

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
*République Algérienne Démocratique et Populaire*  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
*Ministère de Enseignement Supérieur ET de Recherche Scientifique*  
جامعة محمد خيضر - بسكرة  
*Université Mohamed Khidher-Biskra*

*Faculté des sciences Economiques et  
Commerciales et des Sciences de Gestion  
Département des Gestion*



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

**الموضوع:**

# التدقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية دراسة حالة ب مديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر 2 في العلوم المالية والمحاسبية  
تخصص: تدقيق محاسبي

إشراف الأستاذ:

◀ بومجان عادل

إعداد الطالب:

◀ سلمى سماعيل

السنة الجامعية: 2010/2011

## شكر وعرفان

نحمد الله سبحانه وتعالى على أن مكنا من إتمام هذا العمل سائلينه النفع  
العميم ، وان يكون عملا خالصا لوجهه الكريم .

نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ المشرف

" بومجان عادل "

على ما بذله من جهد في النصح والتوجيه والمتابعة في هذا البحث . كما  
نتقدم بالشكر الخالص إلى كافة الأساتذة على التسهيلات التي قدمت لنا  
من خلال هذا المشوار الجامعي .

كما لا يفوتنا أن نتوجه بجزيل الشكر إلى الزملاء طلبة سنة الثانية ماستر

تخصص تدقيق محاسبي

والى كل شخص ساعد من قريب أو بعيد

ألفه شكر

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الفصل الأول  
مدخل إلى التدقيق المحاسبي

الفصل الثالث  
الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

## الفصل الرابع

استخدام التحقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفصل الثاني  
الإطار النظري للضرائب والتمهيد الضريبي

# مقدمة



قائمة المصادر

والمراجع

# الفهرس

الملاحق

# الخاتمة

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	شكر وعرفان
III	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الملاحق
أ - د	مقدمة
<b>الفصل الأول: مدخل إلى التدقيق المحاسبي</b>	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: ماهية التدقيق
7	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق
8	المطلب الثاني: تعريف التدقيق
10	المطلب الثالث: أهداف التدقيق وأهميته
13	المبحث الثاني : مبادئ التدقيق وأنواعه
13	المطلب الأول: مبادئ التدقيق (المبادئ العلمية للتدقيق)
15	المطلب الثاني: أنواع التدقيق

24	المطلب الثالث: الفرق بين المحاسبة والتدقيق
27	المبحث الثالث: معايير ومنهجية التدقيق
27	المطلب الأول: معايير التدقيق
30	المطلب الثاني: منهجية التدقيق وتقنياته
34	المطلب الثالث: تقنيات التدقيق
38	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: الإطار النظري للضرائب والتهرب الضريبي</b>	
40	تمهيد
41	المبحث الأول: ماهية الضرائب
41	المطلب الأول: تعريف الضريبة
42	المطلب الثاني: قواعد الضريبة
45	المطلب الثالث: أهداف الضرائب
47	المطلب الرابع: التصنيفات المختلفة للضرائب
49	المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول التهرب الضريبي
49	المطلب الأول: التهرب الضريبي
51	المطلب الثاني: تصنيفات التهرب الضريبي
54	المطلب الثالث: أسباب وآثار التهرب الضريبي
60	المطلب الرابع: طرق مكافحة التهرب الضريبي

64	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية	
66	تمهيد
67	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
67	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
68	المطلب الثاني: أسباب وأهداف إجراء الرقابة الجبائية
70	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية
73	المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
73	المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
80	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
85	المبحث الثالث: استخدام التدقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية
85	المطلب الأول: التحقيق المحاسبي (V.C)
86	المطلب الثاني: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASF)
86	المطلب الثالث: تقييم المحاسبة وإقفال إجراءات المراقبة
88	خلاصة الفصل
الفصل الرابع: استخدام التدقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية	
90	تمهيد
91	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة
91	المطلب الأول: تقديم المديرية الفرعية للولاية بسكرة

97	المطلب الثاني: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
98	المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي في مؤسسة لأشغال البناء
98	المطلب الأول: الإشعار بالتحقيق
99	المطلب الثاني: نتائج التحقيق الأولي
99	المطلب الثالث: التسويات التي قام بها المدقق
106	خلاصة الفصل
108	الخاتمة العامة
112	قائمة المصادر والمراجع
117	الملاحق



## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
21	يوضح أوجه الإختلاف والشبه بين التدقيق الداخلي والخارجي	جدول رقم (1)
25	يوضح الفرق بين المحاسبة والتدقيق	جدول رقم (2)
100	تحديد رقم الأعمال المفوتر	جدول رقم (3)
101	تحديد رقم الأعمال المحصل	جدول رقم (4)
101	تحديد الربح	جدول رقم (5)
103	تحديد الرسم على النشاط المهني (TAP)	جدول رقم (6)
104	تحديد الرسم على القيمة المضافة (TVA)	جدول رقم (7)
105	تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	جدول رقم (8)

## قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
الملحق رقم (01)	التبليغ الأولي بنتائج التحقيق
الملحق رقم (02)	الاعلان عن التحقيق
الملحق رقم (03)	التصريح الشهري (G50)
الملحق رقم (04)	التصريح الشهري (G50A)
الملحق رقم (05)	جدول مقارنة الميزانيات
الملحق رقم (06)	ممارسة حق الاطلاع
الملحق رقم (07)	التحقيق المحاسبي خارج مقر المكلف
الملحق رقم (08)	التبليغ النهائي بعد الرد
الملحق رقم (09)	كشف المحاسبة
الملحق رقم (10)	تقرير التحقيق المحاسبي

## قائمة المصادر والمراجع

### \* القوانين والدلائل :

- (1) قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الطبعة المحدثه 2010.
- (2) ميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب ، الجزائر، 2003.
- (3) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010.

### \* الكتب باللغة العربية :

- (4) أحمد حلمي جمعة: المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع، طبعة الأولى، 2009.
- (5) أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، عمان (الأردن)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2000.
- (6) السيد عطية عبد الواحد، مبادئ وإقتصاديات المالية العامة، القاهرة (مصر)، دار النهضة العربية، 1998.
- (7) حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي: مراجعة الحسابات المتقدمة، عمان (الأردن)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، طبعة الأولى، 2009.
- (8) حميد بوزيدة: جباية المؤسسات، ط2، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2007.
- (9) خالد راغب الخطيب، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، عمان، دار وائل للنشر، 1991.
- (10) سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، الإسكندرية، مصر، منشورات حلبي الحقوقية، 2003.
- (11) طارق الحاج، المالية العامة، عمان (الأردن)، دار الصفاء للنشر والتوزيع، 1999.

- (12) طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، الجزء الأول، القاهرة، الدار الجامعية، 2004.
- (13) عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي، التهرب الضريبي و الإقتصاد الأسود، الإسكندرية، دار الجامعية الجديدة للنشر، 2006.
- (14) عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة على حسن، أسس المراجعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2004.
- (15) عواد مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، الوادي(الجزائر)، مطبعة سخري، 2010.
- (16) عواد مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية ( على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري)، الوادي (الجزائر)، مطبعة سخري، 2011.
- (17) غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 2006.
- (18) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي: المراجعة وتدقيق الحسابات، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.
- (19) محمد الفيومي ، عوض لبيب: أصول المراجعة، الإسكندرية، المكتب الجامعي الحديث الأزريطية، 1998 .
- (20) محمد بوتين: المراجعة ومراقبة الحسابات (من النظرية الى التطبيق)، الجزائر - ديوان المطبوعات الجامعية - 2003.
- (21) محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات، الجزائر، الشركة الجزائرية بوداود، 2009 .

(22) محمد سيد سرايا، المراجعة والتدقيق (الإطار النظري، معايير وقواعد، مشاكل التطبيق العملي)،

الإسكندرية(مصر)، دار المعرفة الجامعية، 2002

(23) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، بوزريعة، الجزائر، دار هومة، 2003.

(24) محمد مرسي فهمي، سيد لطفي عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، القاهرة،

1999.

(25) ناصر مراد، التهرب الضريبي في الجزائر، المحمدية (الجزائر)، دار قرطبة، 2004.

(26) هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق (من الماحية النظرية والعملية)، عمان الأردن، دار وائل للنشر

والتوزيع، الطبعة الثانية، 2004.

(27) حسين مصطفى حسين: المالية العامة، بن عكنون ( الجزائر)، ديوان المطبوعات الجامعية، 1992

\* المراجع المترجم للعربية :

(28) و. توماس. هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق (ترجمة أحمد حامد وكمال الدين سعيد، دار

المريخ، 1986).

\* الكتب باللغة الأجنبية :

29) BEL AIBOUD.M.Guide pratique d'audit financier et comptable, la maison des livres, 2<sup>eme</sup> édition ; Alger.

30) K. Belamiri , Méthodologie de vérification des comptes, Revue S.N.C N° : 01.

31) LIONNEL .C.GERARD.V :Audit et control interne ,DALLOS, Paris ,1992.

\* المذكرات والرسائل الجامعية :

(32) سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2008-2009.

(33) لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009، 2010.

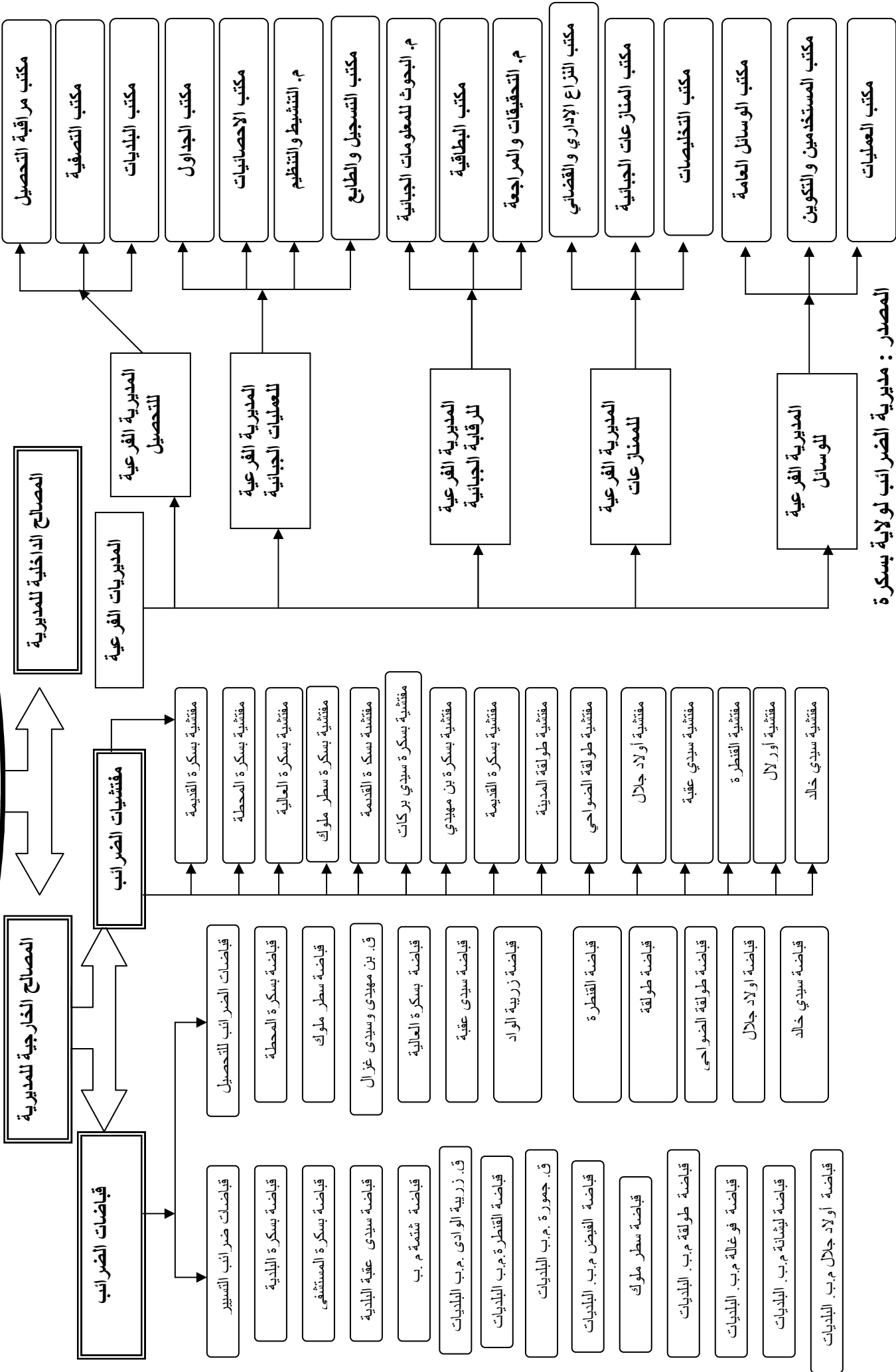
(34) محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، أطروحة دكتوراه، جامعة النجاح، نابلس فلسطين، منشورة .

\* المكاتب :

(35) مكتب التحقيقات والرقابة الجبائية.

(36) مكتب المدير الفرعي للرقابة الجبائية .

# مديرية الضرائب لولاية بسكرة



المصدر : مديرية الضرائب لولاية بسكرة

## مقدمة

إن التغيرات الكبيرة التي تحدث في المنشآت الاقتصادية والتي تظهر من خلال اتساع حجم أعمالها نتيجة الانفتاح الاقتصادي بين الدول ونتيجة التطورات التكنولوجية وما رافقها من منافسة على الصعيدين الدولي والمحلي، مما استدعى من هذه المنشآت أن تقدم تقارير مالية سنوية تحوي كافة المعلومات الخاصة بنشاطاتها الاقتصادية خلال الفترة المالية، حتى يتسنى لجميع الأطراف التي ترغب في الاطلاع على هذه التقارير الاستفادة منها ومعرفة كل التطورات الحاصلة للمنشأة وكذا النشاطات التي تقوم بها مما يزيد من إمكانية الاعتماد على القوائم المالية الخاصة بها ويرفع من درجة الثقة فيها.

هناك العديد من الجهات التي تقوم بعملة التدقيق لمحتوى التقارير المالية ومن مدى ملائمتها وتمثيلها للوضع المالي الحقيقي للمنشأة، لذلك يتم تدقيق هذه القوائم المالية من قبل مدقق الحسابات والذي بدوره يجب أن يبدي رأيه باستقلال وحيادية حول صحة وعدالة القوائم المالية، وحتى يقوم المدقق بإبداء رأيه المحايد لابد من حصوله على أدلة وقرائن إثبات لتمكنه من الحكم على العنصر محل الفحص، والتعبير عن رأيه وأن يكون مطمئناً لسلامة ذلك الرأي الذي يساعد جميع المتعاملين مع المنشأة من الاستفادة منه؛ خاصة خبراء الضرائب لتمكينهم من تحديد الوعاء الضريبي وإرساء نظام ضريبي عادل.

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب والغش الضريبيين أو التخفيف من حدتهما على الأقل، فالرقابة الجبائية تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، وتسمح أيضاً بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.

حيث تعتمد الرقابة الجبائية على التدقيق المحاسبي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والتحديد السليم للوعاء الضريبي وذلك عن طريق الاطلاع على الدفاتر المحاسبية والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة والتحقق من صحة ونزاهة الإقرارات والتصريحات الضريبية وطلب المعلومات حول النقاط والمسائل التي يشوبها غموض وطلب التوضيحات والتبريرات، كذلك قد تلجأ الإدارة الضريبية للرقابة بعين المكان التي تتم خارج



مكاتبها مما يسمح لهم بالتنقل إلى المقرات المهنية لإجراء بحوث ميدانية ومن أجل التأكد من صحة ودراسة المعلومات المصرح بها وهذا بمقارنتها مع العناصر الخارجية وذلك عن طريق متابعة تحركات البضائع في مختلف مراحل التسويق ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمسوقين حيث يعتبر هذا الإجراء من بين الإجراءات التي تمكن الإدارة الضريبية من معرفة رقم الأعمال الحقيقي للمنشأة الذي يتم من خلاله فرض الضريبة.

ومن هذا المنطلق قمنا بطرح الإشكالية الآتية:

● ما مدى فعالية التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

وانطلاقاً من هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية الآتية:

- ما هو التدقيق المحاسبي وأنواعه؟

- ما هي أسباب وآثار التهرب الضريبي؟

- كيف تؤثر الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين؟

**\* الفرضيات:**

وانطلاقاً من بحثنا هذا يمكن درج الفرضيات التالية :

- يعتبر التدقيق المحاسبي أداة هامة من الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الرقابة.

- يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة آثار مالية واقتصادية واجتماعية تؤثر سلباً على إيرادات الدولة.

- الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية .

**\* أهمية الدراسة:**

- التعرف على التدقيق المحاسبي والدور الذي يلعبه في الحد من التهرب الضريبي.

- تأتي أهمية الدراسة من دور الرقابة الجبائية في المحافظة على حالة الخزينة العمومية.

- التعرف على أسباب وطرق وآثار التهرب الضريبي وما له من أثر في الاقتصاد الغير رسمي.

## \* أسباب الدراسة:

يمكن إيجاز أسباب الدراسة فيما يلي:

- إبراز طبيعة العلاقة بين الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.
- التعرف على التهرب الضريبي والآثار التي يسببها وما يلعبه في الاقتصاد الغير رسمي.
- ميلي إلى دراسة هذا النوع من المواضيع والذي له علاقة بالتدقيق المحاسبي.

## \* منهجية الدراسة:

على الباحث إتباع أسس موضوعية لتحديد المنهج الملائم الذي تقتضيه أهداف الدراسة في وصف الظاهرة والكشف عن حيثياتها وبما أن الهدف هو الوقوف عن حد الوصف والربط وبالتالي، ونتيجة لهاته الأسباب فإن المنهج المناسب لهذا البحث هو المنهج الوصفي، ونعلم أن هذا المنهج لا يكتفي بالوصف فقط بل يعمل على تحليل الظواهر ونتائجها .

## \* محتوى الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى أربعة فصول: الفصل الأول يخص مدخل إلى التدقيق المحاسبي وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث هم على الترتيب: ماهية التدقيق المحاسبي، مبادئ التدقيق وأنواعه، معايير ومنهجية التدقيق ، أما الفصل الثاني فهو بعنوان الإطار النظري للضرائب والتهرب الضريبي وتم تقسيمه إلى مبحثين هما : ماهية الضرائب، مفاهيم عامة حول التهرب الضريبي.

أما فيما يخص الفصل الثالث فتم التطرق فيه إلى الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث هم: ماهية الرقابة الجبائية، الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية، استخدام التدقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية .

وأخيرا الفصل الرابع وهو عبارة عن دراسة ميدانية التي تمت على مستوى مديرية الضرائب حيث تم تقسيمه إلى مبحثين وهما :تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة، التدقيق المحاسبي في مؤسسة لأشغال البناء، بالإضافة إلى خلاصة كل الفصل.

## \*صعوبات البحث :

واجهتنا صعوبة وحيدة في هذا البحث ألا وهي صعوبة الوصول إلى ملفات المكلفين بالضريبة وذلك نتيجة لخصوصية الموضوع ، وتم تبرير ذلك من طرف المدير الفرعي لمديرية الرقابة الجبائية ، بأن هذا يدخل ضمن إطار السر المهني .

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



أَهْلًا وَسَهْلًا بِكُمْ



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

Ministère de Enseignement Supérieur ET de Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر - بسكرة

Université Mohamed Khidher-Biskra

Economiques et Faculté des sciences  
Commerciales et des Sciences de Gestion  
Département des Gestion



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

## الموضوع

التدقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية  
دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر 2 في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: تدقيق محاسبي

إشراف الأستاذ:

يومجان عادل

إعداد الطالب:

سلمي سماعيل

السنة الجامعية: 2010/2011



## خطة البحث:

1

مقدمة عامة

2

الفصل الأول: مدخل إلى التدقيق المحاسبي

3

الفصل الثاني: الإطار النظري للضرائب والتهرب الضريبي

4

الفصل الثالث : الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

5

الفصل الرابع : استخدام التدقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية

6

خلاصة عامة

7

نتائج واقتراحات

## مقدمة

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب والغش الضريبيين أو التخفيف من حدتها على الأقل، فالرقابة الجبائية تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، وتسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.

حيث تعتمد الرقابة الجبائية على التدقيق المحاسبي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والتحديد السليم للوعاء الضريبي وذلك عن طريق الاطلاع على الدفاتر المحاسبية والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة والتحقق من صحة ونزاهة الإقرارات والتصريحات الضريبية وطلب المعلومات حول النقاط والمسائل التي يشوبها غموض وطلب التوضيحات والتبريرات، كذلك قد تلجأ الإدارة الضريبية للرقابة بعين المكان التي تتم خارج مكاتبها مما يسمح لهم بالتنقل إلى المقرات المهنية لإجراء بحوث ميدانية ومن أجل التأكد من صحة ودراسة المعلومات المصرح بها وهذا بمقارنتها مع العناصر الخارجية وذلك عن طريق متابعة تحركات البضائع في مختلف مراحل التسويق ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمستهلكين حيث يعتبر هذا الإجراء من بين الإجراءات التي تمكن الإدارة الضريبية من معرفة رقم الأعمال الحقيقي للمنشأة الذي يتم من خلاله فرض الضريبة.



ومن هذا المنطلق قمنا بطرح الإشكالية الآتية:

ما مدى فعالية التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟  
وانطلاقاً من هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية الآتية:

ما هو التدقيق المحاسبي وأنواعه؟

ما هي أسباب وآثار التهرب الضريبي؟

كيف تؤثر الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والعش الضريبيين؟

## \* الفرضيات:

وانطلاقاً من بحثنا هذا يمكن درج الفرضيات التالية :

- يعتبر التدقيق المحاسبي أداة هامة من الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الرقابة.
- يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة آثار مالية واقتصادية واجتماعية تؤثر سلباً على إيرادات الدولة.
- الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من اجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية .

## \*أهمية الدراسة:

- التعرف على التدقيق المحاسبي والدور الذي يلعبه في الحد من التهرب الضريبي.
- تأتي أهمية الدراسة من دور الرقابة الجبائية في المحافظة على حالة الخزينة العمومية.
- التعرف على أسباب وطرق وآثار التهرب الضريبي وما له من أثر في الاقتصاد الغير رسمي.

## \* أسباب الدراسة:

- يمكن إيجاز أسباب الدراسة فيما يلي:
- إبراز طبيعة العلاقة بين الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي.
- التعرف على التهرب الضريبي والآثار التي يسببها وما يلعبه في الاقتصاد الغير رسمي.
- ميلي إلى دراسة هذا النوع من المواضيع والذي له علاقة بالتدقيق المحاسبي.

## \* منهجية الدراسة:

على الباحث إتباع أسس موضوعية لتحديد المنهج الملائم الذي تقتضيه أهداف الدراسة في وصف الظاهرة والكشف عن حيثياتها وبما أن الهدف هو الوقوف عن حد الوصف والربط وبالتالي، ونتيجة لهاته الأسباب فإن المنهج المناسب لهذا البحث هو المنهج الوصفي، ونعلم أن هذا المنهج لا يكفي بالوصف فقط بل يعمل على تحليل الظواهر ونتائجها .

## \* محتوى الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى أربعة فصول:

الفصل الأول يخصص مدخل إلى التدقيق المحاسبي وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث هم على الترتيب:

ماهية التدقيق المحاسبي، مبادئ التدقيق وأنواعه، معايير ومنهجية التدقيق ،

أما الفصل الثاني فهو بعنوان الإطار النظري للضرائب والتهرب الضريبي وتم تقسيمه إلى مبحثين هما : ماهية الضرائب، مفاهيم عامة حول التهرب الضريبي.

أما فيما يخص الفصل الثالث فتم التطرق فيه إلى الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث هم: ماهية الرقابة الجبائية، الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية، استخدام التدقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية .

وأخيرا الفصل الرابع وهو عبارة عن دراسة ميدانية التي تمت على مستوى مديرية الضرائب حيث تم تقسيمه إلى مبحثين وهما: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة، التدقيق المحاسبي في مؤسسة لأشغال البناء، بالإضافة إلى خلاصة كل الفصل.

**Diapositive 8**

---

Med ; 03/06/2009

**M1**

## النتائج

ومما سبق يمكن أن نصل إلى مجموعة من النتائج المستخلصة من هذا البحث والتمثلة في:

- تدعيم مكافحة التهرب الضريبي من خلال العمل على تشريع مختلف القوانين الكفيلة بالمحافظة على إيرادات الخزينة العمومية ذات الأوجه الجبائية .
- التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة .
- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- إعداد برنامج وطني لمكافحة الفساد الإداري داخل الإدارات العمومية.
- تعميم التعامل بالشيكات وذلك لضبط مختلف المعاملات التجارية .
- تحسين المحيط الاقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذي ظاهرة التهرب مثل الاقتصاد الموازي أو ما يعرف بالاقتصاد غير الرسمي.
- يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي ، لذا فإن أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي وذلك من خلال وجود بعض الثغرات القانونية في المحاسبة والتي يستغلها المكلف الجبائي لصالحه.
- بساطة النظام الضريبي وتمتعته بالشفافية والمرونة .
- تخفيف العبء الضريبي من خلال استعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة .
- تحقيق مختلف مبادئ الضريبة وخاصة مبدأ العدالة الضريبية .
- استقرار النظام الضريبي حيث أن كثرة التغيرات والتشريعات الضريبة يخلف محيط غير مشجع لمبادرة الاستثمار.

## التوصيات

- أما التوصيات التي نراها مناسبة فيمكن توضيحها فيما يلي:
- نشر الوعي الضريبي و تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي ومستجداته ، مع ضرورة إدراج التكوين والثقافة الضريبية للمصريين كونها تحسن من الخدمات الاجتماعية للوطن .
- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة.
- توسيع اعتماد إدارة الضرائب على المعلومات وتوفير قاعدة البيانات التي تفيد في الكشف عن حالات التهرب الضريبي(كالجمارك والبنوك...).
- تحسين مستوى الموارد البشرية والتقنية لإدارة الضرائب ، وبهذا المجال نشير إلى ضرورة استعمال الإعلام الآلي والشبكات في جميع المصالح الإدارية الجبائية.
- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه.
- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب ، وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إغراءات الممولين.
- رفع مستوى موظفي جهاز الضرائب من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يعمل على رفع مستوى تدريب وتأهيل تلك العناصر ، مع وضع برنامج تكوين دولي قصير المدى لتلك العناصر ، كلما كان جديد في الميدان الضريبي.
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية، وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين.

والله تعالى وبركاته  
والسلام عليكم ورحمة  
نشرككم على حسن الإصغاء

# بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



## الخاتمة

تكمن أهمية الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ، وذلك من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحقيق أهداف رقابية وردعية للدولة ، وتلجأ الإدارة الجبائية للعديد من السبل والأدوات ومن أهمها مراقبة التصريحات ، والمراقبة المستندية، والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية ، التحقيق المصوب بالإضافة إلى التحقيق المحاسبي لمحاربة عمليات الغش والتدليس ، وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين، وردعهم لحماية مصالح الدولة .

ويجب الإشارة إلى أن العدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموفرة لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهام الرقابة الجبائية لكل ملفات المكلفين في نفس الوقت على أحسن وجه، بالإضافة إلى العدد الكبير للمكلفين والتعدد الكبير لملفاتهم والذي يعد عملاً صعباً على المحققين ، غير كافية للقضاء على هذه الظاهرة ، لذلك وجب تعزيزها بالوسائل المادية والبشرية الكافية والمناسبة ، بما يكفل للإدارة التمكن من مراقبة كل المكلفين ووقوفهم على قدم المساواة أمام الضريبة ، بحيث يجب التركيز خاصة على الوسائل البشرية ذات الكفاءة والتكوين العالي في الجانبين المحاسبي والجبائي .

وتعتمد الرقابة الجبائية على التحقيق المحاسبي بشكل كبير وذلك من خلال فحص محاسبة المكلف، حيث يجب على المكلف أن يبرر العمليات المحاسبية عن طريق تقديم الوثائق والتبريرات اللازمة للتأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية ، وذلك بمقارنتها بالمعلومات المسجلة بالدفاتر المحاسبية والتحقق من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والحالة المالية ومجمل وضعيته الجبائية من جهة أخرى .

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة مما يؤثر سلباً على مواردها المالية ، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق على أحسن وجه وتقديم الخدمات العامة بالصورة الجيدة ، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد .

إن التهرب الضريبي هو ظاهرة تمس الأنظمة الجبائية في العالم، وتلعب دورا كبيرا في الاقتصاد غير الرسمي ، وتشتد خطورته في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة . يسعى القانون الجبائي إلى تحسين إيرادات خزينة الدولة ، بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربته ، ومنها وسيلة الرقابة الجبائية حيث تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحتها ، وتكتسي أهمية بالغة نظرا لان النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي انه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح لمداخيله من تلقاء نفسه .

ومما سبق يمكن أن نصل إلى مجموعة من النتائج المستخلصة من هذا البحث والمتمثلة في:

- تدعيم مكافحة التهرب الضريبي من خلال العمل على تشريع مختلف القوانين الكفيلة بالمحافظة على إيرادات الخزينة العمومية ذات الأوجه الجبائية .
- التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة
- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- إعداد برنامج وطني لمكافحة الفساد الإداري داخل الإدارات العمومية.
- تعميم التعامل بالشيكات وذلك لضبط مختلف المعاملات التجارية .
- تحسين المحيط الاقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذي ظاهرة التهرب مثل الاقتصاد الموازي أو ما يعرف بالاقتصاد غير الرسمي.
- يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي ، لذا فإن أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي وذلك من خلال وجود بعض الثغرات القانونية في المحاسبة والتي يستغلها المكلف الجبائي لصالحه.
- بساطة النظام الضريبي وتمتعه بالشفافية والمرونة .
- تخفيف العبء الضريبي من خلال استعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة .
- تحقيق مختلف مبادئ الضريبة وخاصة مبدأ العدالة الضريبية .

-استقرار النظام الضريبي حيث أن كثرة التغيرات والتشريعات الضريبية يخلف محيط غير مشجع لمبادرة الاستثمار.

أما التوصيات التي نراها مناسبة فيمكن توضيحها فيما يلي:

- نشر الوعي الضريبي و تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي ومستجداته ، مع ضرورة إدراج التكوين والثقافة الضريبية للمصرحين كونها تحسن من الخدمات الاجتماعية للوطن .
- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة.
- توسيع اعتماد إدارة الضرائب على المعلومات وتوفير قاعدة البيانات التي تفيد في الكشف عن حالات التهرب الضريبي(كالجمارك والبنوك...).
- تحسين مستوى الموارد البشرية والتقنية لإدارة الضرائب ، وبهذا المجال نشير إلى ضرورة استعمال الإعلام الآلي والشيكات في جميع المصالح الإدارية الجبائية.
- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه.
- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب ، وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إغراءات الممولين.
- رفع مستوى موظفي جهاز الضرائب من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يعمل على رفع مستوى تدريب وتأهيل تلك العناصر، مع وضع برنامج تكوين دولي قصير المدى لتلك العناصر، كلما كان جديد في الميدان الضريبي.
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية، وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين.

تم بحمد الله وعونه