عملية التحقيق بإتباع تقريبا نفس مراحل وخطوات التحقيق في المحاسبة²، والمتمثلة أساسا فيما يلي:

-اجراء فحوصات للتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وإعداد قائمة تمهيدية قبل نهاية كل سنة ومن قبل رئيس مفتشيه الضرائب حول الأشخاص الطبيعيين الذين.
قد يخضعوا لمراقبة معمقة والذين ثبت عليهم استعمال طرق احتيالية.³

-التوجه إلى مفتشية الضرائب التي يقيم فيها المكلف المعني بالتحقيق من أجل سحب ملفه الجبائي و أخذه إلى المكتب للقيام بالفحوصات⁴.

-البحث عن المعلومة الجبائية وفقا لحق الاطلاع لدى كل الهيئات أو المؤسسات الخارجية أي لدى كل الاطراف التي لها علاقة بالمكلف بالضريبة والتي تحوز على هذه المعلومات.

2-الشروع في الرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة: بعد انتهاء مرحلة التحضير تأتي مرحلة انطلاق أعمال التحقيق و التي تتم وفق المراحل التالية:

- ارسال اشعار بالمراقبة مع وصل الاستلام الى المكلف المعني وبمنح اجل لتحضير ل15 يوما ابتداء من تاريخ استلام.

¹ ولهي بوعلام ، مرجع سبق ذكره ص 10

² اية بلقاسم لامية، البات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم اقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية و البنوك، كلية العلوم اق و تجارية و علوم التسيير جامعة أكلي محند أو لحاج -البويرة 2014 ص 46

³ رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الغيرة و المتوسطة، مذكرة ماجستير في علوم الاقتصادية تخصص تسيير المؤسسات ص 106

⁴ غزوة مبروك، مرجع سبق ذكره ص 65

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

- الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة، بطاقة وضعية الممتلكات ،إذا استدعى الامر جواز للمكلف التنقل الى عين المكان لجمع كل المعلومات الضرورية للتحقيق.

-يجوز للمحقق الجبائي أن يكلف من المكلف المعني افادته بكل التبريرات و التوضيحات اللازمة.¹
-الزامية التقيد بالمدة المقررة في ق.إ.ج.ج، للإجراء هذا النوع من التحقيق، بحيث أنه لا يمكن أن تفوق هذه المدة سنة واحدة، تحتسب من تاريخ استلام بالتحقيق أو تاريخ تسليمه إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقييم غير أنه استثناء يمكن أن تمتد هذه الفترة بأجال يمنح عند الاقتضاء للمكلف وبناء على طلبها للرد على طلبات التوضيح أو التبرير الأرصدة ومداخل الأرصدة من الخارج تمّد لفترة 30 يوما وبالأجال الضرورية للإدارة بغية الحصول على كشوفات الحساب عندما لا يستطيع المكلف تقديمها في أجل ثلاثين يوما ابتداءً من تاريخ طلب الإدارة. تمّدد إلى سنتين (02) في حالة اكتشاف نشاط خفي.²

3-نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: تعتبر هذه المرحلة آخر خطوة يقوم بها المحقق في إطار الرقابة المعمقة في الوضعية الجبائية شاملة فبعد قيامه بكلّ اجراءات التحقيق الازمة ، فأصبح باستطاعته الحكم عن مدى صحة ومصداقية هذه التصريحات من عدمها ، والتي من خلالها يفتح المجال لإحداث التعديلات القانونية إن وجدت ، و بالتالي فانه يقوم بأحد الاجراءين التاليين:

أولاً: اجراءات التصحيح الحضورى: تطبق نفس التدابير العامة الواردة مسبقا حول التحقيق في المحاسبة السارية المفعول و لاسيما فيما يخص الاشعار بنتائج التحقيق حتى في غياب اعادة التقويمات ،تبرير اعادة التقويمات المقترحة ومنح اجل رد اضافي مدته اربعون يوم للمكلف بالضريبة في حالة اشعار بإعادة التقييم المصحح، المناقشة الشفوية والحضورية ، وحق طلب التحكيم من المسؤول الأول لمصلحة التحقيق المادة 21-5 من قانون الاجراءات الجبائية.³
ثانياً: إجراءات التصحيح التلقائي: هو اجراء استثنائي لا يمكن استعماله الى في ظروف معينة إذا لم يكتب بالمكلف بالضريبة التصريح على الدخل اجمالي في لأجال المحددة قانونا او لم يسوي وضعيته الجبائية واذا لم يستجيب لطلبات التبرير او التوضيح الواردة من الإدارة وعليه فان هذه الاخيرة تحدد تلقائيا القاعدة المناسبة لفرض الضريبة ،أن القواعد المحددة من طرف الادارة يجب أن تقترب قدر المستطاع من الحقيقة و تبقى الضمانات المقدمة للمكلف في حالة التصحيح الحضورى سارية المفعول عند التصحيح التلقائي.⁴

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،مذكرة نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة ،كلية علوم

الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،جامعة محمد خيضر -بسكرة-ص 137

² المادة 21-04 من ق اج ج، مرجع سبق ذكره

³ المادة 21-05 من قانون الاجراءات الجبائية

⁴ ميثاق المكلفين بالضريبة منشورات 2013 ،مرجع سابق ص 32.

ثالثا: التحقيق المصوب في المحاسبة

التحقيق المصوب في المحاسبة هو طريقة من طرق الرقابة الجبائية التي تم ادراجها مؤخرا ضمن قانون المالية لسنة¹ 2010 حسب المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية التي تنص على: "لا يمكن لعون الادارة الجبائية اجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من ضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متفادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية".²

➤ شروط التحقيق المصوب

➤ يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد، باستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 4 و5 المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا.

➤ لا يمكن شروع في اجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة عن طريق ارسال او تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة المحقق في المحاسبة، على ان ستفيد من اجل ادنى للتحضير مدته 10 ايام ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.

➤ لا يمكن تحت طائلة بطلان الاجراء، ان تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين يجب معاينته نهاية عمليات التحقيق نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه و توضع الاشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض التوقيع .

➤ يملك المكلف بالضريبة اجل 30 يوما لا رسال ملاحظاته او قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الاشعار بإعادة التقويم .

➤ ان ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الادارة الدارة الجبائية من امكانية اجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع الى الفترة التي تمت فيها المراقبة و لكن يجب ان تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لا عادة تقييم.³

➤ لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.⁴

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الاجراءات الجبائية المادة 20 مكرر و القانون رقم 9-2009 المؤرخ في 31-12-2009 المتضمن قانون المالية 2010 ص 18

² المادة 20 و 20 مكرر 2 من قانون الاجراءات الجبائية

³ قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 20 مكرر منه

⁴ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره ص 163

الحقوق القانونية للإدارة الجبائية

لقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي و تنظيمي للرقابة الجبائية واسند للإدارة الجبائية صلاحيات و سلطات واسعة تسمح لها بقيام مهمتها في شروط قانونية محددة، وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات و في المقابل منح لهم عدة ضمانات من اجل حمايتهم من التعسف الادارة و التجاوزات المحتملة.¹

➤ **حق المراقبة:** يعمل هذا الحق على التأكد من صحة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية، يسمح للإدارة الجبائية من التأكد عن طريق الإجراءات والتقنيات المنصوص عليها في التشريع الضريبي معرفة ما إذا كان المكلف قد أهمل واجباته وإمكانية إلحاقه الضرر بخزينة الدولة عند مخالفته للقانون الجبائي، تتم ممارسة هذا الحق على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها، يتم بمقتضى هذا الحق: طلب التوضيحات والاستفسارات ومنح مهلة 30 يوماً للمكلفين بالضريبة من أجل التصريح بإجاباتهم، كما يمكن بموجب هذا الحق المباشرة في إجراء التحقيق المعمق.²

➤ **حق الاطلاع:** يعتبر من اهم بين اهم الحقوق المعترف بها للأعوان الادارة الجبائية و التي تمكنهم من جلب كل المعلومات الجبائية الضرورية للأداء مهمة التحقيق³ يسمح حق الاطلاع للأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات ومن الإدارات والهيئات والمؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة نذكر:

- إدارات الدولة والولايات والبلديات، المؤسسات والهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة وأي سلطة إدارية أخرى-مصالح الضمان الاجتماعي-السلطة القضائية ومختلف هيئاتها.
- التجار والشركات التجارية-المؤسسات والهيئات المالية.⁴

➤ **حق الاستدراك:** ويعني الامكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في اعادة النظر في الاقتطاع سواء بتعديله او انشاء اقتطاع جديد⁵ "حيث انه يجوز استدراك كل خطأ يترتب من نوع الضريبة او مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب و الرسوم المؤسسة عن طريق جداول، وذلك الى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضرائب الاولى".⁶

¹ لياس قلاب، مرجع سبق ذكره ص 26

² عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى للطباعة و النشر عين ميله الجزائر ص 34

³ السبتي فارس، المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائري الجزائري، دار الهومة الجزائر 2008 ص 145

⁴ بوقليه محي الدين، مرجع سبق ذكره ص 5

⁵ عيسى بالخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة

الحاج لخضر-باتنة-2004 ص 69

⁶ المادة 327 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائر 2012

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

➤ **حق بالمعينة:** نص قانون الاجراءات الجبائية على تأسيس حق المعينة، ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الادارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة اغش ومنه يمكن للإدارة الجبائية في اطار ممارستها لحق الرقابة وعند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسيه أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الاقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونيا القيام بإجراءات المعينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء والمراقبة ودفعة الضريبة.¹

➤ واجبات المكلف بالضريبة:

نص المشرع على الالتزامات التي يجب على المكلفين، اتباعها وذلك لتسهيل مهمة الادارة الجبائية أثناء قيامها بعملية التحقيق المحاسبي وتنقسم هذه الالتزامات إلى:

التزامات محاسبية و المنصوص عليها في القانون التجاري التزامات جبائية، والمنصوص عليها في التشريع الضريبي.²

التزامات ذات طابع محاسبي: لتسهيل عملية التحقيق، نص القانون التجاري على نوع الدفاتر والمستندات الواجب مسكها، وكذا مدة الاحتفاظ بها.

— **مسك دفاتر المحاسبة:** ألزم كل من القانون التجاري وقانون الضرائب المباشرة بمسك الدفاتر المحاسبية القانونية، والتي تتمثل في دفتر اليومية ودفتر الجرد ودفتر الأجور.

دفتر اليومية : نص القانون التجاري على أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم ومن ثم يجب أن تقيد في الدفتر جميع العمليات التجارية التي يقوم بها التاجر ويجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سبب كافي لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.

دفتر الجرد: ألزم المشرع الجزائري على كل تاجر بمسك دفتر الجرد "يجب عليه ايضا ان يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب الخسائر و الأرباح وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية من قفل الحسابات بقصد إعداد الميزانية، وحساب الخسائر والأرباح أي حساب جدول نتائج ونسخ كل هذا في دفتر الجرد."³

¹ حميشي وسيلة، التدقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة اكلي

محمد اولحاج - بوبرة - 2014 ص 31

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره ص 38

³ بشار مروى دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية، مذكرة ماستر في العلوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة محمد

خيضر - بسكرة - 2016

- الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات المساهمة:

على المكلف بالضريبة الاحتفاظ بالدفاتر والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لاسيما فواتير الشراء لمدة عشر 10 سنوات ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر و تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية¹ على أن يتوفر فيهم ثلاثة قواعد أساسية تتمثل في: صحة التصريح .قانون المحاسبة .مصادقة المحاسبة طبقا للكتابات التزامات ذات طابع جبائي:

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية، والتي يلزم المكلفين بالاكتتاب والتصريح فيها كل فيما يعنيه ويخصه، محترمين بذلك مواعيد وتواريخ تسليمها للهيئة الجبائية المكلفة قانوننا وفي ما يلي نستعرض جملة هذه التصريحات والمكلفين المعنيين بها:

- التصريح بالوجود :

يخضع لهذا التصريح المكلفين بالضريبة الجدد والذين يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة والضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي.

يتم اكتتاب التصريح بالوجود في أجل أقصاه 30 يوما من بدء النشاط حيث يتم التصريح به لدى مفتشيه الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط ويجب أن يتضمن المعلومات التالية: الاسم واللقب؛ و العنوان بالجزائر بالنسبة للجزائريين وخارج الجزائر بالنسبة للأجانب.²

- التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الاعمال :

يجب على المكلفين أن يودعوا كشفا شهريا أو فصليا صنف G50 لرقم الاعمال و تفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة، و تسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت و هذا خلال عشرون (20) يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني التي تحدده ادارة الضرائب³.

- التصريح السنوي.

على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، وحب عليه اكتتاب تصريح بمداخيله و ذلك كل سنة، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من المصالح الجبائية.⁴

- تصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط: في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وحب عليهم في أجل ثلاثون 30 يوما على الاكثر اكتتاب تصريح بذلك يعلم فيه مفتش الضرائب التابع له اقليميا عن تاريخ نوقف النشاط وكذا أسماء وألقاب وعناوين المتنازلين عن نشاط الشركة.⁵

¹ بن صفحي الدين احلام، مرجع سبق ذكره ص 99

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة منشورات الساحل الجزائرية 2009 ص76

³ اية بلقاسم لامية، مرجع سبق ذكره، ص 57.

⁴ المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ص 71

⁵ بن صفحي الدين احلام ، مرجع سبق ذكره ص 101

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

- 3-6 ضمانات المكلفين بالضريبة:** في مقابل السلطات القانونية المخولة للإدارة الجبائية في مجال الرقابة، منح المشرع للمكلف بالضريبة جملة من الضمانات و الحقوق، لحمايته من أي تعسف قد يلحق به من قبل اعوان الإدارة الجبائية، وباستقراء المادتين 4/20 و 3/21 من قانون الاجراءات الجبائية نجدتها تنص على:
- الضمانات التي تسبق عملية سريان التحقيق الجبائي خاصة فيما يتعلق بإبلاغ المكلف بخضوعه للتحقيق، من خلال تسليمه اشعار بالتحقيق، مرفقا بميثاق المكلف الخاضع للرقابة و كذا منحه اجلا زمنيا من اجل تحضير نفسه، حيث تختلف مدة هذا الاجل باختلاف نوع التحقيق فاذا كان هذا التحقيق متعلقا بالتحقيق المحاسبي، تقدر المدة ب 10 ايام، اما اثناء عملية التحقيق الجبائي خاصة فيما يتعلق بمدة سريان¹ التحقيق في عين المكان لا يمكن تحت طائلة البطلان الاجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية أجالا محددة طبقا لرقم الاعمال المحقق سنويا و طبيعة النشاط.²
- الطعن في هذه النتائج سواء امام الجهات الضريبية المختصة او امام الجهات القضائية كما تجدر الاشارة ان الإدارة الجبائية غير ملزمة باحترام هذه المدة في حالة ثبوت استعمال المكلف طرق تدليسيه كما يحق للمكلف بالضريبة الاستعانة بوكيل أو خبير محاسبي أو مراجع أو من اختياره بغرض استشارته أو النيابة عنه خلال عملية التحقيق.
- الضمانات بعد انتهاء عملية التحقيق الجبائي الميداني فهي تتعلق غلى وجه الخصوص بالحق في عدم تجديد التحقيق لنفس الضريبة و لنفس المدة إلا في حالة ثبوت استعمال طرق تدليسيه من طرف المكلف الخاضع للرقابة و كذا الحق في التبليغ بنتائج التحقيق، الحق في الطعن في هذه النتائج.³
- الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة بمقتضى اجراء التقييم:

- ✓ **حق طلب النتائج المترتبة عن قبول التقييمات:** هو الحق في طلب النتائج المترتبة عن القبول المتفق حول مجمل الحقوق و الضرائب التي تجعله مدين، و ذلك من الإدارة الجبائية بحيث يجب تبليغه بالأسس الضريبية المتحصل عليها بعد عملية التحقيق.
- ✓ **حق الرد:** يتمتع المكلف بالضريبة بأجل اربعين 40 يوما ليرسل بملاحظاته أو قبوله و يعد عدم الرد في هذا الاجل بمثابة قبول ضمني قبل انقضاء أجل الرد و يجب على العون المحقق ان يعطي كل التفسيرات حول مضمون التبليغ كما يمكنه الاستماع الى المكلف بالضريبة.⁴

¹ احمد فاسمي فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصره الإدارة الجبائية، جامعة البلدة 2016، ص 213

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره 60

³ أحمد قاسي، مرجع سبق ذكره ص 214

⁴ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره ص 50

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

- ✓ **حق التقادم:** يحدد الاجل الذي يتقادم فيه عمل الادارة بأربع سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسييه وهذا بالنسبة للقيام بأعمال الرقابة و اعمال اخرى وحق التقادم يمكن ان يعرف على انه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من اجل تصحيح حالات النسيان او النقائص و الإغفالات في التصريجات الجبائية المكتسبة.¹
- ✓ **حق الطعن:** منح المشرع للمكلف امكانية الطعن بهدف استدراك الاخطاء المرتكبة في و وعاء الضريبة أو حسابها و الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.
- ✓ **حق الطعن النزاعي:** تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في الوعاء الضريبة او في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي يجب أن توجه هذه الشكاوي الى مدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، التابع له مكان فرض والضريبة ويسلم وصل بذلك الى المكلف بالضريبة. تقبل الشكاوي الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو الاحداث الموجبة لهذه الشكوى.
- ✓ **حق الطعن الإداري:** يمكن للمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى مدير البحث والمراجعات أو مدير كبريات الشركات أو المدير الولائي للضرائب كل حسب اختصاصه للنظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عنها، وبقدر كل منهم. دراسة الشكاوي في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الشكاوى.²
- ✓ **حق الطعن الولائي:** يجوز للمكلف بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً أو التخفيف منها في حالة العوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة ويمكنهم أيضاً، ان يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب او الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية.³

المطلب الثالث: علاقة التدقيق المحاسبي بالرقابة الجبائية

نرى أن الإدارة الجبائية سخرت كل الإمكانيات اللازمة لنجاح عملية الرقابة الجبائية، وعليه فان هناك عدة عناصر يستخدمها العون المدقق والتي قد تساهم بدورها في دعم الرقابة الجبائية عن طريق اتمام المهمة المسندة اليه ولا تكون باطلة.

أولاً: قدرة التحكم في أدوات التدقيق والتحكم فيها يزيد من عزيمة المدقق، كما تعتبر حماية له لعدم الوقوع في الأخطاء التي تبطل شرعية العملية.

¹ بن عمارة منصور انواع و اجراءات الرقابة الجبائية ص 119

² اية بالقاسم لامية، مرجع سبق ذكره ص 61

³ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره ص المادة 93 الفقرة الاولى منه

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

1- قدرة دليل المدقق على دعم الرقابة الجبائية : بما أنه يعتبر كأداة أساسية سخرتها الإدارة لأعوان المكلفين بهذه المهمة و التي تعتبر بمثابة المرشد و المرجع الرسمي الذي يتخذة العون المدقق كسند له ، لكونه يحتوي على كل المراحل و الإجراءات التفصيلية في مجال التدقيق في محاسبة المكلف بالضريبة.

2- تحيين القوانين 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 و إجراءات عملية الرقابة بشكل عام و التدقيق في محاسبة المكلفين بشكل خاص.¹

3- المبادئ المحاسبية و قدرتها على دعم الرقابة الجبائية : يجب أن يكون المدقق على دراية تامة بالمعرفة الأساسية للمحاسبة و المتعلقة بالمفاهيم و بالفروض و المبادئ فهي تساعد على كشف الإغفالات والتجاوزات المؤدية الى معرفة مدى صدق التصريحات المحاسبية، والجبائية المقدمة من طرف المكلف وعليه لا بد على العون المدقق التحكم في هذه الأدوات الثلاث.

ثانيا: قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل على دعم الرقابة الجبائية: ونعني بها المعاينة المادية لكل الدفاتر القانونية و الوثائق المحاسبية، الملزمة على المكلفين بالضريبة، والمتعلقة بسنوات محل التدقيق، حيث يجب التأكد من الوجود الفعلي للدفاتر والوثائق المحاسبية مع فحصها.

1- فحص الدفاتر المحاسبية حيث أنها تمثل المرحلة الأولى في العمل الميداني، حيث يكون لدى المدقق حكم أولي على محاسبة المكلف فإذا وجد الدفاتر المحاسبية غير مطابقة للأحكام.

القانونية توحى إليه أن للمكلف محاسبة غير مطابقة للأحكام القانونية، حيث تفسر لنا سلوك المكلف قبل الغوص في مضمون تلك المحاسبة وعليه يجب الانتباه أكثر.

2- فحص الوثائق الختامية: تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية وسيلة فعلية لكشف على الإغفالات والتجاوزات التي قد يرتكبها المكلف و هذا عن طريق، مقارنة الميزانيات المحاسبية وجدول النتائج للسنوات المدقق فيها وعليه، يجب فحص الوثائق الختامية المعبرة عن الوضعية المالية وحجم النشاط الممارس للمكلف.

¹ لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، كلية علوم اقتصادية و

تجارية و علوم التسيير ، جامعة خيضر محمد ، بسكرة ، 2011 ص 84

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

3- فحص الوثائق الإثباتية: لا يمكن قبول الوثائق الإثباتية إلا بعد فحصها شكلا من حيث الأسس القانونية التي

تتحلى بها الوثيقة من طبيعتها القانونية و مدى الاعتراف بها، حيث تعتبر سند قانوني للتعبير عن صدق تلك التسجيلات، وذلك لكشف التجاوزات و خاصة منها تزوير الوثائق و استعمالها كوثيقة اثبات و التي يعاقب عليها القانون وبذلك تنتهك حقوق الخزينة.

ثالثا: قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون : حيث يمثل رقم الأعمال الإيرادات المحصلة من جراء النشاط العادي للمؤسسة و الذي يعتبر الحساب الاساسي في عملية فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون.¹

✓ قدرة رقم الاعمال التجاري على دعم الرقابة الجبائية: يتميز النشاط التجاري بسرعة دوران المخزون و كثرة المبيعات المحققة، و عليه فأن عون المدقق يجد سهولة في كشف التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب بالضريبة و هذا بجمع المعلومات و المصادقات من الاطراف المتعاملة مع المكلف و خاصة منها الفواتير.

✓ قدرة رقم الأعمال الصناعي على دعم الرقابة الجبائية : يختلف هذا النشاط عن غيره بسبب تعقد مهامه و عليه كان المشرع الجبائي بالمرصاد، لتصدي لتلك العراقيل التي يمكن أن يوجهها العون المدقق في كشف الاخطاء، التي تخفي الوجه الحقيقي لحجم النشاط الممارس من المكلف و هذا بمنحه حق الاطلاع لكل ما يخدم عملية التدقيق و عدم التحكم في كيفية كشف التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم المبيعات المحققة فقد تنتهك حقوق الخزينة.

✓ قدرة رقم الأعمال الخدمي على دعم الرقابة الجبائية: يتميز هذا النوع بالغياب الشبه كلي لعناصر المخزون، والتي في أغلب الأحيان تعتمد عليه الاعوان المدققين في كشف التجاوزات، فان عدم التحكم من طرف المدققين في كيفية كشف التجاوزات التي يستند لها المكلف لإخفاء حجم إيراداته بسبب غياب الفواتير والمخزون فقد تفوت على الادارة فرصة استرجاع حقوق الخزينة العمومية.

¹ إلياس قلاب ديبج، مرجع سبق ذكره، ص85.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

سنتطرق في المبحث الثاني من هذه الدراسة الى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث، حيث تم تقسيمها الى دراسات وطنية في المطلب الاول، وفي المطلب الثاني سنتناول للدراسات الأجنبية، والمطلب الثالث سنتطرق إلى الدراسات الأخرى.

المطلب الأول: الدراسات الوطنية.

أولا : دراسة بوسنة حمزة، بعنوان "دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على ادارة الارياح" دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والفرنسية للفترة الممتدة 2006 الى 2009 مذكرة ماجيستر، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف. 2012.

✓ تتمثل اشكالية البحث في طرح السؤال التالي: "ما الدور الذي تلعبه عملية التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على ممارسات ادارة الارياح المتبعة من طرف المؤسسات؟

✓ هدفت هذه الدراسة الى ابراز مدى ممارسة المؤسسات الجزائرية والفرنسية لسلوك ادارة الارياح عند اعداد القوائم المالية تم استخدام المنهج الوصفي لعرض الجوانب المتعلقة بإدارة الارياح و جودة التدقيق المحاسبي اما فيما يتعلق الجانب العلمي فقد تم استخدام المنهج الاحصائي من خلال تحليل البيانات المالية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الفرنسية قوامها 60 مؤسسة و مؤسسات اقتصادية جزائرية قوامها 9 مؤسسات حيث تم اختبار الفرضيات الدراسة باستخدام الاختبارات الإحصائية لملائمة و انطلقت من افتراضات اهمها "توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على قيام غالبية المؤسسات الفرنسية المسجلة بمؤشر SBF250 بإدارة ارباحها خلال فترة الدراسة من جهة اخرى افترضت الدراسة ان هناك علاقة عكسية بين مستوى الاداء محافظي الحسابات لعملية التدقيق واتباع المؤسسات الفرنسية لسلوك ادارة الأرباح.

✓ توصلت الدراسة الى جملة من النتائج، يمكن تلخيصها فيما يلي:

-تكون ممارسات ادارة الارياح متوقعة بشكل كبير في البيئات التي تحتوي معايير المحاسبية فيها على مرونة كبيرة فيا لاختبار بين الطرق و السياسات المحاسبية.

-قيام المؤسسات الفرنسية المكونة لعينة الدراسة باستخدام المستحقات الاختيارية يشكل سالب خلال جميع فترات الدراسة بهدف تخفيض رقم الربح المعلن عنه.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

كما تم التوصل الى اوضح نتائج حرص محافظي الحسابات في فرنسا على تحقيق مستوى اداء عالي عند تدقيق القوائم المالية الختامية للمؤسسات الفرنسية.

✓ نلاحظ تشابه الدراسة الحالية والدراسة السابقة في معالجة موضوع التدقيق المحاسبي الا أننا نلاحظ أن هذه الدراسة تناولت موضوع التدقيق المحاسبي من زاوية الرقابة على ادارة الارياح و اعتماد الباحث على المنهج الاحصائي من خلال تحليل البيانات المالية لعينة من المؤسسات اما فيما يخص جمع البيانات ميدانيا قام الباحث بإعداد و توزيع استبانة على العينة و من تم تحليلها باستخدام برنامج الرزمة الاحصائية تمارد على المنهج الوصفي التحليلي و من تم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في ثلاث حالات للتحقيق.

ثانيا: دراسة يعقوب ولد الشيخ، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية دراسة مقارنة للسنة 2014-2015 اطروحة لنيل شهادة دكتوراه تخصص التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية. جامعة بوبكر بالقائد، تلمسان.

✓ تكمن اشكالية الدراسة فيما يلي: ما هو التدقيق الحسابات وماهي الخطوات اللازمة لتنفيذ عملية التدقيق، وما هو الإطار التنظيمي لعملية تدقيق الحسابات في الجزائر وموريتانيا؟

✓ تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تشخيص الواقع النظري والعملية لمهنة تدقيق الحسابات في الجزائر وموريتانيا ومعرفة المشاكل والمصاعب التي تواجه مهنة التدقيق في كل من منهما ففي الجانب النظري تطرق الباحث في الفصل الأول التطور التاريخي لعملية تدقيق الحسابات وتعريفها وأهميتها وأهدافها وكذلك مبادئ وفروض التدقيق. اما الفصل الثاني تم التطرق الى معايير التدقيق المتعارف عليها ويتم التطرق فيه إلى التأهيل العلمي والعملية للمدقق وبذل العناية المهنية اللازمة، وكذلك كيفية تعيين وعزل مدقق الحسابات ومسؤولية المدقق عن الخطأ والغش وكذلك قواعد وآداب السلوك المهني. أما الفصل الثالث فتم فيه التطرق الى مفهوم مخاطر التدقيق ومكوناتها ثم العلاقة بين مخاطر التدقيق وكذلك المعاينة الإحصائية كمدخل لقياس مخاطر التدقيق والتخطيط لعملية التدقيق و طرق وأساليب تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومعايير إعداد تقرير مدقق الحسابات.

✓ توصلت الدراسة من خلال القوانين والأحكام التي تحكم تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر وموريتانيا أن هذه المهنة لا زالت تحتاج إلي المزيد من التطوير حتى يرقى أدائها إلي المستوى اللائق به و بالتالي : مواكبة التطورات والتحديات التي يوجهها البلدين، كما أن القوانين والتشريعات التي تنظم مهنة التدقيق لا تستجيب لمتطلبات الممارسة المهنية، بالإضافة إلي أن مختلف الهيئات والنقابات لا تقوم بدورها كما يجب، كذلك نقص تنظيم هذه الهيئات الذي أدى إلي زيادة مشاكل المدققين عوض حلها والسهر علي مصالحهم وقد خلصت الدراسة الى النتائج التالية وان بعض العمليات لا تسجل محاسبيا إلا في السداسي الأخير، أما على مستوى الصندوق الوطني للضمان الصحي فهناك بعض الملاحظات المتمثلة في:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

- ✓ - عدم تقييم نظام الرقابة الداخلية، وهي عملية تهدف إلى ضمان السيطرة على أعمال المؤسسة وهدفها هو منع الأخطاء والغش وحماية وسلامة موارد المؤسسة والإدارة السليمة والتسجيل الصحيح للمعاملات.
- ✓ حاولت هذه الدراسة تبين واقع التدقيق المحاسبي في الجزائر و موريتانيا و مخاطره بينما اقتصرنا على الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، وتتفق دراستنا مع الدراسة المذكورة في المفاهيم المالية المحاسبية على فعالية التدقيق المحاسبي في تحسين جودة معلومات القوائم. و تركز جودة القوائم المالية على درجة اكتشاف مدقق الحسابات الخارجي للأخطاء والمخالفات التي توجد بالقوائم المالية و التقرير عنها و كان من بين أوجه الاختلاف يكمن في محل الدراسة حيث اقتصرنا بمديرية الضرائب غرداية.

المطلب الثاني : الدراسات الاجنبية.

أولاً: دراسة سعيد اورشاكو بعنوان " Le Contrôle Fiscal Au Maroc : Organisation Et Pratique De La Vérification De Comptabilité " ، مذكرة ماستر في قانون الادارة المالية العامة كلية الحقوق ، جامعة باريس - 2006 .

- ✓ هدفت هذه الدراسة الى التحقق 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 و تنظيم حقوق المسؤول القانوني و ضمانات دافعي الضرائب في الجزء الأول، اما الجزء الثاني، حاول تقديم أشكال ممارسة، في تحديد إجراءات الرقابة التي يتم ممارستها والتحقيقات التي سيتم تنفيذها من خلال الحسابات الخاضعة للمراقبة و مراجعة حسابات و سندات الخزانة و في الاخير تطرق الباحث على عواقب تدقيق الحسابات وإعادة تشكيل القواعد الخاضعة للضريبة.
- ✓ توصلت الدراسة الى عدد من النتائج : الغرض من الدراسة هو تحديد المخالفات و ايضا وجوب وضع دائرة حول ادوات التحقيق و البحث عن المعلومات عن طريق فرض عقوبات جادة ضد المتهربين.
- ✓ نلاحظ تشابه الدراسة الحالية و الدراسة السابقة في معالجة موضوع الرقابة الجبائية الا أننا نلاحظ أن الباحث لم يقتصر في عمله على دراسة شاملة وكاملة لعملية التدقيق الضريبي ، لأن هذا النهج يتطلب عملاً مكتملاً لا يهتم فقط بالنصوص و التنظيمات التي تحكمه، بل أيضاً في بيئته. مع من هي في التفاعل الكامل بينما دراستنا اعتمدت على اليات التحقيق المحاسبي.

ثانيا: دراسة نبيل غريد ، Les mécanismes externes: entre évasion fiscale et

جامعة نيس صوفيا -

amelioration - ماجستير 1 ، قانون عام ضريبة الدورة 2013 .

- ✓ تمثلت إشكالية الدراسة في السؤال التالي: فيما تتمثل التدابير الوطنية والتقليدية لمكافحة التهرب الضريبي؟
- ✓ هدفت الدراسة الى حماية مصالح الخزينة الوطنية وذلك بمكافحة الغش والتهرب الضريبي، تطرق الباحث في هذه الدراسة الى التهرب من دفع الضرائب من خلال استخدام قانون الضرائب في الخارج، وان وجوده يكون منطقيا في ملاذ ضريبي أو الضرائب المنخفضة، وإلا فإن العملية لن يكون لها أي هدف هذه هي الفرضية المتوخاة في المقالة وتستند هذه التدابير التي تهدف إلى مكافحة التهرب الضريبي من خلال آليات الضرائب الخارجية ، إلى ثلاثة مستويات ترتبط مباشرة بفرنسا المستويات الوطنية والأوروبية والدولية تستند الخاصة الأولى لهذه المقالة إلى خيال قانوني لأن فرض الضرائب على الأرباح المعلقة سيكون كما لو كان قد تم تحديد موقعه وإنتاجه في فرنسا. كما استعرض في الخاصة الثانية باختبار التناسب الموجود بين ضريبة الدخل التي تشكل دخل رأس مال منقسم والأسهم أو الوحدات التي تمتلكها من بين التدابير التي تطرق لها الباحث لمعالجة هذا الموضوع نجد التحويل غير المباشر للأرباح في الخارج المادة 57 ، هذه هي الطريقة التي ستأخذ بها إدارة الضرائب هذه الاستراتيجية الضريبية في الحسبان وستفرض عقوبة في المقابل.
- ✓ بالإضافة الى التطرق الى مكافأة مقابل تقديم الخدمات في الخارج، وفي الاخير استعرض تدابير فرنسا التقليدية لمكافحة التهرب الضريبي الذي يتخذ شكل بنود ضمن هذه الاتفاقيات الضريبية الدولية. يعكس التناقض المحتمل بين السرية المصرفية وتبادل المعلومات ، والتي ترتبط إلى حد كبير بسرية العمل المصرفي كما استعرض الباحث الاستراتيجية الضريبية و هي السماح لدفعي الضرائب باختيار الوسائل الكفيلة بتحسين استثماراتهم كما وضعت تدابير خاصة لمكافحة إساءة الاستخدام.
- ✓ حاولت هذه الدراسة محل المقارنة الى تبين القوانين والإجراءات المنتهجة والتدابير المتخذة وهذا للحد من التهرب الضريبي وأثاره بالنسبة للرقابة الجبائية والذي بدوره يمس الإيرادات العامة للدولة بينما اعتمدنا في دراستنا على اليات التحقيق المحاسبي من خلال اساليب وطرق ومتابعة في الرقابة وهذه الدراسات كلها تصب في مصب واحد وهو ابراز دورها في تمويل إيرادات الدولة والحفاظ على المال العام .

المطلب الثالث: دراسات أخرى

د. سوايم سفيان، بعنوان "واقع الرقابة الجبائية في الجزائر" صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها، الملتقى الوطني للرقابة الجبائية في الجزائر يومي 28،29 أكتوبر 2015، كلية حقوق و العلوم 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 ، ونقص الوعي الضريبي لدى المكلفين ، توسع نشاط الاقتصاد الموازي... الخ . ذلك أن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على مدى فعالية أدواتها واجهزتها. 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 الجبائية في الجزائر مع الحلول المقترحة لتفعيل الرقابة الجبائية.

✓ إلا ان الملاحظ انه ورغم الامكانيات التي توفرها السلطات الجزائرية للإدارة الجبائية من اجل الرفع من مستوى الرقابة الجبائية بما يحقق المحافظة على الوعاء الضريبي إلا انها تبقى محدودة بالنظر الى نقص العنصر البشري المؤهل، والوسائل المادية الموضوعة لأعوان الادارة الجبائية من أجل القيام بمهامهم ، إضافة الى غموض وعدم استقرار التشريعات الضريبية كل هذه المشاكل أدت بالسلطات المعنية الى اتخاذ بعض الاجراءات في اطار تفعيل اليات الرقابة الجبائية والتي تمحورت حول تحسين العلاقة بين الادارة الضريبية والمكلف الضريبي ، وتدعيمها بالعنصر البشري في اطار عصرنة الادارة الجبائية في ما يخص أعوان وموظفي الادارة الجبائية لرفع مستوى كفاءتهم وكذلك تدعيم التنسيق الداخلي والخارجي.

✓ كما تطرق الباحث الى بعض المقترحات الخاصة بتفعيل اليات الرقابة الجبائية والتي لا بد ان تنطلق من بيئة الكترونية في اطار نظام المعلومات الجبائي وكذا إيجاد هياكل قضائية متخصصة ، كل ذلك في اطار التكامل مع اليات 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 الضريبي من خلال المداخل العامة للضرائب كذلك تختلف هذه الدراسة عن دراستنا في هيكل البحث أي كل باحث اعتمد على هيكل خاص به.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والدراسات السابقة

ثانيا: مداخلة ولهي بوعلام بعنوان "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة حالة الجزائر، ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة المسيلة، اكتوبر 2009.

✓ تمثلت اشكالية الدراسة في السؤال التالي: "كيف يتم تفعيل ادوات الرقابة الجبائية للتخفيف من اثار الازمة على الجزائر؟

✓ هدفت الدراسة الى البحث على افضل الوسائل للتخفيف من حدة هذه الصدمة ، فالسياسات المالية تركز على تعبئة الموارد المحلية التي لن تكون ذات جدوى الا ان من خلال تفعيل الادوات الرقابية التي تجسدها النظم الضريبية المحلية مع مجابهة الفساد الاقتصادي و على هذا الاساس تطرق الباحث الى الازمة المالية العالمية، الاخفاق الرقابي ، وتنامي الجنات الضريبية بينما خصص محور للآثار المتوقعة على الاقتصاد العالمي و الحلول والمقدمة وأخيرا تم التطرق الى النظام الرقابي الجبائي و دوره في مجابهة الازمة-حالة الجزائر - فقد توصل الباحث ان النظام الرقابي الجبائي لعب دورا ايجابيا الى حد ما في الحد من تنامي ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر خلال سنوات ما قبل الازمة المالية و الاقتصادية العالمية و لقد تعاظم دوره بعد الازمة خصوصا بعدما ايقن العالم خطورة الفساد الاقتصادي و تنامي الجنات الضريبية في استثناء الازمة و لذلك بات من الضروري البحث عن تفعيل النظم الضريبية الوطنية بواسطة اليات الرقابة الجبائية لاستعادة الحقوق المهربة ،والرفع من قدرة الاداء لمحاربة التهرب و التقليل من اثار الازمة.

✓ ركزت هذه الدراسة على تفعيل اليات الرقابة الجبائية، لاستعادة الحقوق المهربة ، و رفع من قدرة الاداء لمحاربة التهرب و التقليل من اثار الازمة بينما ركزنا على واقع التدقيق المحاسبي على مستوى المديرية الولائية للضرائب.

خلاصة الفصل الأول:

تناولنا في هذا الفصل الأسس النظرية للموضوع حيث وضحنا المفاهيم المرتبطة بالدراسة والمتمثلة في كل من التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، إضافة إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة. من خلال ما سبق يمكن أن نستخلص أن الإدارة الجبائية تهدف من خلال التحقيق الجبائي إلى تحقيق أهداف جمة وأهمها الحد من الغش والتهرب الضريبي وذلك بأساليب مختلفة، منها محاسبية وقانونية وهذا عن طريق اداة الرقابة الجبائية بمختلف اشكالها التي تعتبر اسلوب وقائي وهذا للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

من بين اليات الرقابة الجبائية والتي قد نراها تساهم في دعمها هي التدقيق في محاسبة المكلفين حيث يعد التدقيق المحاسبي كوسيلة وتستخدم في تطهير الملفات الجبائية للخاضعين للضريبة والذين يمسكون محاسبة قانونية منتظمة بهدف كشف كل الإغفالات والتجاوزات المستعملة من خلال الالتزام بدليل المدقق في المحاسبة وفحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، ولهذا سنقوم بربط العلاقة بين اجزاء التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية والرقابة الجبائية من خلال الدراسة الميدانية المتمثلة في دراسة حالات للرقابة الجبائية التي أجريت على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية.

الفصل الثاني:

دراسة حالة للمكلف EURL لاستيراد
التجهيزات و المنتجات و

حالة الشخص الطبيعي و EURL لبيع
الاجهزة و الخدمات البترولية

في مديرية الضرائب لولاية غرداية

تمهيد:

يمتاز النظام الضريبي الجزائري بكونه نظاما تصريحيًا يمنح للمكلفين صلاحية تقديم تصريحاتهم بشكل يوافق مداخلهم الحقيقية، هذا ما استوجب استحداث هيئة إدارية مختصة برقابة التصريحات لكونها وفي كثير من الأحيان تكون غير صحيحة سواء كان الخطأ عمدي أو عن غير قصد، ويعد التحقيق الذي يتم وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب اتباعها من طرف الإدارة الجبائية من أجل توضيح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة.

للإمام بجميع جوانب موضوع دراستنا تم اختيار مصلحة من المصالح الجبائية المتنوعة، حيث وقع الاختيار على مديرية الضرائب لولاية غرداية باعتبارها الهيئة الجبائية العليا على مستوى الولاية، ولهذا فحسب مديرية الضرائب الولائية تعد أحد الهياكل الجبائية الرئيسية والمحورية في النظام الجبائي الجزائري وعليه سنقدم في هذا الفصل الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر، تم نقوم بعرض مفصل لنشأة ومهام والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية بهدف التواصل مع إحدى مصالحها المكلفة بالرقابة المتمثلة في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التي تعتبر الحقل الذي عملنا فيه وبالتحديد مكتب التحقيقات والتقويمات الجبائية للتقرب من عمل المحققين وحتى المسؤولين في مجال التحقيق الجبائي مع دراسة الحالات المختارة في عين المكان .

- المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية.
- المبحث الثاني: دراسة ثلاث حالات للتحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية.

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر.

أولا: المديرية العامة للضرائب DGI.

تعتبر أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني والتي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها، لكونها مكلفة بإدارة النظام الضريبي، والتحطم في كل جوانبه من التشريع والتنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف التحصيل الموارد والتي تعتبر المصدر الرئيسي لخزينة الدولة بعد المحروقات، كما تمثل الغاية الرئيسية للمديرية العامة للضرائب في الاطلاع بمهامها كإدارة فعالة ومصغية لتطلعات المكلفين بالضريبة، لاسيما ما تعلق منها بتبني القيم الأساسية للمجتمع وكذا تكريس الحقوق الفردية و الجماعية ، وحيث انما بتطبيق حق سيادي للدولة وهو تحصيل الضريبة.¹

تضمن تنظيم الإدارة المركبة في الوزارة المالية، تكليف المديرية العامة للضرائب بالسهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية للإعداد وعاء الضرائب وتصنيفها وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية وعدم مهام مختلفة كتتحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة وكل ما يتعلق بالضرائب.²

وعمقتى المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 20.11.2017، فان المديرية العامة للضرائب تتكون من ثمانية (8) مديريات رئيسية موضحة كما يلي:

¹ - دليل اخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب 2007، ص 3.

² - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، بتاريخ 07.03.2017، www.mfdgi.gov.

DGI المديرية العامة للضرائب



ثانيا: المديرية الجهوية للضرائب DRI

تمثيل المديرية الجهوية للضرائب المركزية على المستويات الجهوية وتعتبر همزة الوصل بين المديرية الولائية للضرائب وبين المديرية العامة للضرائب بهدف ربط القاعدة بالقيمة كما تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية وتضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديرية الولائية للضرائب، ومن مهامها تتولى المديرية الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديرية الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي مع توجيهها وتنسيقها وحتى مراقبتها¹، وبهذه الصفة تتولى المديرية الجهوية للضرائب عدة مهام تنحصر أهمها فيما يلي:

- تسهر على احترام أدوات تدخل الصالح الجبائية الجهوية في طرقها ومقاييسها وحتى اجراءاتها.
- تعد بصفة دورية كل التحصيلات والملاحظات المتعلقة بأعمال المصالح الجبائية المحلية.
- تقدم أي اقتراح لتكليف التشريع الجبائي، كما تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتحديد معلوماهم.
- تقدر احتياجات المصالح الجبائية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية وتعد تقرير دورا لذلك.
- تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
- توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب النصوص التشريعية.

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 المعدل والمتمم يحدد تنظيم المصالح الخارجية الارادية الجبائية و صلاحيتها، بحيث تضم المديرية الجهوية للضرائب²، و البالغ عددها تسعة (9) مديريات جهوية فك من: الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران³. والمسؤولة على 54 مديرية ولائية (الموزعة على كافة ولاية الوطن استثناء الجزائر العاصمة ب6 مديريات ولائية ووهرا مديرتين أما بعض الولايات تضم مديرية واحدة) الى تحديد اختصاصها بموجب قرار وزاري، كما تتكون كل مديرية جهوية للضرائب على مديريات فرعية تتجاوز عددها أربعة (4) ولكل مديرية فرعية مكاتب لا تتجاوز عددها الأربعة (4) مكاتب⁴، والموضحة في الشكل التالي:

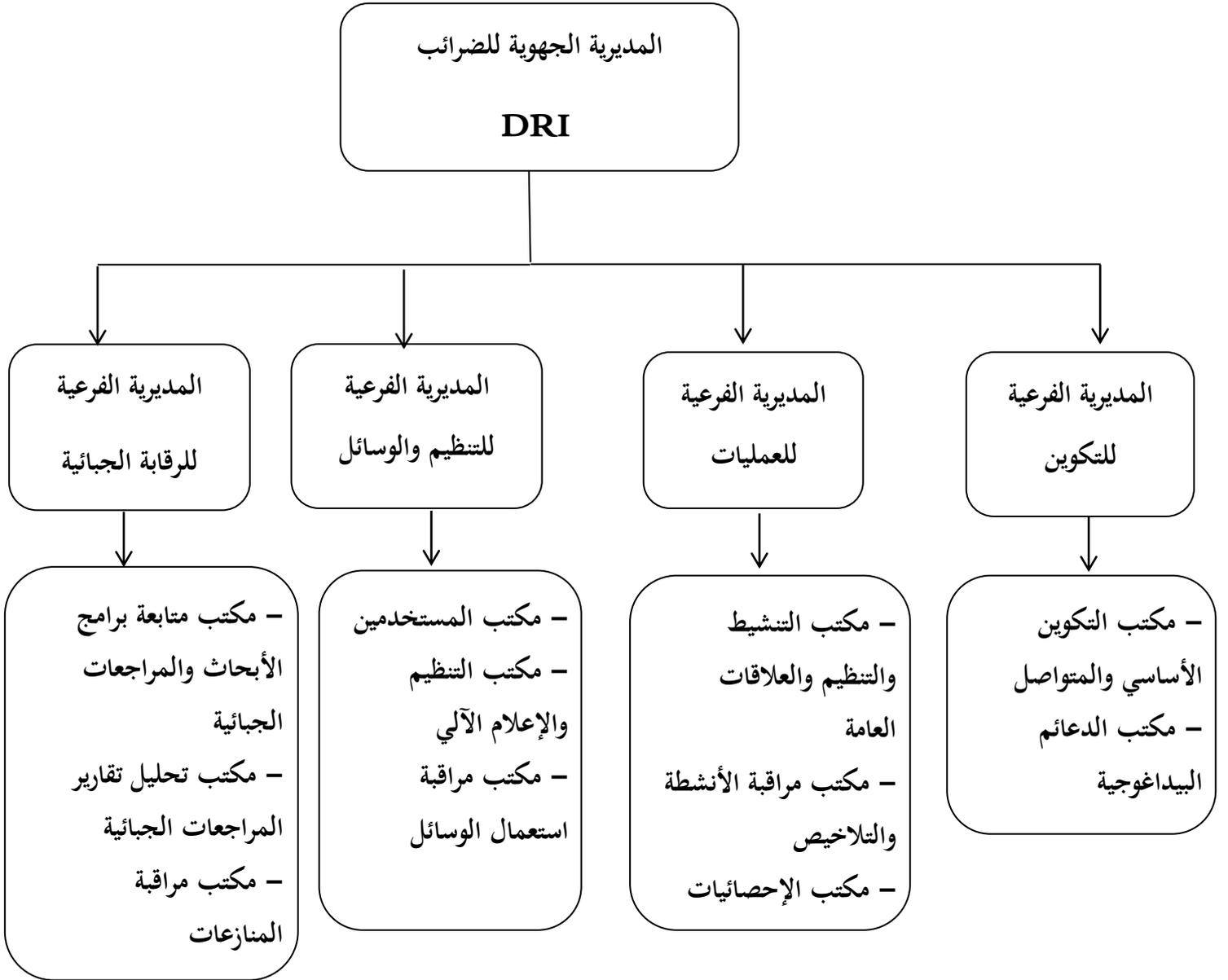
¹ المادة (7)، الإدارة والتحرير، الأمانة العامة للحكومة، الجريدة الرسمية، العدد 59، الجزائر، سبتمبر 2006، ص6

² نفس المرجع.

³ وزارة المالية المديرية العامة لضرائب بتاريخ 08.03.2017 www.mfdgi.gov.dz

⁴ الأمانة العامة للحكومة، مرجع سبق ذكره.

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لمديرية الجهوية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على المرجع: جريدة الرسمية، المواد من: 25 إلى 41 من القرار

الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، ص 14-16

ثالثا: المديرية الولائية للضرائب DWI

في سنة 1974 تم إعادة هيكلة الإدارة الجبائية في الجزائر بعدما كانت تعتمد على ثلاث دوائر جهوية في كل من وهران والجزائر وقسنطينة حيث تم انشاء مديرية فرعية على مستوى كل ولاية في مديرية التنسيق المالي التي تجمع كل الإدارات المتعلقة بوزارة المالية على المستوى الولائي (الضرائب، الخزينة، أملاك الدولة) والتي كانت تهدف لمراقبة العمليات والتنسيق مع المصالح القاعدية لقمع التهرب الضريبي ومع بداية الثمانينات تم انشاء مديرية فرعية مكلفة بالوعاء الضريبي ومديرية فرعية مكلفة بالتحصيل على مستوى كل ولاية، ومع صدور القرار المؤرخ في 11 افريل 1991 تم إلغاء هذا التنظيم وتحويل صلاحياته إلى المديرية الولائية للضرائب والتي كان عددها 51 مديرية ولائية حيث أن ولاية الجزائر مكونة من ثلاث مديريات ووهان مكونة من مديريتين.

وبعد المرسوم التنفيذي رقم 179 والمؤرخ في 25 أكتوبر 1998 ارتفع عدد المديرية إلى 54 مديرية ولائية مع تقسيم ولاية الجزائر إلى 06 مديريات وهي الجزائر وسط سيدي محمد الحراش بئر مراد رايس والروبية والشرافة.¹ وتقوم المديرية الولائية بضمان ممارسة السلطة السلمية على مراكز الضرائب والمراكز الجوية وقباضات الضرائب وكذلك هي مسؤولة على السهر على احترام التنظيم والتشريع ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها. وتتكلف المديرية الولائية للضرائب بالمهام التالية²:

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب؛
- * السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- * تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية، وإصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- * تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها، واعداد الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.³
- * مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك ومتابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل وضمان الرقابة القبالية وتصفية حسابات تسيير القابضين.

¹ بلواضح الجليلي، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة السنة 2016 ص 42 .

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، العدد 59 المؤرخة في 2006/09/24.

³ - وزارة مالية، مديرية العامة للضرائب بتاريخ 2017/03/08 Wwww.mfdgi-gov.dz

* تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها وإعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.

* وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك، دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛

* متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة وتقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك، وتنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛ ونشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

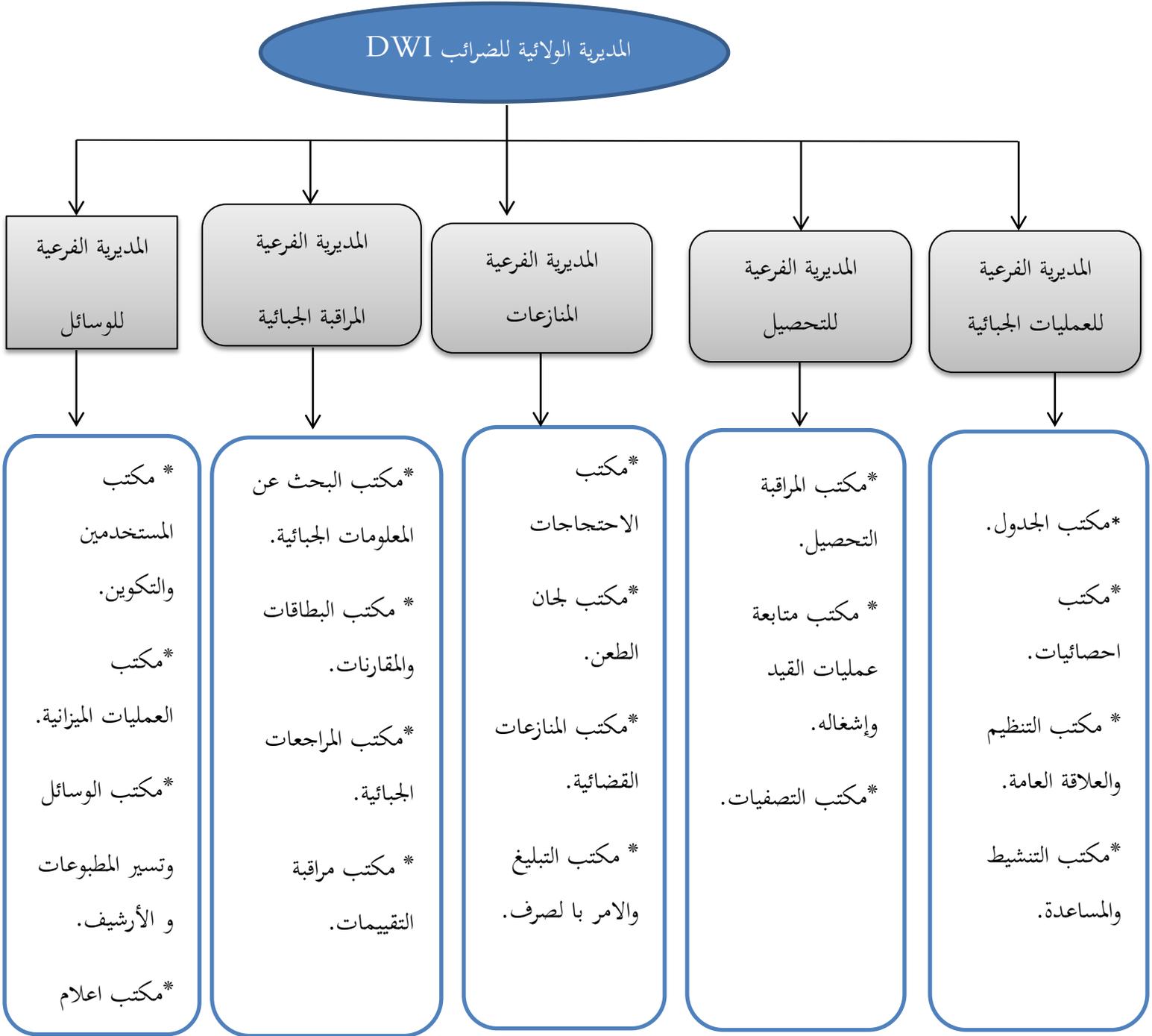
* ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح وتوظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛

* تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب تكوّن رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛

* السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛

وتتكون المديرية الولائية من خمس مديريات فرعية وهي موضحة كالتالي:

الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: الشكل من اعداد الطالب بالاعتماد على الموقع الرسمي لوزارة المالية

[18:30 --2018/05/15/WWW.mfdgi.dz](http://18:30--2018/05/15/WWW.mfdgi.dz)

المطلب الثاني: مديرية الضرائب لولاية غرداية

أولاً: نشأت مديرية الضرائب لولاية غرداية.

تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 الصادر بتاريخ 1991/02/23 المتعلق بتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث أنها تضم 322 موظف، منهم 249 دائم و73 موظف متعاقد، منها منظمة و40 حارس.

وتضم إدارات مختلفة من العمال تتمثل في:

الجدول رقم (2-1): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

سلك المفتشين	سلك المراقبين	أعوان الاعلام الالي
مفتش رئيس	مراقب	مهندس رئيسي الاعلام الالي
مفتش قسم	محلل جبائي	مهندس دولة في الاعلام الالي
مفتش مركزي	-	مهندس تطبيقي في الاعلام الالي
مفتش رئيسي	-	تقني سامي في الاعلام الالي
مفتش	-	تقني في الاعلام الالي
-	-	عون حجز رئيسي في الاعلام الالي
-	-	عون الحجز في الاعلام الالي

المصدر: الشكل من اعداد الطالبين بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمديرية الضرائب.

ثانياً: المصالح الخارجية.

❖ متفشيات الضرائب: تضم مديرية غرداية 11 مفتشية منها 8 متفشيات ضرائب موزعة على البلديات

كالتالي:¹

- 1) مفتشية الضرائب أول نوفمبر: بلدية غرداية.
- 2) مفتشية الضرائب محمد خميسي: بلدية غرداية.
- 3) مفتشية الواحة: تضم بلديتي غرداية والضاية.

¹ - مؤسسة الضرائب لولاية غرداية أبواب مفتوحة على الإدارة الجبائية مركز الإعلام وتنشيط الشباب غرداية أكتوبر 2004

- 4) مفتشية الضرائب بنورة: تضم العطف.
- 5) مفتشية الضرائب بريان: بلدية بريان.
- 6) مفتشية الضرائب متليلي: تضم كل من متليلي، سبب، زلفانة، المنصورة، حاسي الفحل.
- 7) مفتشية الضرائب القرارة: بلدية القرارة.
- 8) مفتشية الضرائب المنيعه: تضم بلدية المنيعه وبلدية حاسي القارة.
بالإضافة إلى 3 مفتشيات أخرى وهي:
- 9) مفتشية التسجيل والطابع: مفتشية الضمان - وعاء: خاص بالذهب.
- 10) مفتشية الضمان - وعاء: خاص بالذهب.
- 11) مفتشية الضمان مرقبة.
- قباضة الضرائب: هناك 7 قباضات للولاية.
- 1) قباضة أول نوفمبر: تضم كل من بلدية غرداية وبلدية الضاية.
- 2) قباضة خمستي: بلدية غرداية.
- 3) قباضة بنورة: تضم بلدية بنورة والعطف.
- 4) قباضة متليلي: تضم 5 بلديات كل من متليلي، سبب، زلفانة، المنصورة، حاسي الفحل.
- 5) قباضة القرارة: بلدية القرارة.
- 6) قباضة بريان: بلدية بريان.
- 7) قباضة المنيعه: بلدية المنيعه وبلدية حاسي قارة
- 8) **ثالثا: مشاريع المديرية:** تشكل عصرنه لهياكل عنصر مهما بل ومصيريا من أجل إنجاز الإصلاحات الأخر للإدارة الجبائية بالفعل من الناحية التنظيمية، أصبح في مقدور الإدارة الجبائية الجزائرية أن تتطور تدريجيا، من تنظيم حسب نوع الضرائب الى تنظيم حسب نوع الزبائن، وهذا قصد تجسيد مبدأ المحور الجبائي الوحيد. حيث تم تطبيق هذا المشروع سنة 2006 في عدة ولايات من الوطن، أما في ولاية غرداية فهو مشروع طور الإنجاز، سيكتمل هذا المشروع في شهر جوان من الماضية.¹

¹ - الوزارة المالية رسالة مديرية العامة للضرائب نشرة الشهرية للمديرية العامة للضرائب العدد 54 - 2011.

المطلب الثالث: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

أولاً: تعريف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

تضم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تحت سلطتها أربعة (4) مكاتب.

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية.
- مكتب البطاقات والمقارنات.
- مكتب المراجعات الجبائية.
- مكتب مراقبة التقييمات.

وتكلف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ب:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها:

ثانياً: مهام هيكل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (SDCF).

✓ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي في شكل فرق، ويكلف ب:

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

✓ مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف ب:

- تكوين وتسير مختلف البطاقات الممسوكة.

- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد ووضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

✓ مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل ويكلف بضمناً:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.

- تسجيل المكلفين بالضرائب في مختلف برامج المراقبة.

- اعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

✓ مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق ويكلف ب:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية المقابل أو مجاناً.

- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).

- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية

المبحث الثاني: دراسة ثلاث حالات للتحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية

فيما سيأتي سنتناول دراسة حالات ميدانية لطرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مديرية الضرائب الولائية (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة)، والتي سبق التطرق اليها سابقا ضمن، هذا البحث هذه الحالات تمت معالجتها على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية، حيث سنكتفي بأخذ حالة واحدة عن كل طريقة (تحقيق) من طرف الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: دراسة الحالة الأولى (التحقيق في المحاسبة).

قبل الخوض في هذا التحقيق، لابد من الإشارة والتعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف الذي خضع لهذا التحقيق في المحاسبة، والأسباب والدواعي التي استدعت اخضاعه لمثل هذا التحقيق.

➤ التحقيق من جودة المعلومات المحاسبية.

➤ إجراءات التحقيق من جودة المعلومات المحاسبية.

بعد الموافقة النهائية على برمجية هذا المكلف ضمن برنامج المراقبة الجبائية، يكلف أحد أعوان مديرية الضرائب الولائية برتبة مفتش (محقق محاسبة)، بتولي هذه المهمة وذلك بتوجيه اشعار حول التحقيق المراد به في أجل 10 أيام حيث يشرع في الإعداد والتحضير لعملية التحقيق، من خلال القيام بجملة من الإجراءات التمهيديّة التي لابد منها، ثم يتم إعداد بطاقة ببداية أعمال التحقيق، ويليهما التبليغ الأولي والنهائي بالتعديل في المعلومات المحاسبية محل التحقيق، وبينهما رد واقتراح المكلف حول التبليغ الأولي.

ويمكن إنجاز محتوى التقرير في المحاسبة الذي تم إعداده من طرف العون الجبائي، المكلف للحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلف المعني بهذا التحقيق في النقاط التالية:

- إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلف المعني:

من الشروط الإلزامية لهذا التحقيق، إرسال إشعار بالتحقيق في مدة 10 أيام مرفوقا بميثاق المكلف بالضريبة، إلى المكلف المعني في نسختين، بحيث نسخة يحتفظ بها المعني والنسخة الأخرى يعاد إرجاعها لمديرية الضرائب الولائية بعد المصادقة عليها وتدوين تاريخ استلامها من قبل المكلف، وفي حالة عدم الاستجابة يوجه له اعدار مدته 8 أيام، اما التبليغ الاولي يكون في أجل 40 يوم من تاريخ استلام الاشعار وأهم المعلومات التي تضمنها هذا الإشعار،

1- اسم وعنوان المكلف: EURL

2- طبيعة ونوع النشاط الممارس: استيراد التجهيزات والمنتجات والمعدة

3- تاريخ الإشعار: رقم 74 المؤرخ في 2017/05/14.

4- تاريخ الاستلام الإشعار من قبل المعني: 2017/05/16

5- تاريخ الحضور إلى مقر المؤسسة:

6- السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق في معلومات المحاسبية (2013.2014.2015.2016).

7- تشكيلة الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق فيها،

-طبقا الأحكام المادة 20- من قانون الإجراءات الجبائية تم إخضاع ملفكم للتحقيق المحاسبي و حسب أنشطتكم المذكور أعلاه فإنكم تخضعون إلى الضرائب و الرسوم التالية:

✓ الرسم على النشاط المهني حسب المواد من 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

✓ الرسم على القيمة المضافة حسب المواد من 01/02/14/18/21/22/23/24 من قانون الرسم على رقم الاعمال

✓ الضريبة على ارباح الشركات: من المادة 135 إلى 167 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

✓ الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء: من 108 إلى 117 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

✓ الضريبة على للمرتبات والأجور: حسب المواد من 66 إلى 76 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

8- الحسابات البنكية

9- المحاسبة المقدمة:

الضريبي يمسك محاسبة حسبي المقاييس المنصوص عليها في النظام المحاسبي والمالي:

-دفتر اليومية العامة مؤشر عليه في حكمة

-دفتر الجرد مؤشر عليه في المحكمة

10- توقيع كل من رئيس فرقة التحقيق المحاسبي، والعون المفتش الذي سيتولى عملية التحقيق.

الجدول (2-2) التصريحات الشهرية (50G) والسنوية (الميزانية الجبائية) المودعة من طرف مكلف

الضريبي

دورة 2016	دورة 2015	دورة 2014	دورة 2013	البيان/السنوات
87.508.214	21.547.262	49.450.304	9.047.244	-بضاعة مباعه -الريح الصافي السنوي المصرح به -النسبة المئوية للريح الصافي
2.660.657	804.551	2.710.071	1.277.858 عجز	
%3.04	%3.73	%5.48		
87.508.217	21.547.257	49.450.309	9.047.246	-رقم العمال الإجمالي المصرح به ج 50 TAP
61.255.753	15.083.081	34.615.216	6.333.072	-رقم الأعمال المصرح به ج50الخاضع TAP
26.252.464	6.464.177	14.835.093	2.714.173	-رقم الأعمال المعفى الناتج عن التخفيض TAP
87.508.210	21.547.260	49.450.309	9.047.240	-رقم العمال الإجمالي المصرح به ج50 TVA
82.548.930	20.398.960	48.840.020	7.581.130	-رقم الأعمال المعفى المصرح به ج 50
4.959.280	1.148.300	610.010	1.466.110	-رقم الأعمال الخاضع لنسبة المصرح به ج50
192.623	387.834	491.53	735.736	-قرض المرحلة السابقة المصرح به
569.517	/	/	/	- الرسوم المسترجعة المنجزة خلال السنة
114.274	192.623	387.834	491.536	-قرض نهاية الدورة المصرح به
/	/	/	/	-الرسم على القيمة المضافة المسددة سنويا
2.660.657	804.551	2.710.071	1.277.585 عجز	-الريح المصرح به
%26	%26	23%	الحد الأدنى 5000دج	-نسبة الضريبة على ارباح الشركات IBS
691.771	209.183	623.316	/	-الضريبة على الأرباح الشركات المسددة ج50
ترحيل من جديد	ترحيل من جديد	ترحيل من جديد	ترحيل من جديد	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء المسددة ج50
8.128.124	/	6.271.699	4.874.796	-رصيد الزبائن من 01/01
10.820.306	8.128.124	/	6.271.699	- رصيد الزبائن من 12./31

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية قيد التحقيق بمديرية الضرائب لولاية غرداية

الجدول (2-3) - الحساب المالي لتحديد الفوترة من المقبوضات -

دورة 2016	دورة 2015	دورة 2014	دورة 2013	التعيين
107.627.761 / 1.700.000	29.829.022 75.381 5.150.000	104.656.995 / 4.171.049	14.291.940 / 6.362.500	- بنك الخارجي الجزائري و كالة 35/حساب /36 - بنك الخارجي الجزائري و كالة ح/40 - الصندوق
109.327.761	35.054.403	108.828.044	20.654.440	مجموع المقبوضات الخام (1)
1.700.000 17.043.966 3.875.604 660.00 /	5.110.000 15.130.205 69.874 / 1.000.000	4.120.000 45.145.697 199.766 1.500.000 1.500.000	6.270.500 6.273.267 / / /	- التحويلات المالية - استرداد مبلغ الضمان - إغاءات - حساب الشركاء ديون أخرى حساب 168
23.279.570	21.310.079	52.465.463	12.743.767	-مجموع التخفيضات (2)
86.048.191	13.744.324	56.362.581	7.910.673	-إجمالي المقبوضات المستخرجة متضمن الرسم
8.128.124 10.820.306	/ 8.128.124	6.271.699 /	4.874.796 6.271.699	-رصيد الزبائن 01/01. - رصيد الزبائن 12./31
88.740.373	21.872.448	50.090.882	9.307.576	-أجمالي الفوترة المستخرجة متضمن للرسم
88.351.292	21.742.473	49.554.004	9.296.481	-إجمالي الفوترة مصرح متضمن الرسم انظر إلى الجريدة المبيعات
82.548.929	20.398.962	48.840.300	7.581.139	-الفوترة المعفية المصرح بها انظر جريدة المبيعات
5.802.363	1.343.511	713.704	1.715.342	-الفوترة الخاضعة المصرح بها انظر جريدة المبيعات
93.43	93.82	98.56	81.55	-النسبة المؤوية للفوترة المعفية المصرح بها ج 50
6.57	6.18	1.44	18.45	-النسبة المؤوية للفوترة الخاضعة المصرح بها ج 50
82.910.130	20.520.730	49.369.573	7.590.328	-الفوترة المستخرجة المعفية
5.830.243	1.351.718	184.431	1.717.247	-الفوترة المستخرجة الخاضعة متضمنة الرسم
4.983.113	1.155.314	157.633	1.467.732	الفوترة الخاضعة المستخرجة خارج الرسم
87.893.243	21.676.044	49.527.206	9.058.060	-إجمالي الفوترة المستخرجة خارج الرسم
87.508.214	21.547.262	49.450.304	9.047.244	-إجمالي الفوترة المصرح بها خارج الرسم
+385.029	+128.782	+76.902	+10.816	-الفارق

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية.

ملاحظة: الفارق الايجابي الظاهر في الحساب المالي ناتج عن فواتير رقم اعمال مبالغها تم قبضها الا ان الفواتير لم يتم التصريح بها في محاسبتكم.

1-رقم الأعمال المستخرج الخاضع TVA/TAP

- دورة 2013=9.058.060 دج
- دورة 2014 =49.527.206 دج
- دورة 2015=21.676.044 دج
- دورة 2016 =87.893.243 دج

2-الريح المهرب المستخرج

- دورة 2013=10.816 دج..... يعتبر ربح مهرب
- دورة 2014 =76.902 دج يعتبر ربح مهرب
- دورة 2015=128.782 دج يعتبر ربح مهرب
- دورة 2016 =385.029 دج..... يعتبر ربح مهرب

الجدول (2-4) -تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادات الإعفاء المقدمة دورة 2013

شهادة الإعفاء الرقم / التاريخ	مبلغ الشهادة	اسم الزبون	الفواتير	المبلغ الإجمالي للفواتير المقدمة	الفواتير الغير مقدمة
0604904 بتاريخ 2013/06/06	442.500	HESS	201/2013	442.500	/
0585522 بتاريخ 2013/03/18	95.544	BAKER	03/2013	95.544	/
0363456 بتاريخ 2013/02/08	546.750	SH-HESS	13/16/2013	546.750	/
0462626 بتاريخ 2013/12/19	6.452.84	ENAFOR	2013/20	6.452.284	//
0561930 بتاريخ 2013/12/15	30.700	CORPOR	2013/20	30.700	/
			المجموع	7.567.778 دج	/

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية للتحقيق بمديرية الولاية لغرداية

الجدول (2-5) - تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادات الإعفاء المقدمة دورة 2014

شهادة الإعفاء الرقم / التاريخ	مبلغ الشهادة	اسم الزبون	الفواتير	المبلغ الإجمالي للفواتير المقدمة	الفواتير الغير مقدمة
0683358 بتاريخ 2014/04/12	175.240	HESS	2014/01	175.240	/
0483321 بتاريخ 2014/11/11	24.360	OURHOUD	2014/03	24.360	/
0450512 بتاريخ 2014/07/19	10.515.632	CONOCOPHIL	2014/04	10.515.632	/
0382576 بتاريخ 2014/12/31	37.635.003	ENSP	12/11/10/09 /02/2014	37.635.003	/
0478160 بتاريخ 2014/12/18	17.00	GRP SONAHES	2014/16	17.000	/
0591291 بتاريخ 2014/11/30	174.909	PV DRILLING	2014/13	174.909	/
0530013 بتاريخ 2014/12/17	46.966	BAKER	2014/08	46.966	/
0687992 بتاريخ 2014/05/14	251.189	ENSP	201/14	251.189	/
			المجموع	48.840.300	/

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية للتحقيق بمديرية الولائية لغرداية.

الجدول (2-6) - تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادات الإعفاء المقدمة دورة 2015.

شهادة الإعفاء الرقم / التاريخ	مبلغ الشهادة	اسم الزبون	الفواتير	المبلغ الإجمالي للفواتير المقدمة	الفواتير الغير مقدمة
0415604 بتاريخ 2015/09/27	4.285.039	ENSP	2015/02	4.285.039	/
0534975 بتاريخ 2015/04/27	156.000	AKSON EGYPT	2015/04	156.000	/
0482468 بتاريخ 2015/09/20	402.058	BAKER	2015/05	402.058	/
0386812 بتاريخ 2015/05/27	1.133.475	GROUPEMENT REGGANE	2015/14	1.133.475	//
0674176 بتاريخ 2015/09/19	12.377.650	ENTP	2015/13	12.377.650	/
0638715 بتاريخ 2015/11/22	999.988	GROUPEMENT REGGANE	2015/16	999.988	
0592292 بتاريخ 2015/12/15	5.586.176	ENSP	2015/12/11/10/ 09/08/07/06	5.586.176	
			المجموع	24.940.386 دج	/

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية للتحقيق بمديرية الولاية لغرداية

الجدول (2-7) - تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادات الإعفاء المقدمة دورة 2016.

شهادة الإعفاء الرقم / التاريخ	مبلغ الشهادة	اسم الزبون	الفواتير	المبلغ الإجمالي للفواتير المقدمة	الفواتير الغير مقدمة
0688714 بتاريخ 2016/11/22	12.156.863	GROUPEMENT REGGANE	/04/03/01 /10/09/05 20/16/12	12.156.863	/
0681472 بتاريخ 2016/07/24	5.632.045	ENAFOR	2016/04	5.632.045	/
0625066 بتاريخ 2016/12/01	3.869.654	ENAFOR	2016/06/07	3.869.654	/
0623140 بتاريخ 2016/07/24	3.087.000	SONATRACH HR	2016/11	3.087.000	/
0623142 بتاريخ 2016/08/17	20.900.337	SONATRACH HR	2016/13	20.900.337	/
0381820 بتاريخ 2016/12/10	1.399.853	SONATRACH HR	15BIS/2016	1.399.853	/
0603430 بتاريخ 2017/03/28	3.300.000	ENSP	2016/20	3.300.000	/
0631654 بتاريخ 2016/12/27	12.337.650	ENSP	2016/21	12.337.650	/
0434743 بتاريخ 2016/09/04	19.132.517	SONATRACH HR	2016/15	19.132.517	/
	81.815.919	المجموع		دج	/

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية للتحقيق بمديرية الولاية لغرداية

-مراقبة الأعباء والتكاليف:

-مراقبة الاهتلاك :

1- تم رفض أقساط اهتلاك المصروح به و المتعلقة با لتجهيزات التالية و السب لعدم وجودها أثناء قيامنا بعملية الجرد

المادي للعتاد الشركة كما أنها لا علاقة لها بنشاط الشركة .

الجدول (2-8) يوضح عتاد الشركة لا علاقة لها بنشاط الشركة

دورة 2016	دورة 2015	دورة 2014	دورة 2013	القيد المحاسبي	التعين
21.900	21.900	21.900	20.075	28100033	REFRIGIGRATEUR WHIRLPOO
14.940	14.940	14.940	13.695	28100034	FOUR ELECTRIQUE
15.600	15.600	15.600	14.300	28100037	TABLE DE CUISINE
30.000	30.000	30.000	27.500	28100038	HOTTE 90CM
11.600	11.600	11.600	10.633	28100039	BAQUE DE CUISINE
165.600	165.600	165.600	151.800	28100041	MOBILIER DE CUISINE
91.13	91.13	91.130	83.536	28100042	TABLE DE TRAVAIL INOX
44.901	44.901	44.901	37.417	28100043	ENSEMBLE SALLE DE BAIN
22.205	22.205	22.205	14.803	28100046	ACUZZ MEUBLE SALLE DE BAI N
12.136	12.136	12.136	12.136	28100051	MACHINE A LAVEE
197.220	194.220	145.665	/	28100057	ENSEMBLE MEUBLE DE CUISINE
35.980	35.980	35.980	29.998	28100027	TV LED 42
660.212	660.212	611.657	415.893		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية للتحقيق بمديرية الولاية لغرداية.

-دورة: 2013

1-الاهتلاك المرفوضة انظر الجدول أعلاه = 415.893 دج

2-تم رفض مبالغ الوصلات LES BONS والسبب انها تخص بضاعة لا علاقة لها بنشاط الشركة:

المواد الغذائية = 2.510 + 46.483 = 48.993 دج

- مواد التجميل 3.190 دج

- عقاقير وخردوات = 2090 + 7.66 = 9.456 دج

المجموع = 61.635 دج

-الأعباء المرفوضة لدورة 2013: 415.893 + 61.635 = 477.828 دج

- الربح المهرب لدورة 2013 = 10.816 دج الناتج عن الفارق في تحديد الحساب المالي.

دورة 2014:

1-الاهتلاك المرفوضة انظر الجدول المذكور أعلاه = 611.657 دج

2-تم رفض الملغ الدين المصرح في محاسبتكم والمقدر ب: 1.500.000 دج والمقترض من السيد X عدم تقديم

الاثباتات القانونية والمتمثلة في العقد التوثيقي للاعتراف بالدين.

3- تم رفض الفاتورة رقم 2014/198 للمورد فندق زايد المبلغ متضمن الرسم = 124.320 دج والمصرح بها في جريدة العمليات المختلفة بتاريخ 2014/03/18 والسبب انها تحمل الطابع الجبائي أي انها سددت نقد الا انها وحسب القيود المحاسبية بقيت كدين مؤجل، أي ان رصيد الموردون الا غاية 2014/12/31 زايد بهذا المبلغ وبالتالي فانه يتم تسويته بطرح هذا المبلغ منه وتحويله الى ربح أي ان هذا الفارق يعتبر ربح مهرب.

- تم رفض الفاتورة رقم 2014/131 للسيد برود رويال المبلغ متضمن الرسم = 187.747 دج والمصرح بها في جريدة المشتريات بتاريخ 2014/05/15 والسبب انها تحمل الطابع الجبائي أي انها سددت نقدا الا انها وحسب القيود المحاسبية بقيت كدين مؤجل، أي ان رصيد الموردون الا غاية 2014/12/31 زايد بهذا المبلغ وبالتالي فانه يتم تسوية بطرح هذا المبلغ منه وتحويله الى ربح أي ان هذا الفارق يعتبر ربح مهرب المجموع: 124.320 + 187.747 = 312.067 دج

4- تم رفض مبلغ الوصلات LES BONS و السبب انها تخص بضاعة لا علاقة لها بنشاط الشركة :

- المواد الغذائية = 15.242 + 16.701 = 31.943 دج

- عقاقير وخردوات = 11.880 دج

المجموع = 43.823 دج

- الأعباء المرفوضة لدورة 2014: 1.500.000 + 611.657 + 43.823 = 2.155.480 دج

- الربح المهرب لدورة 2014 = 76.902 (الناتج ع/ حساب المالي) + 312.067 = 465.871 دج

دورة 2015:

- الاهتلاكات المرفوضة انظر الجدول أعلاه = 660.212 دج

2- تم رفض مبلغ الدين به المصرح به في محاسبتكم والمقدرة ب: 1.000.000 دج والمقترض من السيد X والسبب عدم تقديم الاثباتات القانونية المتمثلة في العقد التوثيقي الاعتراف بالدين.

3- تم رفض مبالغ الوصلات les bones والسبب انها تخص بضاعة لا علاقة بنشاط الشركة

- المواد الغذائية = 5.303 + 6.708 + 7.185 + 6.320 + 6.881 + 9.035 + 8.389

دج 72.278 = 7.107 + 7.166 + 8.184

- مواد التحميل = 5.655 دج

- عقاير وخردوات 6.425 + 7.540 = 13.965 دج

المجموع = 91.898 دج

- الأعباء المرفوضة لدورة 2015: 660.212 + 1.000.000 + 91.898 = 1.752.110 دج

الربح المهرب لدورة 2015: 128.782 دج الناتج عن الفارق في تحديد الحساب المالي.

- دورة 2016:

- الاهتلاكات المرفوضة لدورة 2016 = 660.212 دج

- الربح المهرب لدورة 2016 = 385.029 دج الناتج عن الفارق في تحديد الحساب المالي.

الربح المتهرب منه الاجمالي = الربح المتهرب منه الناتج عن الحساب المالي + الاهتلاكات المرفوضة

- تحديد الربح المستخرج:

الربح المستخرج = الربح الثبت + الربح المهرب + الأعباء المرفوضة - تخفيضات

- دورة 2013: لأشياء + 10.816 + 477.528 = 488.344 دج

- دورة 2014: 2.155.480 + 465.871 + 2.710.071 = 5.331.422 دج

- دورة 2015: 1.752.110 + 128.782 + 804.551 = 2.685.443 دج

- دورة 2016: 660.212 + 385.029 + 2.660.657 = 3.705.898 دج .

4-تحديد الرسوم المسترجعة:

- الرسوم المسترجعة المستخرجة = الرسوم المصرح بها - الرسوم المرفوضة
- دورة 2013 : لا شيء
- دورة 2014: لا شيء
- دورة 2015: لا شيء
- دورة 2016: 569.517 - لا شيء = 569.517 دج

التسويات

1- الجدول (2-9) الرسم على النشاط المهني TAP:

دورة 2016	دورة 2015	دورة 2014	دورة 2013	الدورات
87.893.243	21.676.044	49.527.206	9.058.060	البيانات
				رقم الاعمال المستخرج
87.508.217	21.547.257	49.450.309	9.047.246	رقم الاعمال المصرح به ج 50
385.026	128.787	76.897	10.814	الفارق
%2	%2	%2	%2	نسبة الضريبة
7.700	2.575	1.537	216	الرسم المستحق
770	256	153.7	22	عقوبات التأخير
8.470	2.833	1691.7	238	المبلغ الواجب دفعه

- المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة للتحقيق بمديرية الولاية لغرداية
- الجدول رقم (2-10): جدول فرض العقوبة
- الوحدة: دينار جزائري

المعدل	البيان	تحديد المبالغ بالخصر
10%	01	من 0 الى 50.000 دج
15%	02	من 50.001 إلى أقل 200.000
25%	03	من 200.000 فما أكثر

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية

- الجدول (2-11) الرسم على القيمة المضافة TVA.

بيان	دورة 2013	دورة 2014	دورة 2015	دورة 2016
رقم الاعمال الاجمالي المستخرج	9.058.060	49.527.206	21.676.044	87.893.243
رقم الاعمال المعفى المستخرج	7.567.778	48.840.020	20.398.960	81.815.919
رقم الاعمال الخاضع المستخرج	1.490.282	687.186	1.277.084	6.077.324
الرسم المستخرج	253.348	116.821	217.104	1.033.145
الرسم المسترجعة المستخرجة	/	/	/	569.517
الرسوم المسددة بواسطة ل ج 50	/	/	/	/
قرض المرحلة السابقة	735.736	482.388	365.566	148.461
قرض الدورة	482.388	365.566	148.461	/
الرسم المستحق	/	/	/	315.167
الرسم المسترد / خطأ في تحويل القرض الى الدورة 2016	/	/	/	80.937
مجموع الرسم المستحق	/	/	/	396.104
عقوبة التأخير	/	/	/	99.026
المبلغ الواجب دفعه	/	/	/	495.130

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة للتحقيق بمديرية الولاية لغرداية

-التسويات -

03-الجدول (2-12): الضريبة على أرباح الشركات / IBS.

الدورات	دورة 2013	دورة 2014	دورة 2015	دورة 2016
الربح المستخرج	488.344	5.331.422	2.685.443	3.705.898
التخفيضات التنازلية	216	1.537	2.275	7.700
الربح المستخرج (1)	488.344	5.329.885	2.682.868	3.698.198
نسبة الضريبة	%25	%23	%26	%26
الضريبة المستخرجة	122.086	1.225.874	697.545	961.531
الربح المثبت	/	2.710.071	804.551	2.660.657
نسبة الضريبة	/	%23	%26	%26
الضريبة المثبتة	/	623.316	209.183	691.771
الحقوق المستحقة (2)	122.086	602.558	488.362	269.760
نسبة الضريبة	%15	%25	%25	%25
عقوبة التأخير	18.313	150.639	122.091	67.440
المبلغ الواجب دفعه	140.399	753.198	610.453	337.200

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة للتحقيق بمديرية الولاية لغرداية

الزيادة في النتيجة الجبائية × معدل الضريبة على ارباح الشركات = الضريبة على ارباح الشركات

4-الجدول (2-13) الضريبة على أرباح الشركات: . IRG / ASSOCIES.

الدورات	دورة 2013	دورة 2014	دورة 2015	دورة 2016
الدخل المستخرج) يستخرج من الربح المتخرج - الحقوق المستحقة من جدول (IBS)	366.258	4.104.011	1.985.323	2.736.667
نسبة الضريبة المستخرجة (1)	%10	10%	10%	10
الضريبة المستخرجة	36.626	410.401	198.532	273.667
الدخل المثبت	/	2.086.755	595.368	1.968.886
نسبة الضريبة المصرح بها (2)	10%	10%	10%	10%
الضريبة المثبتة	/	208.675	59.539	196.888
الحقوق المستحقة	36.626	201.726	138.993	76.779
نسبة الضريبة	%10	%25	%15	%15
عقوبة التأخير	3.663	50.432	20.849	19.195
المبلغ الواجب دفعه	40.289	252.158	159.842	95.974

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة للتحقيق بمديرية الولاية لغرداية

(الزيادة في النتيجة الجبائية - الضريبة على ارباح الشركات) × 10% = الضريبة على الدخل الاجمالي

ملاحظة:

- تم قبول ترحيل نتائج الدورات محل التحقيق الى حساب 110. بينما التسوية الظاهرة في الجدول أعلاه تمت على الفارق فقط، بين الربح المستخرج والربح المصرح به.
- Conformément aux dispositions de l'article 31 paragraphe 6 de la loi de finances 2012.vous avez la possibilité de sollicite l'arbitrage pour des questions de Mr le directeur des impôts de la wilaya.
- للمكلف با الضريبة إمكانية طلب في رده التحكم با نسبية للأسئلة المتعلقة با الواقع أو با لقانون من مدير الضرائب بالولاية.

- التبليغ الاولي بنتائج التحقيق:

تم إرسال وثيقة التسوية الاولية C4 على العون المدقق تبليغ المكلف با النتائج للسنوات التحقيق فيها وذلك من خلال اشعار بالتقويم برسالة موصى عليها بحيث يتم تبليغه من خلال اشعار بالحق في تحديد جلسة عمل له الحق بإحضار مستشار يكون من اختياره وكذلك يتم تبليغه با المدة القانونية للرد والتي لا تتجاوز 40 يوم يظهر فيها جميع التبريرات المتعلقة با لنقاط المحتج عليها وذلك طبقا للمادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية.

- التبليغ النهائي بنتائج التحقيق:

بعد الرد المكلف بالضريبة على التقويم الأولي وكانت موافقة على النتائج التي تم التوصل لها من طرف المحقق، حيث قم العون بتسليم التبليغ النهائي والمتضمن أهم الملاحظات والنتائج بعد فحص عميق وذلك تبعا للتبليغ الاولي حيث:

-تم البقاء على نفس الأسس التي وردة في التبليغ الاولي،

-ارسال النتائج الى قابضة الضرائب للتحصيل.

- تحليل النتائج:

من خلال النتائج المحصل عليها من عملية التحقيق المحاسبي لدراسة هذه الحالة، يتضح لنا أن شركة EURL ABN قيد التحقيق، قامت بإخفاء فواتير الشراء وهذا حسب جدول الحساب المالي لتحديد الفوترة من المقبوضات تم استخراج الفارق الإيجابي الظاهر في الحساب المالي الناتج عن الفوترة بالرغم من أن رقم الأعمال الخاضع لضريبي TVA وTAP مبلغها تم قبضها الا ان الفواتير لم يتم التصريح بها في المحاسبة وعليه تم تسجيل ربح إضافي مهرب بالنسبة للسنوات التي تم التحقيق فيها وعليه، سوف يطبق على اثرها عقوبة التهرب والتأخير، ومن خلال تحديد رقم الاعمال المعفى حسب شهادات الاعفاء المقدمة في دورة التحقيق تم استخراج الفواتير و رقم الأعمال المعفى المستخرج الجديد لكل دورات التحقيق من رقم الأعمال (المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

من ناحية الأعباء والتكاليف: تم مراقبة الاهتلاكات المسجل في القيود المحاسبية وعليه تم رفض أقساط الاهتلاك المصرح به والمتعلق با التجهيزات والسبب لعدم وجودها اثناء عملية الجرد المادي للعتاد الشركة كما انها لا علاقة لها بنشاط الشركة المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بتطبيق الإهلاك.

أما بالنسبة لنتائج التحقيق التي بينت أن المحاسبة تحتوي على بعض النقائص ، لذا تم ادخال تعديلات على رقم الأعمال لسنوات التحقيق ناتجة أساسا من رقم أعمال اضافي مستخرج ، حيث نتج عن هذا الرقم حقوق واجبة الدفع فيما يخص الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة ، وكذلك تعديلات أخرى على قاعدة الفرض الضريبي للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي جاءت أساسا من دمج رقم أعمال

الإضافي والعبء المرفوض في الربح السنوي، كما مست هذه التعديلات الرسم على القيمة المضافة الذي تم حسمه حيث تم دمج بعض الرسوم على القيمة المضافة .

- أثر التحقيق المحاسبي على التحقيق الجبائي: من خلال هذا التحليل نرى أثر التحقيق المحاسبي الذي ركز على اكتشاف أخطاء محاسبية قامت بها الشركة والتي تمثلت أساسا في: فواتير شراء غير مصرحة، أعباء مدججة بطريقة غير قانونية، حسم غير قانوني للرسم على القيمة المضافة، حيث يتضح لنا أثر اكتشاف هاته الهفوات والأخطاء، في التسويات الضريبية التي أعقبت عملية التحقيق المحاسبي وتندرج هاته التسويات في إطار التحقيق الجبائي بمعنى الانتقال من تصحيح الأسس المحاسبية إلى تصحيح الأسس الضريبية التي تعتبر وعاء لمختلف أنواع الضرائب التي قام المحقق باستخراجها وفرضها على عاتق الشركة وهذا ما يتجسد من خلال جداول التسوية الضريبية لكل من: TAP , TVA , IBS , IRG.

المطلب الثاني: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية V.A. S.F.

من خلال المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية سنة 2017 الفقرة 03: انه لا يكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي ، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ، من خلال ارسال اشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع اشعار بالاستلام ، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية ، و منحه أجلا أدنى لتقديم تصريح بالأموال العقارية و المنقولة و أرقام الحسابات الجارية الخاصة يقدر بخمسة عشر (15) يوم ، ابتداء من تاريخ الاستلام وهو اختياري وليس الزامي .

- الشروع في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة V.A.S.F.E.
- المعني خضع للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (V.A.S.F.E).

- اشعار بالتحقيق : تم إرسال إشعار التحقيق مرفق بميثاق حقوق وواجبات المؤسسة المعنية بالتحقيق إلى مسير الشركة حول إخضاع ملف الشركة إلى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (V.A.S.F.E). وفق إشعار بتحقيق رقم X / 2017 بتاريخ 2017/12/12 والذي تم استلامه في 2017/03/30 منحه مدة عشرة ايام لإحضار جميع الوثائق المحاسبية للسنوات محل التحقيق، وكما تضمن الاشعار امكانية استعانة المؤسسة بمستشار من اختيارها، اسماء المحققين، الفترة التي يتم فيها التحقيق (2016/2015/2014/2013) وطبيعة مختلف الضرائب والرسوم المعنية بموضوع التحقيق (الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الضريبة على ارباح الشركات، الضريبة على الدخل الاجمالي).

وقد اعتمدنا في وعاء أسس فرض الضريبة على المعلومات المقدمة الينا خلال فترة أشغال التحقيق إضافة الى المقابلة التي أجريت مع المعني.

- التحقيق -

- المعني قدم لنا الفواتير الخاصة باستهلاك الكهرباء والماء أما فيما يخص مصاريف الحياة اليومية تم تعيينها بناء على التحقيق و كذلك المقابلة التي أجريت مع المكلف و حددت على النحو التالي: تقيم مصاريف الحياة اليومية ب 20.000 دج شهريا ابتداء من دورة 2013 مع زيادة سنويا 10% لكل دورة من الدورات المالية.
- تم تحديد الموارد والاستخدامات لدورات 2013.2014.2015.2016، من خلال جدول حسابات الميزانية الخاصة المفصل أدناه.

الجدول (2-14) جدول حسابات الميزانية الخاصة

دورة 2016	دورة 2015	دورة 2014	دورة 2013	الفترة	البيانات
69.056	166.867	28.548	49.886	رصيد الحسابات المصرفية في BEX /OGX ... 01/01	الموارد
582	972	1.068	9.520	رقم :	
131.226	111.502	140.502	36.369	رقم CCP	
			:	
				الدخل الثبت	
200.864	279.341	170.118	95.775		المجموع
5.327	69.056	166.867	28.548	رصيد الحسابات المصرفية في .../12/31	الاستخدامات
197	582	972	1.068	ABA/ OGX لرقم	
5.073	7.044	5.235	5.991:	
4.150	2.399	3.498	1.789	رقم CCP :	
319.440	290.400	264.000	240.000	مصاريف الاستهلاك الكهرباء مصاريف استهلاك الماء مصاريف الحياة اليومية	
334.187	369.481	440.572	277.396		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية الضرائب لولاية غرداية

-الشكل (2-15) تحديد أسس الضريبة على الدخل الإجمالي:

البيان	الدورة	دورة 2013	دورة 2014	دورة 2015	دورة 2016
الدخل الثابت	36.369	140.502	111.502	131.226	
التسوية الناتجة من الاستخدامات أكبر من الموارد	181.621	270.454	90.140	133.323	
الدخل	217.990	410.956	201.642	264.549	

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة

من طرف المديرية الضرائب لولاية غرداية

(الزيادة في النتيجة الجبائية - الضريبة على ارباح الشركات) $\times 10\%$ = الضريبة على الدخل الاجمالي

الجدول رقم (2-16): الجدول التصاعدي:

-الشكل (2-16) جدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي :

المبلغ	معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0	%0	من 0 دج إلى 120.000 دج
48.000 دج	%20	من 120.001 دج إلى 360.000 دج
324.000 دج	%30	من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج
	% 35	من 1.440.001 دج فما فوق

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة موقع مديرية العامة للضرائب

[Www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

-الشكل (2-17): الاخضاع للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

البيانات / الدورة	دورة 2013	دورة 2014	دورة 2015	دورة 2016
الدخل المستخرج	217.990	410.956	201.642	264.549
الضريبة المستخرجة	19.598	63.287	16.328	28.910
الدخل المصرح	36.369	140.502	111.502	131.226
الدخل المثبت	///	140.502	///	131.266
الضريبة المثبتة	5.000	10000	10000	10000
التسوية في الدخل	181.621	270.454	90.140	133.323
التسوية في الضريبة	14.598	55.237	6328	1891
العقوبة	1.459	8.285	1.132	1891
المجموع	16.057	63.522	12.460	20801

التبليغ الأولي بالنتائج:

حيث قام المحقق بإرسال الإشعار بالتقويم للمكلف والمتضمن جميع النتائج التي توصل إليها ، حيث تم منحه مدة لا تتجاوز 40 يوما، ويمكن للمكلف الاستعانة بمستشار قانوني والوثائق التبريرية اللازمة في حال لم يوافق على النتائج التي توصل لها المحقق، كما يمكن للمكلف تحديد جلسة لمناقشة النتائج.

في حالة عدم الرد في الأجل المحددة يعد ذلك بمثابة قبول ضمني وبالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المحقق على حالها تعتبر أساس لرفض الضريبة.

- التبليغ النهائي بالنتائج:

يقوم المحقق بإعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق وذلك بعد نهاية المدة القانونية للإشعار بالتقويم، في هذه الحالة قام المكلف بالرد بالموافقة على النتائج و بالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المحقق كما هي في التبليغ الأولي، ويتم إرسال النتائج إلى مصلحة التحصيل الضريبي من أجل المتابعة وتحصيل الضرائب.

- تحليل النتائج:

من خلال عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للسنوات 2013 و 2014 و 2015 و 2016، تم التسجيل في جدول حسابات الميزانية الخاصة التي تتركز على ميزان الموارد (المدخيل) والاستخدامات (المصاريف)، وتبين أن الاستخدامات بالنسبة للشخص الطبيعي قيد التحقيق كانت أكثر من الموارد، وعليه وفي هاته الحالة تدخل مطالباً بتقديم مبررات وتفسير لهاته الوضعية السالبة (استخدامات - موارد = نتيجة سلبية)، حيث تتمثل الثغرة المحاسبية في أن هناك استخدامات لم يتمكن الشخص قيد التحقيق من تغطيتها بما يفسر أن هناك مدخيل وموارد أخرى مخفية لم يتم بتصريحها.

تمت التسوية كما يوضحها جدول فرض الضريبة على الدخل الإجمالي أعلاه بعد تحديد أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وحساب قيمة الضريبة ومنه استخراج العقوبات والغرامات، والتسوية النهائية لعملية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

❖ أثر التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على التحقيق الجبائي:

من خلال التحقيق في الوثائق المحاسبية ومستندات الشخص الطبيعي قيد التحقيق، تمكن المحقق من تحديد كل المدخيل والموارد المالية لهذا الشخص، والتي على أساسها قام بدراسة موازنة من خلال المقارنة ما بين الاستخدامات أي المصاريف والموارد أي المدخيل المتعلقة بسنوات التحقيق، مما نتج عنه نتيجة سلبية تعتبر وعاء ضريبي وأساس خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

من هذا المنطلق نقول إن التحقيق في المحاسبة نتج عنه تحقيق في جباية الشخص الطبيعي وهذا ما يتجلى

في نتائج جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي.

التبليغ الأولي بالنتائج:

حيث قام المحقق بإرسال الاشعار بالتقويم للمكلف والمتضمن جميع النتائج التي توصل إليها، حيث تم منحه مدة لا تتجاوز 40 يوماً، ويمكن للمكلف الاستعانة بمستشار قانوني والوثائق التبريرية اللازمة في حال لم يوافق على النتائج التي توصل لها المحقق، كما يمكن للمكلف تحديد جلسة لمناقشة النتائج.

في حالة عدم الرد في الأجل المحددة يعد ذلك بمثابة قبول ضمني وبالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المحقق على حالها تعتبر أساس لرفض الضريبة.

- التبليغ النهائي بالنتائج:

يقوم المحقق بإعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق وذلك بعد نهاية المدة القانونية للإشعار بالتقويم، في هذه الحالة قام المكلف بالرد با الموافقة على النتائج و بالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المحقق كما هي في التبليغ الأولي، ويتم ارسال النتائج إلى مصلحة التحصيل الضريبي من أجل المتابعة وتحصيل الضرائب .

- تحليل النتائج:

من خلال عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للسنوات 2013 و 2014 و 2015 و 2016، تم التسجيل في جدول حسابات الميزانية الخاصة التي تركز على ميزان الموارد (المداحيل) والاستخدامات(المصاريف)، وتبين أن الاستخدامات بالنسبة للشخص الطبيعي قيد التحقيق كانت أكثر من الموارد، وعليه وفي هاته الحالة تدخل مطالباً بتقديم مبررات وتفسير لهاته الوضعية السالبة (استخدامات - موارد = نتيجة سلبية)، حيث تتمثل الثغرة المحاسبية في أن هناك استخدامات لم يتمكن الشخص قيد التحقيق من تغطيتها بما يفسر أن هناك مداخيل وموارد أخرى مخفية لم يتم بتصريحها.

تمت التسوية كما يوضحها جدول فرض الضريبة على الدخل الإجمالي أعلاه بعد تحديد أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وحساب قيمة الضريبة ومنه استخراج العقوبات والغرامات، والتسوية النهائية لعملية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

❖ أثر التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على التحقيق الجبائي:

من خلال التحقيق في الوثائق المحاسبية ومستندات الشخص الطبيعي قيد التحقيق، تمكن المحقق من تحديد كل المداحيل والموارد المالية لهذا الشخص، والتي على أساسها قام بدراسة موازنة من خلال المقارنة ما بين الاستخدامات أي المصاريف والموارد أي المداحيل المتعلقة بسنوات التحقيق، مما نتج عنه نتيجة سلبية تعتبر وعاء ضريبي وأساس خاضع للضريبة على الدخل الاجمالي.

من هذا المنطلق نقول إن التحقيق في المحاسبة نتج عنه تحقيق في جباية الشخص الطبيعي وهذا ما يتجلى في نتائج جدول حساب الضريبة على الدخل الاجمالي.

المطلب الثالث: التحقيق المصوب (المستهدف): (VERIFICATION PONCTUEL)

نصت المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية (يمكن لأعوان الإدارة الجبائية اجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية)

عن نوع جديد من التحقيق وهو التحقيق المحاسبي المصوب أو المستهدف وقد بدأ تطبيقه وتنقيده في سنة 2010 حسب المادة 20 مكرر الفقرة -01- من قانون الإجراءات الجبائية .

- الشروع في التحقيق المصوب CONTROLE PONCTUEL:

اشعار بالتحقيق : تم إرسال إشعار التحقيق مرفق بميثاق حقوق وواجبات المؤسسة المعنية بالتحقيق إلى مسير الشركة حول إخضاع ملف الشركة إلى التحقيق المصوب controlepontctuel وفق إشعار بتحقيق رقم 2017/ X بتاريخ 2017/12/12 والذي تم إستلامه في 2017/06/30 منحه مدة عشرة ايام لإحضار جميع الوثائق المحاسبية للسنوات محل التحقيق ، وكما تضمن الاشعار امكانية استعانة المؤسسة بمستشار من اختيارها ،اسماء المحققين ، وطبيعة مختلف الضرائب والرسوم المعنية بموضوع التحقيق(الرسم على القيمة المضافة ،الرسم على النشاط المهني ،الضريبة على ارباح الشركات ،الضريبة على الدخل الاجمالي).

المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة المسماة، EURL، تمارس نشاط بيع الأجهزة والخدمات البترولية.

وعليه هذه المؤسسة خاضعة للضرائب والرسوم التالية:

- الرسم على النشاط المهني.
- الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجر
- الرسم على القيمة المضافة
- الضريبة على أرباح الشركات
- المحاسبة المقدمة:
- دفتر اليومية: مؤشر ومصادق عليه من قبل المحكمة بتاريخ: تحت رقم:
- دفتر الجرد: مؤشر ومصادق عليه من قبل محكمة بتاريخ: تحت رقم:
- الدفاتر المساعدة: البنك، الصندوق، المشتريات، المبيعات.

- تجدر الإشارة الى انه لكم الحق في الاستعانة بمستشار من اختياركم من اجل مناقشة مقترحات هذا التبليغ أو الإجابة عليها في اجل يقدر بأربعين (40) يوم للإرسال ملاحظاتكم، كما يمكنكم خلال ردكم أن تطلبوا التحكيم من المدير الولائي للضرائب.
- الشروع في التحقيق المصوب :
- دراسة الملف الجبائي:
- الشكل (2-18) التصريح المودع:

البيانات	الدورة	الدورة 2016
رقم الأعمال وفق الميزانية		6.841.860
الربح وفق الميزانية		-1.846.406
رقم الأعمال وفق TVA/ G50		2.548.688
منه رقم الأعمال المعفى		154.688
قرض الدورة السابقة		1.955.949
الرسم على المشتريات		963.726
الزبائن في 01/01		لاشي
الزبائن في 31/12		4.293.173

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة

من طرف المديرية الضرائب لولاية غرداية

- الجدول (2-19) تحديد رقم الأعمال المقبوض:

الدورة 2016	البيان
4 794 442	بنك BEA "00055"».
936 000	الصندوق
5 730 442	المقبوضات الإجمالية
1 545 000	(455) الحسابات الجارية للشركاء
1 156 000	(489) تحويلات الأموال
20 589	(76) المنتجات المالية
2 721 589	مجموع التخفيضات
3 008 853	المقبوضات الصافية الإجمالية (TTC)
154 688	رقم الأعمال المقبوض المعفى
53 244	(TVA) وفق الفاتورة رقم : 21TF1002
2 800 821	رقم الأعمال المقبوض الخاضع المستخرج (TTC)
0.8547	معامل استخراج الرسم
2 393 947	رقم الأعمال المقبوض الخاضع (HT)
2 548 635	رقم الأعمال المقبوض الإجمالي المستخرج (HT)
2 548 688	رقم الأعمال المقبوض الإجمالي المصرح (HT)
53 -	<u>الفارق</u>

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة

من طرف المديرية الضرائب لولاية غرداية

تحديد رقم الأعمال المقبوض المستخرج للدورة 2016 :

من خلال الجدول أعلاه نجد أن رقم الأعمال المقبوض للدورة هو: 2 548 688 دج.

وهو نفسه رقم الأعمال المصرح.

مراقبة الرسم على القيمة المضافة على المبيعات:

تم تسجيل مقبوضات توافق الفاتورة رقم: **TF100221** بقيمة: 53 244 دج. وهي عبارة عن فاتورة للرسم على القيمة المضافة (**TVA**) متممة للفاتورة رقم: **L/B090302** التي حررت على أساس أنها معفية من الرسم على القيمة المضافة ونظرا لعدم إثبات الإعفاء تم تحرير الفاتورة رقم: **TF100221** بقيمة: 53 244 دج والتي قبضت في مارس 2010 دون التصريح بها لتسوية الوضعية وبالتالي فإنه يتم إعادة هذا الرسم مضافا إليه غرامات التأخير = 66 555 = 13 311 + 53 244 دج.

مراقبة الرسم على القيمة المضافة على المشتريات:

بعد التحقيق في الرسوم المسترجعة تم رفض الفواتير التالية وهذا نظر للأسباب المبينة في الجدول أدناه

بحيث نجد أن الشركة استفادت من خصم الرسم المثقل لفواتير من شركة **SONELGAZ** محررة بأسماء أشخاص طبيعيين وليس باسم الشركة المعنية ومن جهة أخرى نجد أن بعض الفواتير الأخرى من شركة **X** هي فواتير للإقامة الفندقية والإطعام لأشخاص غير تابعين للشركة **Y**. وليس من موظفيها مما يجعل هذه الفواتير لا تدخل في الاستغلال المباشر لنشاطها وهي مفصلة كما يلي:

الجدول (2-20): مراقبة الرسم على القيمة المضافة على المشتريات

الرقم	التاريخ	المورد	TVA	سبب الرفض
813100103267	2010/01/21		512	الفاتورة ليست محررة باسم الشركة
813100105027	2010/02/04		387	الفاتورة ليست محررة باسم الشركة
813100402621	2010/04/21		6 270	الفاتورة ليست محررة باسم الشركة
813100703415	2010/07/26		2 126	الفاتورة ليست محررة باسم الشركة
09/701	2009/07/23		5 950	مضمون الفاتورة لا يدخل في الاستغلال المباشر لنشاط الشركة
09/700	2009/07/23		5 950	مضمون الفاتورة لا يدخل في الاستغلال المباشر لنشاط الشركة
09/709	2009/07/30		10 115	مضمون الفاتورة لا يدخل في الاستغلال المباشر لنشاط الشركة
09/782	2009/08/13		5 525	مضمون الفاتورة لا يدخل في الاستغلال المباشر لنشاط الشركة
09/1018	2009/10/26		5 916	مضمون الفاتورة لا يدخل في الاستغلال المباشر لنشاط الشركة
09/1048	2009/10/29		18 445	مضمون الفاتورة لا يدخل في الاستغلال المباشر لنشاط الشركة
			61 196	الرسم الواجب استرداده
			15 299	العقوبة
			76 495 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة

من طرف المديرية الضرائب لولاية غرداية

التبليغ الأولي:

تمت التسوية الجبائية للسنة محل التحقيق المصوب وفق أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية وتم التعديلات وإرسال وثيقة التسوية الأولية إلى محل عنوان الشركة عن طريق البريد وعنونة بإسم مدير الشركة تتضمن جميع التسويات الجبائية ومدرجة بتفصيل يسمح للمكلف بفهمها ويمنح أجل ثلاثين يوم للرد حول التسوية الجبائية الأولية التي تأسست في حقه طبقا للمادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

التبليغ النهائي:

بعد انتهاء المدة القانونية للتبليغ الأولي للتحقيق المصوب والمحدد ب 30 يوم من تاريخ الاستلام طبقا للمادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية. حيث يقوم المحقق بإعداد التقرير النهائي لعملية التحقيق وذلك بعد نهاية المدة القانونية للإشعار بالتقرير حيث في هذا قام المكلف بالرد بالموافقة على النتائج وبالتالي الأسس تبقى معدلة من طرف المحقق كما هي في التبليغ الأولي ، ويتم إرسال النتائج إلى مصلحة تحصيل الضريبي من أجل المتابعة وتحصيل الضريبي

تحليل النتائج:

بعد التحقيق في الرسوم المسترجعة تم رفض جملة من الفواتير وهذا نظرا للأسباب المبينة في الجدول أعلاه بحيث نجد أن الشركة استفادت من خصم الرسم المثلث لفواتير من شركة SONELGAZ محررة بأسماء أشخاص طبيعيين وليس باسم الشركة المعنية ومن جهة أخرى نجد أن بعض الفواتير الأخرى من شركة هي فواتير للإقامة الفندقية والإطعام لأشخاص غير تابعين للشركة وليس من موظفيها مما يجعل هذه الفواتير لا تدخل في الاستغلال المباشر لنشاطها وعليه تم إعادة حساب الأسس الضريبية واعدة حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع مع تطبيق غرامات الوعاء.

❖ أثر التحقيق المصوب في المحاسبة على التحقيق الجبائي:

من الملاحظ أن كل الأخطاء المكتشفة من طرف المحقق خلال عملية التحقيق المصوب للشركة المعنية، من خلال مراقبة ودراسة الوثائق المحاسبية وكذا التصريحات الجبائية الموافقة للدورة، كانت نتيجة لعدم احترام الشركة للمبادئ والأسس المحاسبية ، حيث خلص المحقق إلى ما يلي:

✓ الرفض المحاسبي لأعباء ومصاريف أدمجتها الشركة في دورة استغلالها بالرغم من أنها لا تتعلق بنشاط الشركة، كفواتير الفنادق والإطعام لأشخاص لا علاقة لهم بالشركة.

✓ الرفض المحاسبي لفواتير استهلاك الكهرباء باسم أشخاص طبيعيين، أي ليس باسم الشركة.

إن هذا الرفض للأسس المحاسبية أثر بشكل مباشر على بعض الأسس الضريبية، مما نتج عنه تأثيرا على عملية التحقيق الجبائي من خلال قيام المحقق بإعادة حساب الرسم على القيمة المضافة المخصوم استنادا على الرفض الجبائي للخصم بما أن الفواتير التي أدرجت في العملية مرفوضة محاسبيا وجبائيا.

خلاصة الفصل الثاني:

بعد دراسة مختلف جوانب الرقابة الجبائية للمكلفين بالضريبة المتمثلة أساسا في التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والتحقق المصوب، نستنتج أن الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية، والإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطاء والنقائص ومدى احترام الالتزامات الجبائية من طرف المكلفين، وردع المكلفين المدلسين بإعادة التحقق من قيمة الضرائب المدفوعة من خلال إعادة تقييم وحساب الأسس الضريبية التي تعتبر وعاء لكل ضريبة، بالإضافة إلى تطبيق غرامات وعقوبات جبائية موافقة لطبيعة كل مخالفة.

يجب أن نشير أن التحقيقات في محاسبة الشركات وكل الأشخاص الخاضعين وفحص الوثائق والمستندات المحاسبية الخاصة بنشاطهم، هدفها هو الالتزام بالأسس والمبادئ والمعايير المحاسبية، من أجل ضمان دقة ومصداقية التصريحات المحاسبية لنتائج الدورة وأرقام الأعمال السنوية، وهذا ما يشكل بدوره أوعية ضريبية وأسس جبائية تمكن المكلفين من حساب الضرائب والرسوم الملزموين بدفعها بشكل سليم ودقيق خالي من الأخطاء والإخفاءات والتدلسيات التي تهدف إلى ما يسمى بالغش والتهرب الضريبيين.

إذن نقول أن كل تجاوز أو عدم التزام محاسبي يقوم به المكلفون له أثر سلبي مباشر على الضرائب المدفوعة، فعملية التحقيق المحاسبي هدفها الأساسي هو مراقبة مصداقية التصريحات الجبائية وإعادة حساب أساس وقيمة الضرائب المتملص منها، فإن كل التزام محاسبي يمثل بشكل كبير التزاما جبائيا وكل عملية تحقيق محاسبي تؤثر بشكل مباشر على نتائج التحقيق الجبائي.

الختمة

الخاتمة:

لقد اتاحت لنا هذه الدراسة معرفة جوانب مهمة في مجال التدقيق المحاسبي حيث يعتبر من المواضيع التي نالت اهتماما من الباحثين والمهنيين في مجال المحاسبة. ومن خلال دراستنا هذه تبين لنا أن عملية التدقيق المحاسبي تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية من خلال الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي من تحقيق في صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية وقد سخرت الإدارة الجبائية الاليات و الوسائل القانونية والتنظيمية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة. بهدف استرجاع حقوق الخزينة العمومية وتسخير أليات التي تعتبر وسيلة تستخدم في تطهير الملفات الجبائية التي تمسك محاسبة قانونية منتظمة لتفودنا إلى معرفة مدى مصداقية التصريحات المكتتبه بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها لاسترجاع الحقوق المنتهكة.

فمن خلال تناولنا واستعراضنا للفصلين من هذه الدراسة، الاجابة على الإشكالية الرئيسية لها من اجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع للإجابة على فرضيات الدراسة واستخلاص النتائج المتواصل اليها والخروج بتوصيات مقترحة كما يلي:

أولاً: اختبار الفرضيات

لقد مكنتنا هذا البحث من اختبار الفرضيات التي تم اعتمادها في بداية البحث، ستلخصها فيما يلي:

- **حسب الفرضية الأولى:** أن العون المدقق اذا كان غير قادر على التحكم في هذه الأدوات قد ينجم على ذلك خلل في الاجراءات العملية مما قد يفقد شرعية العمل الذي يقوم به و يصبح عمله قابل للبطلان و هذا ما يترصد اليه المكلف بالضريبة و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الاولى

- **حسب الفرضية الثانية:** و من المناقشة السابقة لأهمية فحص المكلف من حيث الشكل و المضمون و مدى مساهمتهم في دعم الرقابة الجبائية في نظرنا أن العون المدقق اذا كان غير قادر على التحكم في مرحلة من مراحل التدقيق ينجم في ذلك خلل في الاجراءات العملية و ايضا عدم التحكم في اليات اعادة تقدير رقم الاعمال الذي يعتبر المنشئة الضريبية قد ينجم على ذلك خلل في عملية التدقيق و يصبح عمله قابل للبطلان وعليه يمكن اثبات صحة الفرضية الثانية.

- **حسب الفرضية الثالثة:** من خلال دراستنا في مديرية الضرائب بغرداية تبين أن واقع التدقيق المحاسبي هو غير ملائم و لا كافي الا اذا توفرت العوامل و الظروف لمديرية الضرائب و هذا ما ينفي صحة الفرضية الثالثة والاخيرة.

نتائج الدراسة:

وقد توصلنا إلى النتائج التالية:

- نجاح مهمة التدقيق وتطورها في أي بلد يتوقف على الدرجة تنظيمها والالتزام الممارسين بذلك التنظيم الذي هو في الأصل يهدف لخدمة مصالح المجتمع بالدرجة الأولى ثم مصالح أعضاء المهنة.
- التدقيق المحاسبي جاء بناء على الحاجة اليه و تطوره كان بالتوازي مع التطور الاقتصادي.
- يمكن أن يؤدي التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية دورا هاما في الكشف والحد من التهرب الضريبي و استرجاع أموال خزينة الدولة ،إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية من خلال توفير الامكانيات المادية و البشرية اللازمة.
- للتدقيق المحاسبي دور هام في مصداقية و موثوقية المعلومات في القوائم و فعاليتها تكمن في اكتشاف اخطاء و حالات التلاعب.
- ان تحسين العلاقة بين الادارة الجبائية و المكلفين بالضريبة من الإجراءات الهامة الواجب اتخاذها للتقليل من التلاعبات و الرفع من الوعي و الثقافة الضريبية لدى المكلف بالضريبة.
- ان طريقة التحقيق المحاسبي تبقى محدودة الفعالية لأنها لا تستطيع أن تصل الى كافة المداخل المتحصل عليها من طرف الاشخاص الطبيعيين و هذا ما يؤدي الى تدعيمه بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة و الى التحقيق المصوب في المحاسبة بغية توسيع من صلاحيات ادارة أعوان الرقابة الجبائية.
- أن عدم تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونيا لحالات الغش الجبائي المكتشفة يؤثر بالسلب على فعالية الرقابة الجبائية.

ثالثا: الاقتراحات

- ان الاجراءات المتخذة في اطار البرمجة من خلال عملية تسيير ملفات المكلفين وتسهيل عملية التحقيق، يساعد في الحد والتخفيف من حدة الغش والتهرب الضريبي.
- تشجيع المكلفين الذين تثبت براءة ذمتهم الجبائية بواسطة عملية الرقابة الجبائية من خلال منحهم امتيازات ضريبية مثلا.
- ضرورة استقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث انواع ومعدلات الضرائب والرسوم.
- تعميم ثقافة التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية في المؤسسات ونشر الوعي الضريبي لدى المكلفين، حتى تكون لديهم ثقافة تركز على أهمية الضريبة في تمويل الخزينة العمومية، ودور هذه الاخيرة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين وهذا نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها.
- يجب أن يكون اختيار الأعوان المدققين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدرتهم العلمية في مجال الضرائب والمحاسبة لكون مهنة التدقيق المحاسبي تتطلب مستوى معين بهدف القدرة على استرجاع حقوق الخزينة العمومية من جهة ومكافحة التهرب الضريبي من جهة أخرى.

رابعا: افاق الدراسة

- في الاخير يمكن اعتبار هذا البحث بداية لدراسات وبحوث أخرى سواء في مجال التدقيق المحاسبي أو الرقابة الجبائية، خصوصا مع التطورات المستمرة التي تشهدها الساحة المحلية في الآونة الاخيرة لذا نقترح المواضيع الآتية :
- أهمية نظام المعلومات الجبائي في دعم الرقابة الجبائية.
 - دور الرقابة الجبائية في زيادة الافصاح المحاسبي لدى المؤسسة.
 - مدى مساهمة معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا : المراجع باللغة العربية

➤ كتب :

1. احمد حلمي جمعة "مدخل حديث لتدقيق الحسابات" ، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان ، الاردن ، الطبعة الاولى 2005.
2. أحمد قايد نوردين "التدقيق المحاسبي وفق لمعايير الدولية" دار لجان للنشر و التوزيع
3. بن اعمار منصور، "إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية"، دار هومه، الجزائر الطبعة الاولى 2011 .
4. بن عمارة منصور،"انواع و اجراءات الرقابة الجبائية"، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية 2016 .
5. حسين القاضي "مراجعة الحسابات" منشورات جامعية، دمشق، الطبعة الثانية 1994 .
6. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية و العلمية، دار النشر التوزيع الأردن، 2007
7. عباس عبد الرزاق "التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي" دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، طبعة الاولى، 2012.
8. محمد البوتين،" المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق" ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، الطبعة الثانية، 2005.

➤ مذكرات ورسائل جامعية:

9. اية بلقاسم لامية، "اليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي" ،مذكرة نيل شهادة ماستر في علوم اقتصادية ،تخصص اقتصاديات المالية و البنوك ،كلية العلوم اق و تجارية و علوم التسيير جامعة أكلي محند أو لحاج -البويرة، الجزائر 2014 .
10. العثماني مصطفى، "نظام المعلومات دوره في تفعيل الرقابة الجبائية «،مذكرة ماجستير في علوم التسيير كلية علوم اقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة مدية الجزائر،2008.
11. أيمن عبد الله محمد ابو بكر، "المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية و أثرها على رفع الكفاءة الاداء" بمؤسسات التعليم العالي بالسودان" ،جامعة دنقلة 2008.
12. بن صفي الدين احلام،" الرقابة الجبائية" ،مذكرة من اجل نيل شهادة الماجستير في اطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق ،جامعة الجزائر 2014 .
13. بوسنة حمزة ،" دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على ادارة الارياح" ، مذكرة ماجستير في علوم التجارية كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف 2012.

14. بوقليه محي الدين ، "الرقابة الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" ،مذكرة ماجستير في دراسات المحاسبية الجبائية المعمقة ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة ، الجزائر2014.
15. بوكموش سيلية،" دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي "، مذكرة ماستر في الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان -ميرة -بجاية، الجزائر 2017.
16. حفيظة مقراوي و نوال قصر "التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي"،مذكرة ماستر في علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير جامعة الجليلي بونعامة ، الجزائر،2017.
17. حميشي وسيلة ،"التدقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية"،مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة اكلي محند اولحاج- بويرة،الجزائر2014 .
18. خديجة شنيبي، "دور محافظ الحسابات في اعداد التقارير الخاصة في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات" ،مذكرة ماستر مالية مؤسسة ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة غرداية 2017 .
19. رحال نصر، "محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الغيرة والمتوسطة"،مذكرة ماجستير في علوم الاقتصادية تخصص تسيير المؤسسات ص و م، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية ،جامعة قاصدي مرياح ورقلة ،الجزائر 2007.
20. سليمان عتير ،"دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" ،مذكرة نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة، كلية علوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة- الجزائر-
21. عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير كلية علوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،جامعة محمد خيضر-بسكرة، الجزائر 2017 .
22. عيسى بالخوخ، "الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي «»،مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ،كلية العلوم لاقتصادية و علوم التسيير ،جامعة الحاج لخضر- باتنة-الجزائر 2004 .
23. غزة مبروك، "فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي"،مذكرة ماستر في علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة 2016.
24. لبنى محادي ،"أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية" ،مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرياح ،ورقلة الجزائر2004.
25. محمد الطاهر سالمي ،"أهمية التدقيق المحاسبي و مراجعة الحسابات في ترشيد القرارات" مذكرة ماستر في التدقيق المحاسبي ،كلية العلوم اقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي ،الجزائر 2015 .

26. محمد أمين مازون، "التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية و مدى امكانية تطبيقها في الجزائر" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ،كلية علوم اق وتجارية و علوم التسيير، جامعة جزائر 2011.
27. محمد فيصل كامل، "طارق ربح الله ،استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الاسس الخاضعة للضرائب و الرسوم"،مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير"، جامعة العربي ،تبسة، الجزائر. 2016
28. مخلوفي عبد الهادي، "دور التدقيق المحاسبي في تحسين الاداء المالي"،مذكرة ماجستير، كلية العلوم جامعة قسنطينة 2016.
29. مسعود صديقي، "نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر" اطروحة الدكتوراء غير منشوره كلية العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة الجزائر 2004 .
30. يعقوب و لد الشيخ محمد، "التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية" -جامعة بوبكر بالقياد تلمسان 2015 .

➤ ملتقيات و مجلات:

31. أحمد بساس ،مكافحة التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ,حصر لاهم الاجراءات الجبائية الردعية الممتدة من 2008 الى 2013،مجلة علمية محكمة جامعة الاغواط الجزائر ،العدد 20،مايو 2013
32. المحاسبين الاردنيين و العرب، تدقيق الحسابات و مراجعتها ،ملتقى 2009
33. ولهي بوعلام" نحو اطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة حالة الجزائر، ملتقى علمي دولي حول الازمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة المسيلة، اكتوبر 2009.

قوانين و الدلائل:

34. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة
35. ذقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ا 2012
36. قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2017
37. قانون الرسم على رقم الاعمال لسنة 2017
38. قانون الطابع لسنة 2017
39. وزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين الخاضعين للضريبة، الجزائر 2016 .

مراجع باللغة الفرنسية:

40. Bernault Lionnel.c et Gérard Audit et control Interne-aspects financiers opérationnels et stratégiques-palloze-paris -1992
41. Philip Laurent .et pierre techerkowsky .pratique de L'auditopérationnel les édition d organisation. Paris 1992
42. Belaidboud-Guide Pratique D'audit financier et comptable Maison des livres-Alger 1986
43. Claude Laurent contrôle fiscale la vérification personnelle-Bayeusaine France 1995 RDV -MF-DGI GUIDE DU vérificateur de comptabilité DGI ;édition.2001.ALGER
44. GUIDE DE vérification de comptabilite.Algerie.2001
45. ALI Tazdait.Matrise du système comptabilité financier.1ere edition .algerie.2009

الملاحق

الملحق رقم (01) : إشعار إجراء التحقيق المحاسبي الجبائي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts de **Ouargla**
Direction des Impôts de la wilaya de **Ghardaïa**
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre
..... le à heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur
..... et concernant la période en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (01) إشعار إجراء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

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

Article 20 bis 5 du code des Procédures Fiscales : Le contribuable dispose d'un délais de (30) trente jours pour faire Parvenir ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement.

Remarque

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur(s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr :
....., Chef de Service des Recherches et Vérifications de
..... (N° de tél :

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçus par Mr le Directeur de la Wilaya de, (N° Tél :
..... Fax N°

الملحق رقم (02): قائمة تدوين جميع المعلومات والبيانات

VERIFICATEUR

M

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

إدارة الضرائب

Série O N° 16 (2003)

مديرية الضرائب

ولاية

ETAT COMPARATIF DES BILANS
concernant

(Exercices)

ENAG ULC Algérie

RENSEIGNEMENTS DIVERS

(notamment droits des associés, distributions et attributions de bénéfices, etc...)

Années

Observations

الملحق رقم (03): وثيقة التسوية الأولية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Notification de Redressements suite à la Vérification de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° Vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au au titre des exercices se rapportant aux impôts , droits et taxes ci-après désignés :

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

Vous disposez , à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20/06 CPF).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Mr Le Directeur des Impôts de la Wilaya, pour les questions de fait ou de droit (Art 31 de la loi de finances 2012, Art 20/6 du CPF).

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 – 6 du code de procédures fiscales).

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui –ci.

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (04): وثيقة التسوية النهائية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Notification de Redressements suite
à la Vérification de Comptabilité Difi

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° Vous avez fait l'objet d'une
vérification de comptabilité au au titre des exercices
..... se rapportant aux impôts , droits et taxes ci-après désignés :

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante
(40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de
redressements envisagé. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art
20/06 CPF).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des
sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes
explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Mr Le Directeur des
Impôts de la Wilaya pour les questions de fait ou de droit (Art 31 de la loi de finances 2012 Art
20/6 du CPF).

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour
discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 – 6 du code de procédures
fiscales).

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui –ci.

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O - N° 15 (1997)
(ex Série A Mod. N° 1532 Tête)

Ministère des Finances

IDENTIFIANT FISCAL

Direction Générale des Impôts

CODE TERRITOIRE

Direction des Impôts de la

Wilaya de

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° / 199.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

— Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle

— Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général

— Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

— Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales

— Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION

(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

- Adresse le : n° A/R
- Remis le : Accusé réception

Pièce n° 2/Avis de Notification :

- Adresse le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :
- Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 3/Réponse de l'entreprise vérifiée :

- Reçue le : dans les délais
- Absence de Réponse - reçue hors délais

Pièce n° 4/Notification de la position définitive de l'administration :

- Adressée le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :
- Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 4/1 4/2Avis de Notification aux associés :

- Adresse le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

- Reçue le :

Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :

- Adressée le :

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des bilans - relevé de comptabilité

Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"

Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

BI PROCEDURE DE VERIFICATION
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception

— Du Chef de Brigade

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

— Reçu le : dans les délais
— Absence de réponse - reçu hors délais

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Adresse le : n° AVA

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués
(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

— Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention (incidents éventuels opposition à contrôle, etc...)

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

- Dépôt des déclarations et des bordereaux - avis de versement
(Tardif - défaillances - régulier)

— Régularisations fiscales (impôts directs - T.C.A.)

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

- Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)
- Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts
- Du Chef de Brigade
- Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)
- Importance des moyens d'exploitation
 - Effectifs employés :
 - Equipements d'exploitation :
- Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc...).
- Autres observations

الملحق رقم (06): إشعار إجراء التحقيق المحاسبية المصوب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts de **Ouargla**
Direction des Impôts de la wilaya de **Ghardaïa**
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur et concernant la période en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (06): إشعار إجراء التحقيق المحاسبية المصوب (تابع)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts de **Ouargla**
Direction des Impôts de la wilaya de **Ghardaïa**
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur et concernant la période en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O - N° 15 (1997)
(ex Série A Mod. N° 1532 Tête)

Ministère des Finances

IDENTIFIANT FISCAL

Direction Générale des Impôts

CODE TERRITOIRE

Direction des Impôts de la

Wilaya de

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE ponctuel

N° / 199.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

— Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle

— Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général

— Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

— Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales

— Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION

(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

— Adresse le : n° A/R

— Remis le : Accusé réception

Pièce n° 2/Avis de Notification :

— Adresse le : n° A/R

— Accusé réception reçu le :

— Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 3/Réponse de l'entreprise vérifiée :

— Reçue le : dans les délais

— Absence de Réponse - reçue hors délais

Pièce n° 4/Notification de la position définitive de l'administration :

— Adressée le : n° A/R

— Accusé réception reçu le :

— Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 4/1 4/2Avis de Notification aux associés :

— Adresse le : n° A/R

n° A/R

n° A/R

n° A/R

— Accusé réception reçu le :

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

— Reçue le :

Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :

— Adressée le :

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des bilans - relevé de comptabilité

Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"

Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

BI PROCEDURE DE VERIFICATION
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception

— Du Chef de Brigade

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

— Recue le : dans les délais
— Absence de réponse - reçue hors délais

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Adresse le : n° AVA

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

— Recue le :

— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués
(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :
— Adresse le :

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des plans - relevé de comptabilité

— Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention (incidents éventuels opposition à contrôle, etc...)

Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "revenus"

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

- Dépôt des déclarations et des bordereaux - avis de versement
(Tardif - défaillances - régulier)

— Régularisations fiscales (impôts directs - T.C.A.)

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

- Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)
- Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts
- Du Chef de Brigade
- Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)
- Importance des moyens d'exploitation
 - Effectifs employés :
 - Equipements d'exploitation :
- Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc...).
- Autres observations

الملحق رقم (08): إشعار إجراء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

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

Référence-N° :

Lettre avec
A R

A . M

Le

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

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie de votre foyer fiscal.

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

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposez d'un délai de préparation de à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification.

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

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

**Noms et Grades des
Vérificateurs**

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

Article 20/5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à (03) Trois mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser (09) Neuf Mois.

Remarque

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur(s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr :
....., Chef de Service des Recherches et Vérifications de
..... (N° de tél :

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçus par
Mr le Directeur de la Wilaya de, (N° Tél :
..... Fax N°

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O - N° 15 (1997)

(ex Série A Mod. N° 1532 Tête)

Ministère des Finances

IDENTIFIANT FISCAL

Direction Générale des Impôts

CODE TERRITOIRE

Direction des Impôts de la

CODE ACTIVITE

Wilaya de

NUMERO D'ARTICLE

Observations de la Direction Régionale des Impôts

RAPPORT DE VERIFICATION DE APPROFONDI POSITION FISCALE

N° / 199.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

.....

.....

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

— Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle

— Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général

— Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

— Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales

— Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

- Adresse le : n° A/R
- Remis le : Accusé réception

Pièce n° 2/Avis de Notification :

- Adresse le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :
- Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 3/Réponse de l'entreprise vérifiée :

- Reçue le : dans les délais
- Absence de Réponse - reçue hors délais

Pièce n° 4/Notification de la position définitive de l'administration :

- Adressée le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :
- Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 4/1 4/2 Avis de Notification aux associés :

- Adresse le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

- Reçue le :

Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :

- Adressée le :

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des bilans - relevé de comptabilité

Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"

Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

BI PROCEDURE DE VERIFICATION
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception

— Du Chef de Brigade

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

— Recue le : dans les délais
— Absence de réponse - reçue hors délais

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Adresse le : n° AVA

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

— Recue le :
— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués
(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

— Adresse le :

— Adresse le :

— Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention (incidents éventuels opposition à contrôle, etc...)

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

- Dépôt des déclarations et des bordereaux - avis de versement
(Tardif - défaillances - régulier)

— Régularisations fiscales (impôts directs - T.C.A.)

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

— Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)

2°/ Renseignements
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :
— Position fiscale :

— Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :
Impôts directs :

— Du Chef de Brigade

A.C.T. -

— Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)

- Dépôt des déclarations et des bordereaux - avis de versement
(Tardif - détachements - régulier)

— Régularisations fiscales (impôts directs - T.C.A.)

— Importance des moyens d'exploitation

— Vérifications de comptabilité

- Effectifs employés :

- Périodes vérifiées

2°/ Conclusion de la vérification :
- Equipements d'exploitation :

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

— Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc...).

- Nombre de demandes

- Nombre de recouvrements reçus

— Caractère des infractions relevées et des majorations appliquées
(existence de non-contraires - infractions répétées)

- Observations éventuelles

— Autres observations

— Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention (incidents éventuels opposition à contrôle, etc...)