

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع

دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على أنشطة المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية

دراسة حالة: مطاحن الزيبان القنطرة بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

د. تومي إبراهيم

من إعداد الطالبان:

- جنيحي ياسين

- جودي نسيم أيمن

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	أستاذ محاضر (أ)	د. عزوز ميلود
بسكرة	مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر (أ)	د. تومي إبراهيم
بسكرة	مناقشا	أستاذ محاضر (أ)	د. بن التركي وليد

الموسم الجامعي: 2021-2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع

دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على أنشطة المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية

دراسة حالة: مطاحن الزيبان القنطرة بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف (ة):

د. تومي إبراهيم

من إعداد الطالبان:

- جنيحي ياسين

- جودي نسيم أيمن

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	أستاذ محاضر (أ)	د. عزوز ميلود
بسكرة	مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر (أ)	د. تومي ميلود
بسكرة	مناقشا	أستاذ محاضر (أ)	د. بن التركي وليد

الموسم الجامعي: 2021-2022

إهداء

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة

وها أنا أختتم بحث تخرجي بكل همة ونشاط

أهدي عملي هذا أولا إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى اللجنة تحت قدميها وأنارت دربي

ووضعتني على هذا النهج أمي الغالية

وإلى القوة والسبيل في الحياة الذي لم يبخل بشيء لوصولي إلى ما أنا عليه الآن

أبي العزيز

وكل إخوتي وأصدقائي الذين ساعدوني كثيرا حتى بأبسط ما أمكن

شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووقفنا على إنجاز هذا العمل.

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى من ساعدنا في إتمام هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات.

ونخلص بالذكر:

الأستاذ تومي إبراهيم لقبوله الإشراف على هذا العمل، الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة التي كانت عوناً لنا في إتمام هذا البحث.

كما لا أنسى من ساعدنا للوصول إلى هذا الموصل من الطاقم الإداري للكلية ومسئول الحاسبة في مطاحن الزيبان القنطرة.

الملخص

تعالج هذه المذكرة موضوع دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على أنشطة المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، فالتدقيق المحاسبي أهمية بالغة في تدعيم الرقابة الجبائية و الكشف على التلاعبات و التجاوزات بإتباع منهجية منتظمة تركز على معايير مهنية و قانونية متعارف عليها، و ذلك بهدف دفع المكلفين بالتصريح بالمعلومات الكاملة و الصحيحة.

و كل من يزاوول هذه المهنة يجب أن يكون ملما بالمبادئ و القواعد و الإجراءات المحاسبية بطريقة سليمة متجانسة لغرض إعداد تقرير يتضمن رأيه المهني المحايد في القوائم المالية.

و للقيام بهذه المهمة سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل الهيكلية و البشرية و حتى القانونية لتفعيل هذه الآلية التي من شأنها إضافة دخل معتبر للخزينة الوطنية.

و للتحقق من ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مصلحة تدقيق الحسابات في مؤسسة مطاحن الزيبان بالقنطرة ولاية بسكرة، حيث قمنا بتحليل نتائج التحقيق فوجدنا أن للتدقيق المحاسبي دور هام في دعم الرقابة الجبائية كونه يعمل على فحص و مراقبة جميع الحسابات و العمليات الجبائية مثل الضرائب و الرسوم المفروضة على المؤسسة و مدى تطبيق شروطها و معاييرها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، الإدارة الجبائية، الخزينة الوطنية، الضرائب، الرسوم.

This memorandum addresses the role of accounting audits in supporting the regulatory control of the activities of Algerian public economic institutions. The audit of accounting is crucial in strengthening the regulatory control and detection of manipulations and abuses through a systematic methodology based on recognized professional and legal standards, with a view to prompting the authorization of full and correct information.

Whoever engages in this profession must be aware of the principles, rules and accounting procedures in a sound and coherent manner for the purpose of preparing a report containing his neutral professional opinion on the financial statements.

In order to carry out this task, the Fiscal Administration has used all structural, human and even legal means to activate this mechanism, which would add significant income to the national treasury.

To verify this, we conducted a field study at the level of the Audit Authority of the Ziban Mills Foundation in Qantara, Biskra, where we analyzed the results of the investigation. We found that the accounting audit has an important role in supporting fiscal control as it works to examine and monitor all accounts and fiscal operations such as taxes, fees imposed on the institution and the application of its conditions and standards.

Keywords: accounting audit, fiscal control, fiscal administration, national treasury, taxes, fees.

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
I	إهداء
II	الشكر والعرفان
III	ملخص الدراسة
IV	فهرس المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
أ - ت	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي
3	المطلب الأول: نشأة ومفهوم التدقيق المحاسبي
6	المطلب الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي
7	المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي
10	المبحث الثاني: مقومات التدقيق المحاسبي
10	المطلب الأول: قواعد سلوك مهنة التدقيق المحاسبي
14	المطلب الثاني: معايير التدقيق المحاسبي
16	المطلب الثالث: المراحل العلمية للتدقيق المحاسبي
16	المبحث الثالث: الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي
16	المطلب الأول: إجراءات تدقيق حسابات الميزانية
19	المطلب الثاني: إجراءات تدقيق حسابات التسيير
19	المطلب الثالث: إجراءات تدقيق حسابات النتائج
20	خاتمة الفصل
الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية	
22	تمهيد
23	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
23	المطلب الأول: ومفهوم الرقابة الجبائية
24	المطلب الثاني: أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها
25	المطلب الثالث: مبادئ وأشكال الرقابة الجبائية

29	المبحث الثاني: التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية
29	المطلب الأول: المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق المحاسبي
33	المطلب الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التدقيق المحاسبي
36	المطلب الثالث: -المرحلة الختامية لعملية التدقيق المحاسبي
38	المبحث الثالث: قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية
39	المطلب الأول: قدرة التحكم في أدوات التدقيق على دعم الرقابة الجبائية
40	المطلب الثاني: قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل على دعم الرقابة الجبائية
41	المطلب الثالث: -قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون على دعم الرقابة الجبائية
43	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الإطار التطبيقي دراسة حالة	
45	تمهيد
46	المبحث الأول: ماهية المؤسسة
46	المطلب الأول: تعريف بالمؤسسة
48	المطلب الثاني: نشاطات وأهداف المؤسسة
50	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
55	المطلب الرابع: قسم المحاسبة
61	المبحث الثاني: المبحث الثاني: الدراسة الميدانية
61	المطلب الأول: تعرف على مصلحة تدقيق الحسابات
63	المطلب الثاني: دراسة حالة (مصلحة تدقيق الحسابات)
67	خلاصة الفصل
68	الخاتمة
71	قائمة المراجع
76	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الجدول	الجدول	الصفحة
1	التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومدى الفحص وأهمية الرقابة الداخلية	8
2	يمثل توزيع أفراد العينة حسب فئات المؤسسة	48
3	منتجات مؤسسة مطاحن الزيبان-القنطرة.	49
4	يمثل مثال على طريقة تقسيم عمل مصلحة تدقيق الحسابات في المؤسسة	62
5	نسب الرسم على القيمة المضافة المطبقة على المنتجات	63
6	نسب الرسم على النشاط المهني المطبق على المنتجات	64
7	نسبة الضريبة المطبقة سنة 2008	65
8	مقاييس حساب الضريبة سنة 2008	65
9	مقاييس حساب الضريبة سنة 2022	66

فهرس الأشكال

الصفحة	العبارة	رقم الشكل
10	أهداف التدقيق التقليدية.	1
15	معايير التدقيق المتعارف عليها	2
26	أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر	3
46	هيكله مجمع الصناعات الغذائى اقروديف.	4
54	هيكله مصلحه الموارد البشرىة.	5
56	هيكله قسم المحاسبة والمالىة	6
61	هيكله مصلحه التدقيق	7

مقدمة

مقدمة:

وتعتبر المؤسسة الاقتصادية النواة الأساسية والمحور الأساسي الذي يدور حوله أي اقتصاد حيث تعمل من خلال وظائفها المختلفة إلى بلوغ وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية متعددة.

وهي الأداة الأساسية لإحداث التنمية و النمو في أي بلد كان، حيث تسعى الدول إلى تطوير اقتصادها والعمل على تنميته، و في المقابل تسعى الدول إلى المحافظة على أموال الخزينة العمومية من التجاوزات و المعاملات الغير قانونية لذا تجند الدولة مختلف هيئاتها و أجهزتها لتحقيق ذلك وعلى سبيل المثال نذكر الإدارة الجبائية. وللحفاظ على امتيازات الخزينة العمومية منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف استرجاع حقوق المال العام ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته، وهذا لما تسببه من متاعب وأضرار على الاقتصاد الوطني بشكل عام والخزينة العمومية بشكل خاص .

ومن بين أهم الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي نجد أن الرقابة الجبائية تسعى جاهدة بمختلف هيكلها وآلياتها للتأكد من التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المتكلفين بالضريبة والتي من ورائها يتم الكشف عن الإغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء بقصد أو من دون قصد.

ومن بين أهم هذه الآليات التدقيق المحاسبي، و الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية و أعوان محققين لهم الكفاءة المهنية في المجال الضريبي و المحاسبي، من أجل التأكد من صحة و عدالة حسابات و أرصدة القوائم المالية و مراجعة الدفاتر المحاسبية و الوثائق اللازمة بهدف تطهير الملفات الجبائية من كافة التجاوزات و الخروقات المستعملة من طرف المكلفين و التي تعود سلبا على إيرادات الخزينة العمومية و بالتالي تمويل المشاريع ومنه تعطيل عجلة التنمية الاقتصادية.

إشكالية البحث:

من خلال ما سبق نلاحظ الأهمية الكبيرة لمساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، تتضح لنا معالم إشكالية البحث التي يمكن صياغتها كالتالي:

ما مدى دعم التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية؟

و من دراستنا و تحليلنا للتساؤل الرئيسي و للإحاطة بكل جوانب الموضوع يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي إجراءات التدقيق المحاسبي؟

- هل للتدقيق المحاسبي دور في دعم الرقابة الجبائية؟

- ماهي أسباب قيام الرقابة الجبائية؟

فرضيات البحث:

- تتمثل إجراءات التدقيق المحاسبي في جمع البيانات و المعلومات و فحصها من طرف المدققين.
- يساهم التدقيق المحاسبي من خلال التحكم في مختلف الأدوات المحاسبية، و الالتزام بالقوانين بدعم الرقابة الجبائية.
- تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي.

دوافع اختيار البحث:

بسبب إهمال معظم المؤسسات الاقتصادية للتدقيق المحاسبي رغم أهميته و الدور الذي يلعبه في المراقبة الجبائية داخل و خارج المؤسسة.

أهمية البحث:

تكمن أهمية الدراسة في التعرف على مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، و ذلك لتطبيق الرقابة الجبائية و التدقيق المحاسبي على كافة التصريحات المقدمة العون المكلف بالضريبة، و الكشف عن الأخطاء و التجاوزات و التلاعبات في الحسابات.

أهداف البحث:

- إبراز الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية و التدقيق المحاسبي.
- إظهار العلاقة الموجودة بين الرقابة الجبائية و التدقيق المحاسبي.
- إبراز دور مدقق الحسابات في تحقيق الرقابة الجبائية و ذلك من خلال كشف الأخطاء و التجاوزات و التلاعبات.
- محاولة تشخيص الواقع النظري و التطبيقي لعملية التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية.

منهج الدراسة:

تم الاستناد في الدراسة على المنهج الوصفي من خلال عرض المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية و التدقيق المحاسبي في الفصلين الأول و الثاني.

و في الفصل الثالث تم الاعتماد على المنهج التحليلي من خلال الدراسة الميدانية في مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة بسكرة.

صعوبات البحث:

- قلة المراجع المتعلقة بالبحث.
- تشعب الموضوع لذا من الصعب الإلمام بكل جوانبه.
- عدم إعطائنا المعلومات الكافية في مؤسسة التربص.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة بسكرة.

الحدود الزمانية: السنة الدراسية 2021/2022.

الدراسات السابقة:

من خلال إطلاعنا على الدراسات السابقة و التي تتعلق بجانب من موضوع البحث، لاحظنا أن كل الدراسات تخص مصلحة الضرائب. بحيث يعتبر حقل بحثنا مجالا خصبا لم يتم التطرق له من قبل.

هيكل الدراسة:

للتمكن من الإجابة على إشكالية البحث، و اختبار صحة الفرضيات الموضوعية قيد الدراسة و التطرق لمختلف جوانب بحثنا، قمنا بتقسيمه إلى ثلاث فصول، بحيث خصصنا الفصل الأول للإطار النظري للتدقيق المحاسبي و الذي بدوره قسمناه إلى ثلاث مباحث، ماهية التدقيق المحاسبي، مقومات التدقيق المحاسبي، و الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي.

أما الفصل الثاني فكان بعنوان مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية، الذي بدوره قسمناه لثلاث مباحث. ماهية الرقابة الجبائية، التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية، قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.

و الفصل الثالث كان دراسة ميدانية لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة بسكرة، و قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، تعريف لمصلحة تدقيق الحسابات، و المبحث الثاني دراسة لمصلحة تدقيق الحسابات.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

تمهيد:

شهدت المؤسسة تطورا كبيرا عبر الزمن في مجال العلاقات الاقتصادية وكذا توسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها، مما جعلها تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات ذات مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر. مما اوجب على المؤسسة بناء وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، تسمح لها بإبلاغ كل متعاملها بكل التطورات داخلها والنشاطات التي تقوم بها.

وللقيام بهذه المهمة على أكمل وجه، وجب عليها أن تتمتع بصفه الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لكل من هو معني بالأمر، وعلى هذا الأساس نشأت عملية التدقيق لمساعدة المؤسسة على تلبية كل هذه المتطلبات.

فالتدقيق يعتبر المرحلة النهائية في مجال الدراسات المحاسبية، فكل من يزاول هذه المهنة يجب أن يكون ملما بالمبادئ والقواعد والإجراءات المحاسبية بطريقه سليمة متجانسة لغرض إعداد تقرير يتضمن رأيه المهني المحايد في القوائم المالية يوضع تحت تصرف هذه القوائم.

ومن اجل دراسة جوانب هذا الموضوع بشكل أشمل تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

•المبحث الأول : ماهية التدقيق المحاسبي.

•المبحث الثاني : مقومات التدقيق المحاسبي.

•المبحث الثالث : الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي.

المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي.

بظهور التدقيق المحاسبي اقتضت عملية التدقيق على تتبع الغش والأخطاء في مضمون ومحتوى القوائم المالية، وبمرور السنين ونظرا للتطورات التي حصلت في مجال التدقيق المحاسبي وأهميتها اتسعت عملية التدقيق لتشمل جميع المجالات المحاسبية، وكان من الضروري إزاء هذه التطورات الكبيرة أن تظهر أساليب جديدة للتدقيق لتصل للقدر الكافي من الكفاءة والفعالية، وسنحاول في هذا المبحث التطرق لنشأة ومفهوم التدقيق المحاسبي، أنواع التدقيق المحاسبي، وأهمية وأهداف التدقيق المحاسبي.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم التدقيق المحاسبي

1- نشأة التدقيق المحاسبي:

نبعت الحاجة إلى رقابة العمل منذ قديم الزمان وذلك من أجل اكتشاف الأخطاء وقياس قيم السلع والخدمات المتبادلة، وذلك خلافا للمحاسبة التي لم تعرف شكلها المنظم إلا بعد اختراع النقود كوحدة (السقا، 1979).

فالمتبع لتاريخ التدقيق يعطي أسسا لتحليل وتفسير التغيرات التي طرأت على أغراض التدقيق وأساليبه، وبالتالي التطورات المتعاقبة للتدقيق لم تكن سوى نتيجة للأهداف المرجوة منه من جهة ومن جهة أخرى نتيجة البحث المستمر من أجل أن يتسايير والتغيرات التي عرفتتها حركة التجارة العالمية بشكل خاص والاقتصاد العالمي بشكل عام (Gérard.V, 1992).

ويظهر هذا التطور من خلال المراحل التي مر بها التدقيق حيث تقسم إلى خمس مراحل:

المرحلة الأولى قبل عام 1500 م: يعود التدقيق إلى عهد قدماء المصريين واليونانيين حيث استخدمت الحكومات المدققين من أجل التأكد من صحة الحسابات العامة، المدقق يرجع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات من أجل التأكد من خلوها لاعتبات والأخطاء (أمين، 1980).

في هذه المرحلة كان الأمرون بالتدقيق اغلبهم من الطبقة الحاكمة الملوك والأباطرة والإقطاعيين، فالمدقق كان إما حاجب الملك أو الكاتب وذلك لمعاقبه السارقين. وبسقوط الإمبراطورية الرومانية انتشر التدقيق في إيطاليا من أجل محاسبه البحارة القادمين من آسيا وذلك لوقف الاختلاس. (السوافيري، 2004)

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

المرحلة الثانية من سنة 1500 إلى سنة 1800 م: لم تطرأ أي اختلافات في التدقيق عن فتره ما قبل 1500 غير أن مهنة التدقيق اتسع استخدامها إلى النشاط الصناعي بظهور الثورة الصناعية، وتم الاعتراف الأول مره بضرورة وجود نظام محاسبي منظم من أجل الدقة في التقارير المالية ومنع التلاعب والاختلاس، كما قابله قبول عام بضرورة استعراض مستقل للحسابات سواء كانت المؤسسات صغيرة أو كبيرة.

المرحلة الثالثة من سنة 1850 إلى ما بعد 1650: شهدت هذه المرحلة تغيرات اقتصادية كبيرة حيث ظهرت في بريطانيا مؤسسات كبيرة نتجت عن الثورة الصناعية وانتقلت الإدارة إلى الأفراد المهنيين فأصبح أصحاب رأس المال غائبين عن الإدارة. وبالتالي أصبح الاهتمام بسلامه رأس المال وتنميته وبالتالي ظهر التدقيق كرقابه خارجية محايدة، ونقسم هذه المرحلة إلى فترتين:

أ. الفترة ما بين سنة 1905 حتى سنة 1933: تطورت مهنة التدقيق في أمريكا مستندة على أساس الأغراض التي تكونت في إنجلترا، ليصبح من أغراض التدقيق الحكم على المركز المالي الفعلي وعلى نتيجة المشروع واكتشاف التلاعب والأخطاء. (ربيعه، 2004)

ب. الفترة ما بين 1940 حتى سنة 1960: أغراض التدقيق تغيرا طفيفا حيث كمننت أهمية التدقيق على تكوين الرأي حول النتيجة والمركز المالي للمؤسسة، إلا انه توجب على المدقق أن يجري اختبارات اللازمة لغرض إبداء رأيه في سلامه وصحة التقارير المالية. فوجب على المدقق أن يقوم كامل للتأكد من عدم وجود أخطاء سلامة التقارير المادية. ظهر في هذه الفترة التدقيق على البنوك من اجل السعي إلى صدق و سلامه القوائم المالية التاريخية له (ربيعه، 2004).

المرحلة الرابعة من سنة 1960 إلى سنة 2002:

عرفت هذه المرحلة تطور ملحوظا للتدقيق بحيث لم يعد يقتصر على المجال المحاسبي والمالي فقط، بل أصبح شكل القضايا المعاصرة، كالتدقيق الجبائي تدقيق التسويق والتدقيق القضائي، وبعدها ظهرت المسؤولية الاجتماعية والبيئية فظهر التدقيق البيئي.

المرحلة الخامسة من سنة 2002 إلى يومنا هذا.

التدقيق، مثل التأكيد وحكمة الشركات بالإضافة إلى ظهور لجنة التدقيق على مستوى الشركات لتدقيق أعمال المدققين الخارجيين والداخليين هذه اللجنة تضم أعضاء مستقلين يقومون بالإشراف على عملية تقييم التدقيق (لظفي، 2007).

ومن جهة التطور التاريخي في العالم العربي كان لفلسطين والعراق تشريعات متقدمة منذ سنة 1919، وهي تشريعات مستمدة من قانون الشركات البريطاني. وهذه التشريعات تثبت حقوق وواجبات مدقق الحسابات (الله). وظل هذا القانون معمولاً به في العراق حتى سنة 1957 بظهور قانون الشركات العراقي سنة 1958 وفي فلسطين حتى سنة 1948. وفي الأردن تطور التدقيق سنة 1946 بظهور قانون ضريبة الدخل، ثم صدور قانون مزاوله المهنة سنة 1961، ثم قانون الضريبة سنة 1985، وقانون الشركات سنة 1989، كل هاته القوانين أدت إلى تطور مهنة التدقيق في الأردن (وديان). أما في دول الخليج العربي تم تطبيق قانون الشركات الهندي المستمد من القانون الإنجليزي لغاية الاستقلال. بخلاف دول المغرب العربي وسوريا ولبنان التي تطورت مهنة التدقيق فيها على الأسس المطبقة في فرنسا والتي لم تكن متطورة كما هو الحال في بريطانيا (التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، 2006).

2- مفهوم التدقيق المحاسبي:

للتدقيق عدة من التعاريف وسنحاول تقديم أهمها، وقبل ذلك وجب أن ننوه أن أصل كلمة التدقيق (audit) مشتق من الكلمة اللاتينية «audire» والتي تعني يستمع (مسعود، 2004/2003).

ومن أهم التعاريف التي قدمت للتدقيق، تعريف Bonnault et Germond اللذان عرفاه على أنه اختيار تقني صارم وبناء بأسلوب، من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي محلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من المؤسسة، وعلى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة.

كما يعرفه اتحاد المحاسبين الأمريكيين بأنه إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الاقتصادية والأحداث وتقسيمها (ليب، 1998) بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين.

Bécour وBouquin عرفا التدقيق على أنه النشاط الذي يطبق باستقلالية، وفقاً لمعايير الإجراءات المترابطة و الفحص بقصد التقييم و مدى الملائمة، و درجة الثقة و سير جميع أجزاء النشاط داخل المؤسسة و هذا كله وفق المعايير المحددة له (J.C Bécour, 1996).

كما نشرت لجنة المفاهيم الأساسية للتدقيق في عام 1972 تعريف علمي جاء كما يلي تدقيق الحسابات عبارة عن عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة وقرائن إثبات عن افتراضات، بوقائع وأحداث اقتصادية بطريقة موضوعية، وذلك لمعرفة صحة هذه الافتراضات ومدى تماشيها مع المعايير المحددة، وإيصال نتيجة ذلك إلى الأطراف المعنية (مستخدمي المعلومات) (الخطيب، 2009).

عرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على أنه: مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استنادا على معايير التقييم وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم (Gérard.V, 1992).

كما عرف (Bethoux, Kremper et Poisson) عملية التدقيق بأنها فحص للمعلومات من طرف شخص خارجي بشرط ألا يكون هو الذي أعدها أو استعملها بهدف زيادة منفعة المعلومات للمستعمل (Betoux. R. Kremper et Poisson. M, 1986).

ومن خلال كل هذه التعاريف نستطيع أن نعرف التدقيق المحاسبي على أنه عملية منتظمة ومنهجية لجمع الأدلة والقرائن وتقومها بشكل موضوعي. والتي تتعلق بنتائج الأنشطة، الأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين النتائج والمعايير المقررة، ثم إيصال النتائج إلى أطراف معينة.

وعملية التدقيق تتركز على ثلاث نقاط أساسية هي (الخطيب د.):

- الفحص: وهو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.
- التحقق: وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.
- التقرير: وهو بلورة نتائج الفحص والتدقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي:

1- من حيث نطاق عملية التدقيق المحاسبي:

- أ- **تدقيق كامل:** وهو التدقيق الذي لا يوضع في الإدارة أو طرق المتعاقد مع المدقق قيود حول نطاق ومجال عملية التدقيق، بحيث يقوم المدقق بالفحص الكامل للأنشطة بنسبة كاملة بدون استثناء.
- ب- **تدقيق جزئي:** هو العمليات التي يقوم بها المدقق وتكون محدودة الهدف أو موجهة لغرض معين كفحص العمليات التقنية خلال فترة زمنية محددة وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض الأسئلة دون غيرها (محدادي، 2014/2013).

2- من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق المحاسبي

- أ- **تدقيق نهائي:** يبدأ عمل المدقق بعد انتهاء فترة الأعمال وغلق الدفاتر وإعداد الحسابات الختامية. من مزاياه ضمان عدم حدوث تغيير أو تعديل في البيانات بعد تدقيقها، كما يضمن خفض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية التدقيق.
- ب- **تدقيق مستمر:** يقوم المدقق في هذا النوع من التدقيق بإجراء الاختبارات الضرورية على مدار السنة المالية للمؤسسة، وفقا لبرنامج زمني مضبوط بطريقة منظمة مسبقا.

3- من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق المحاسبي

أ- **تدقيق داخلي:** وهو نشاط داخلي مستقل ينشأ داخل المنشأة تابع لها، هدفه الحكم على الكفاءة والفعالية الاقتصادية لنظام الرقابة الداخلية.

ب- **تدقيق خارجي:** هو نشاط خارجي يقوم بالتدقيق على نتيجة الأعمال المحاسبة بهدف إبداء الرأي في عدالة البيانات المالية (الواردات، 2006).

4- من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق المحاسبي

أ- **تدقيق إلزامي:** هو تدقيق ملزم بنص قانوني بحسب قوانين تلك الدولة، مثل القوانين المنظمة لشركات المساهمة في مختلف الدول، فمن أهم ما تنص عليه هذه القوانين إجبارية تعيين مراجع للحسابات (سرايا، 2007).

ب- **تدقيق اختياري:** هو تدقيق يطلب أصحاب المنشأة دون التزام قانوني أو وجود نص قانوني يجبر على ذلك أي انه اختياري (الواردات، 2006).

5- من حيث درجة الشمول ومدى المسؤولية في التنفيذ

أ- **تدقيق عادي:** هدفه التأكد من صحة البيانات المالية وخلوها من الأخطاء والتلاعبات وإبداء الرأي بعدالتها.

ب- **تدقيق لغرض معين:** هدفه اختبار عينة للبحث عن حقائق والوصول إلى نتائج معينة، يتم اختيار العينة وفقا للأسلوب الشخصي أو الأسلوب الإحصائي.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي:

1- أهمية التدقيق المحاسبي:

يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها ولا يعتبر غاية في حد ذاته، حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة وتكمن أهمية التدقيق المحاسبي في الأطراف التالية:

- **إدارة المؤسسة:** يعتبر التدقيق مهما لإدارة المؤسسة حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط و اتخاذ القرارات الحالية و المستقبلية و الرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المؤسسات، و تعتبر الإدارة تقرير المدقق بمثابة شهادة معتمدة بكفاءة و فعالية أدائها و إشرافها للمهام الموكلة إليها، و دليل لمستخدمي القوائم المالية بأن الإدارة مارست مسؤولياتها بطريقة سليمة ودقيقة بإعداد القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

- المؤسسات المالية والتجارية والصناعية: يعتبر التدقيق ذا أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات فتعتمد القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمشروعات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية، كذلك رجال الاقتصاد يعتمدون هذه القوائم في تقديرهم للدخل القومي وفي التخطيط الاقتصادي (الشيخ، 2015/2014).
- المؤسسات الحكومية: تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة وتقرير المدقق للتخطيط والمتابعة والإشراف والرقابة على الوحدات الاقتصادية وتأكيد التزامها بالقوانين واللوائح والتعليمات والإجراءات والتوجيهات وعدم الالتزام بالخطط الموضوعة وتحديد الانحرافات وأسبابها (الشيخ، 2015/2014).

كما يمكننا تلخيص أهمية التدقيق المحاسبي حسب لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) (للمحاسبين، 2003). في عدة من النقاط:

- يساعد مدققو الحسابات المستقلون على المحافظة على أمانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية وذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الأسهم للحصول على رأس المال.
- يساهم في استقلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة.
- يساعد في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.
- يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة.

2- أهداف التدقيق المحاسبي:

في القديم كان ينظر إلى أهداف التدقيق على أنها مجرد وسيلة لاكتشاف الغش والخطأ أو أي تلاعبات ومحاولات لتزوير الدفاتر والسجلات إلى محاسبية، لكن هذه النظرة تغيرت باكتشاف العوامل المساعدة أثناء المراحل التنفيذية لعملية التدقيق. وبتطور المفاهيم تزامن معها تطور مهنة التدقيق في أهدافها ومدى درجة تحققها.

الجدول (1): التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومدى الفحص وأهمية الرقابة الداخلية

الفترة	الهدف من التدقيق	مدى الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل 1900	اكتشاف التلاعب والاختلاس والأخطاء	تفصيلي	غير مهمة
1905-1940	-تحديد مدى سلامة المركز المالي وصحته.	اختباري	بداية الاهتمام بالرقابة الداخلية

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

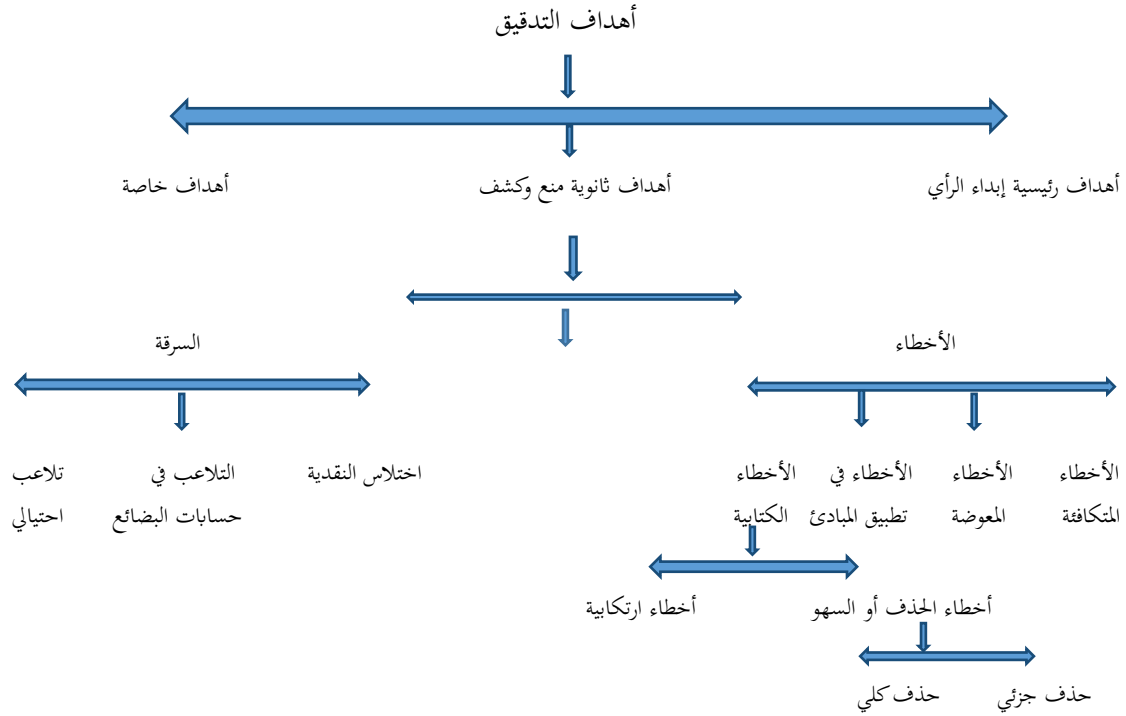
		-اكتشاف التلاعب والأخطاء.	
اهتمام قوي وجوهري	اختباري	تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي واكتشاف التلاعب والأخطاء.	1940-1960
أهمية جوهرية	اختباري	مراقبة الخطط وتقييم نتائج الأعمال وتحقيق الرفاهية الاجتماعية.	1960 وحتى الآن

المصدر: د. محمد فضل مسعد و د. خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى 2009.

ومنه يمكننا تقسيم أهداف التدقيق المحاسبي لأهداف تقليدية وأهداف حديثة.

- أ- **أهداف التدقيق المحاسبي التقليدية:** نوجزها فيما يلي:
- التأكد من صحة البيانات والقوائم المالية ومدى الاعتماد عليها.
 - إبداء رأي بالاستناد إلى أدلة وبراهين عن عدالة القوائم المالية.
 - اكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر وسجلات المحاسبة.
 - التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة للتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء.
 - مساعدة الإدارة على وضع السياسات الملائمة، واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
 - مساعدة الدوائر المالية للمؤسسات في تحديد الوعاء الضريبي ومن ثم مبلغ الضريبة الواجب دفعه.
 - المشاركة في تخطيط الاقتصاد الوطني بمساعدة الجهات الحكومية

الشكل 1: أهداف التدقيق التقليدية



المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر

ب- أهداف التدقيق المحاسبي الحديثة: نذكر أهمها:

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على أسباب عدم تحقيق الأهداف الموضوعية من قبل المنشأة.
- تقييم النتائج التي تم التوصل إليها مقارنة مع الأهداف المرسومة.
- العمل على تحقيق أقصى درجة ممكنة من الكفاية الإنتاجية والقضاء على الإسراف والهدر في جميع نشاطات المنشأة
- تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع (الخطيب م، 2009).

المبحث الثاني: مقومات التدقيق المحاسبي

المطلب الأول: قواعد سلوك مهنة التدقيق المحاسبي

نظرا للأهمية الكبيرة التي تشغلها مهنة التدقيق المحاسبي وجب على المحللين التحلي بمجموعة من السلوكيات لتأدية عملهم بشكل يكسب ثقة الأطراف المعنية بالتدقيق، وسنقوم في هذا المطلب بذكر أهم القواعد التي تسيّر مهنة التدقيق المحاسبي.

- القاعدة الأولى: يجوز لكل مؤسسة أو شركة جميع شركائها زملاء في هذه الجمعية أن تعرف نفسها باسم (محاسبون قانونيون معتمدون) ولا يجوز استعمال هذا اللقب في الحالات التالية:
 - أي شركة أو مؤسسة لا ينتمي جميع أعضائها إلى هذه الجمعية.
 - أي فرد يزاول المهنة تحت اسم يدل على وجود شركة في حين أنه لا يوجد أي شركة أو شريك.
 - أي فرد أو أفراد يزاولون المهنة تحت اسم غير اسم صاحبها أو اسم شريك أو أسماء شركائها السابقين أو الحاليين.
 - القاعدة الثانية: لا يحق لأي عضو أن يكون مديرا أو مساهما أو ممثلا أو وكيلا أو شريكا أو موظفا:
 - مع أي فرد يزاول المهنة بأي شكل يدل على وجود شريك مع أنه في الواقع لا يوجد له أي شريك أو شركاء.
 - في أي اتحاد أو شركة مساهمة أو أي نوع آخر من المؤسسات يترتب على أصحابها مسؤولية محدودة وتقوم بمزاولة مهنة المحاسبة.
 - مع أي فرد أو أفراد يقومون بخدمات حسابية أو يقدمون إرشادات تجارية أو يزاولون المهنة تحت اسم غي صاحب المؤسسة أو اسم أي شريك أو أسماء أي شركاء سابقين أو حاليين (لمطارنة).
- وإذا تبين أن لأي عضو علاقة أو اتصال أو اشتراك مع الأفراد أو الشركات المؤسسات المذكورة فإنه يتعرض للطرد فورا بموافقة ثلثي أصوات لجنة السلوك المهني والشكاوي.
- القاعدة الثالثة: لا يحق للعضو أن يسمح لأي شخص آخر أن يزاول المهنة بصفته ممثلا له أو أن يستعمل اسمه إلا إذا كان ذلك الشخص شريكه أو موظفا يعمل كل الوقت في خدمته ولا يحق للعضو أن يشغل مكتبا باسمه وباسم مؤسسته إلا إذا كان يديره بنفسه أو بواسطة شخص آخر له حق ممارسة المهنة بصفته ممثلا له أو مخولا له حق استخدام اسمه بموجب هذه القاعدة.
 - القاعدة الرابعة: لا يحق لأي عضو أن يوقف أو يشهد أو يقدم رأيا يتعلق بصحة الحسابات أو البيانات المالية التي لم تدقق أو تراجع تحت إشرافه أو إشراف أي شخص يمثله وفقا للقاعدة الثالثة.
 - القاعدة الخامسة: لا يحق لأي عضو أن يعد أو يوقع أو يبدي رأيا يتعلق بأي تقرير أو بيان محاسبي إذا كان يعلم أنه يحتوي على مواد مغايرة للواقع، كما أنه لا يجوز له أن يخفي أو يحذف مثل هذه الحقائق بصورة ينتج عنها تحريف فعلي في إظهار أو شرح الأحوال المالية في أي تجارة أو مؤسسة لها إذا لم تكن التحفظات المتعلقة برأي العضو بخصوص البيانات المحاسبية أو التقارير التي يكون قد دققها مبينة في طلب البيانات فيجب أن تدرج بشروح في أسفل الصفحة أو أن يرفق بشكل تقرير موقع على أنه في مثل هذه الحالة يجب أن يشار إلى ذلك بوضوح على كل صفحة من صفحات البيانات الحسابية إذا توصل عضو بعد الانتهاء من فحصه للبيانات الحسابية المؤسسة ما، إلى الاستنتاج بأن هذه البيانات إجماليا لا تظهر بصورة عادلة الوضع المالي لتلك المؤسسة

أو نتائج عملياتها فإن عليه أن يبدي رأيه المضاد في شهادة التدقيق و أن يتذكر جميع الأسباب الجوهرية التي دعت له لذلك و أن مجرد إبداء رأي مع بعض التحفظ أو القول بعدم إمكانه إعطاء رأي ما يعتبر كافيا عندما يكون هناك ما يبرر إبداء الرأي المضاد.

- القاعدة السادسة: يكون العضو مذنباً عند ارتكاب عمل مشين بحق المهنة عند إبداء رأيه حول بيانات حسابية قام بفحصها ويكون عرضة للطرد من الجمعية بناء على توصيات لجنة السلوك المهني والشكاوي إذا:
 - أهمل إظهار حقيقة مادية معروفة لديه غير واضحة على البيانات الحسابية.
 - أغفل الإشارة في تقريره إلى أي معلومات مادية غير صحيحة وتضمنها البيانات الحسابية.
 - أهمل القيام بواجبه عند فحص البيانات الحسابية ووضع تقريره عليها.
 - أهمل الحصول على المعلومات الكافية التي تمكنه من إبداء رأيه حول البيانات الحسابية.
- القاعدة السابعة: على العضو ألا يبدي رأياً في البيانات الحسابية لأي مؤسسة إذا كان يملك أو مفوضاً لامتلاك منفعة مالية في تلك المؤسسة وكانت هذه المنفعة مادية وجوهرية إما بالنسبة إلى رأس مال المؤسسة أو إلى ثروته الخاصة، أو إذا كان أحد أفراد عائلته الأقربين يملك أو مفوضاً لامتلاك منفعة مادية للمؤسسة تكون جوهرية. أو إذا كان شريكاً أو موظفاً أو مساهماً في أي مؤسسة تملك أو مفوضاً لامتلاك مثل هذه المنفعة إلا إذا كان العضو في جميع الحالات قد أعلن في تقريره عن وجود مثل هذه المنفعة (أمين، 1980).
- القاعدة الثامنة: لا يجوز لأي عضو أن يغري إما مباشرة أو بطريقة غير مباشرة أي عميل بواسطة منشورات أو إعلانات أو بالاتصال الشخصي أو المقابلات التي لا تنتج عن علاقات شخصية سابقة، و لا يحق له الاتصال بعملاء محاسبين آخرين لإغرائهم على تعيينه، شرط أنه يجوز لأي عضو أن يقدم بنفسه أية خدمات لمن يطلبها من تلقاء نفسه حتى ولو كان ذلك الطالب أولاً يزال عميلاً لمحاسب آخر، عند حصول العضو على عميل جديد سبق أن عمل لغيره من قبل، عليه أن يكتب إلى المحاسب السابق موضحاً عن وجود أي اعتراضات مقبولة، شرط أن أي اعتراضات مقبولة يعني انه أي اعتراضات ينتج عن إهمالها مخالفة قاعدة أو أكثر من هذه القواعد.
- القاعدة التاسعة: لا يجوز لأي عضو أن يعلن عن خدماته المهنية ويكون لجميع الأعضاء الحق فيما يلي (لمطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية):
 - استعمال رؤوس رسائل مطبوعة، غلاف تقرير، بطاقة زيارة ولوحة باسم المكتب لا يزيد حجمها عن 30*50 سم على أن تحمل هذه الأشياء أكثر من:
 - أ- اسم المؤسسة بشرط ألا يتعارض ذلك مع نصوص القاعدتين الأولى والثانية.
 - ب- موقع المكتب أو المكاتب والمعلومات العادية البريدية والبرقية والهاتفية.

ج- أسماء الشركاء أو اسم الفرد المزاو للمهنة تعقبه للأحرف الدالة على العضوية المهنية أو الشهادات التي يحملها.

د- عبارة أو جملة تبين نوع العمل إذا كانت هذه القاعدة تسمح بذلك.

هـ- تدوين الأسماء في دليل يكون مقتصرًا على ذكر الاسم واللقب والعنوان ورقم الهاتف.

- القاعدة العاشرة: لا يجوز لأي عضو أن يؤدي مباشرة أو بطريقة غير مباشرة إلى شخص غير محاسب أية عمولة أو سمسة أو مشاركة في الأجر أو الأتعاب عن أي عمل مهني مهما كان نوعه ولا يجوز لأي عضو أن يقبل بطريقة مباشرة أو غير مباشرة أية سمسة أو عمولة أو أية حصة في الرسوم أو الأجر أو الأرباح عن أي عمل أوصى به أو سلمه إلى أشخاص غير محاسبين بصفته تابعًا لمصالح العملاء.
- القاعدة الحادي عشر: لا يجوز لأي عضو أن يجمع بين أي مهنة أو تجارة أخرى ومهنة المحاسب القانوني حيث لا تناسب أو تتلاءم معها، ويعتبر من البديهي بأن تقديم جميع أنواع الخدمات الفنية في الأعمال المهنية مقابل آخر مسموح به بموجب هذه القاعدة.
- القاعدة الثانية عشر: لا يجوز لأي عضو أن يسمح باستعمال اسمه مقرونًا بأي تقدير للأرباح المرتقبة من المعاملات المستقبلية، ويمكن معها الاعتقاد بأن العضو يشهد على صحة ذلك التكهن.
- القاعدة الثالث عشر: لا يحق لأي عضو أن يعرض خدمة أو يقدمها فعلاً مقابل أجر متوقف على ما يتبين من النتائج بعد أداء هذه الخدمة ولكن الأجر التي تعينها المحاكم أو السلطات العامة الأخرى والتي لا تكون قيمتها معلومة عند قبول الاتفاق فإنها لا تعتبر أجوراً مرهونة بالنتائج ضمن المعنى المقصود في هذه القاعدة.
- القاعدة الرابعة عشر: لا يجوز لأي عضو أن يعرض إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة الاستخدام على أي موظف في خدمة محاسب قانوني آخر دون إعلام هذا الأخير بذلك مسبقاً لا تفسر هذه القاعدة بأنها تمنع التفاوض مع أي شخص يتقدم من تلقاء نفسه أو إجابة لإعلان عام يطلب الدخول في خدمة عضو، ولكن إذا نتج عن هذه المفاوضات أي عرض للاستخدام يجب على العضو المذكور أن يعلم المحاسب الذي كان يطالب في خدمته بذلك قبل أن يصبح التعيين نهائياً.
- القاعدة الخامسة عشر: لا يجوز لأي عضو أن يدخل في مضاربات كمنافس لأي محاسب قانوني آخر للحصول على أية خدمات مهنية وتعني عبارة (المضاربة للحصول على الخدمات المهنية) أي عرض يقدم إلى الشخص أو مؤسسة أو سلطة وليس لعميل منتظم (لمطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية). لتقديم خدمة معينة مقابل مبلغ معين، أو أي التزام أو تحمين يترتب عليه نفس النتائج، عندما يكون العضو المضارب على علم بأن ذلك الشخص ينظر أو تلك المؤسسة تنظر في عروض أكثر من محاسب واحد أو مؤسسة واحدة يقصد اختيار أحدهم.

- القاعدة السادسة عشر: على العضو أن يسير بحياته الخاصة بطريقة لا تنقص من كرامة الجمعية وأي حكم صادر من محكمة قانونية صالحة يدين العضو بجنحة ارتكبتها يعتبر سببا كافيا لطرده من الجمعية.
- القاعدة السابعة عشر: على العضو أن يحفظ المعلومات التي يحصل عليها من أي عميل كسر مقدس ولا يبوح بها أو يفشيها إلا بإذن صريح من عميله أو بأمر قضائي.
- القاعدة الثامنة عشر: لا يجوز لأي عضو أن يقدم لعملائه أية خدمات لا يجوز للعضو نفسه أو المؤسسة القيام بها.
- القاعدة التاسعة عشر: لا يجوز لأي عضو كلف بالقيام بعمل معين لعميل معين بواسطة محاسب قانوني آخر أن يتوسع بتقديم خدمات أخرى خارج نطاق المهمة الأصلية دون الحصول على موافقة خطية مسبقة من المحاسب المذكور.
- القاعدة العشرون: لا يجوز لأي عضو أن يسمح بأن يظهر اسمه على أي بيان بين الوضع المالي ونتائج العمليات بطريقة يمكن معها الاستنتاج بأنه يصنف كمحاسب قانوني مستقل الرأى.

المطلب الثاني: معايير التدقيق المحاسبي:

1- المعايير العامة:

وهي المعايير التي تخص شخص المدقق والمتعلقة بتأهيل ونوعية عمله وهي:

- التدقيق يجب أن يتم من قبل شخص أو أشخاص لديهم التأهيل والتدريب المهني المطلوب والكفاءة اللازمة في تدقيق الحسابات، هذا المعيار يعترف بأن الشخص مهما كان مؤهلا وكفؤا في المجالات الأخرى مثل: المجالات المالية والأعمال لا يتمكن من القيام بالتدقيق بدون التأهيل والتدريب في حقل التدقيق، وأن هذا التدريب المهني يشمل التدريب المستمر في حقل الاختصاص لأجل مواكبة التطور والتغير وكيفية تطبيقها لأجل أن يتمكن من إصدار الحكم الموضوعي.
- بالنسبة لجميع الأمور المتعلقة بالتدقيق، فعلى المدقق أن يحافظ على استقلاليته الذهنية الظاهرية والفعلية، فرأى مدقق الحسابات حول عدالة البيانات المحاسبية يصبح غير ذي قيمة إذا لم يكن مستقلا فعليا وظاهريا، إذ تعتبر الاستقلالية العمود الفقري لمهنة تدقيق الحسابات وفي حالة الشك باستقلالية المدقق فإن ثقة الجمهور ستخفض نتيجة لذلك.
- عل المدقق أن يبذل العناية المهنية المطلوبة والكافية أثناء إجراء التدقيق وعند تحضير التقرير، هذا المعيار يتطلب من المدقق المستقل أنجاز عمله بعناية عند القيام بإجراءات التدقيق وعند تحضير التقرير حيث أن العناية المهنية تتطلب دراسة انتقادية لجميع مستويات العمل المنجز (الدين، 2015).

2- المعايير الميدانية:

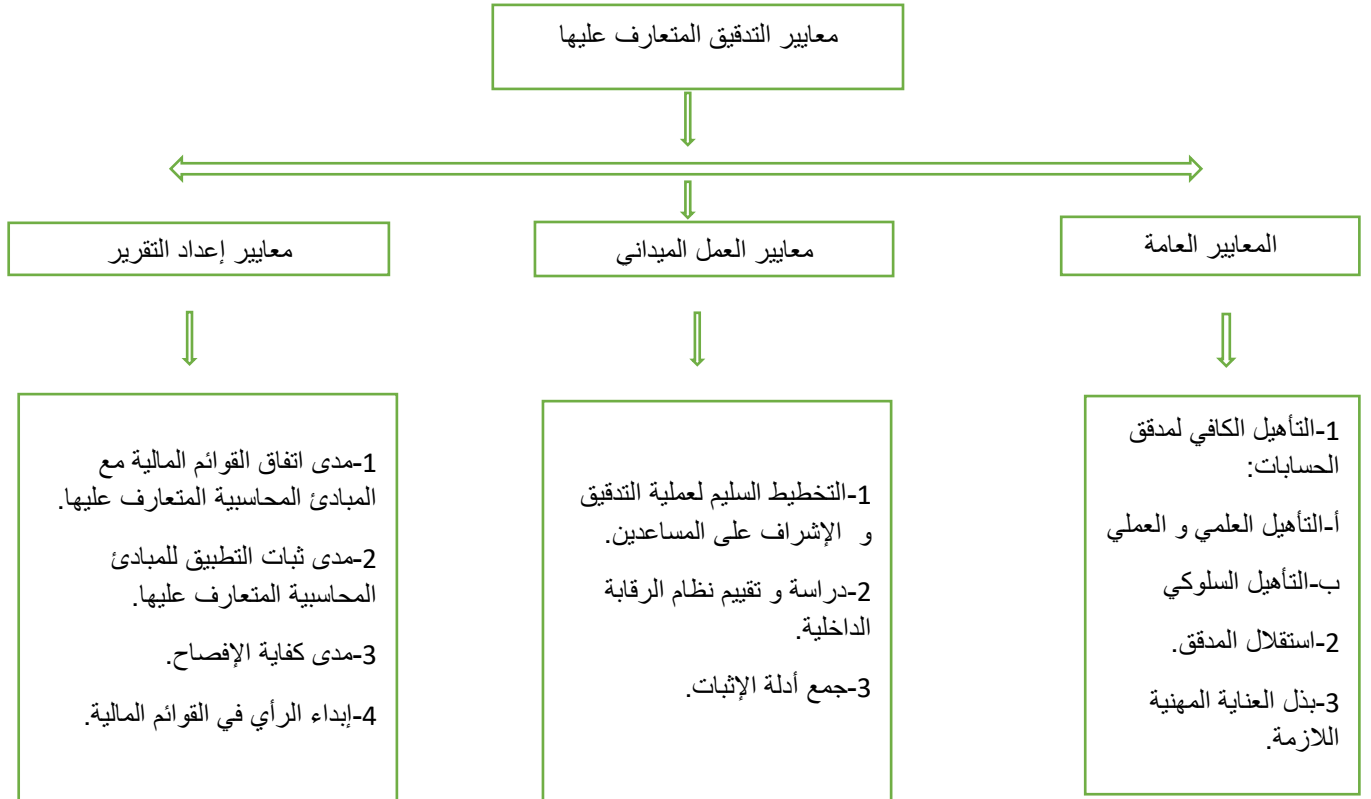
وهي المعايير المتعلقة بتنفيذ عملية التدقيق والإجراءات التي عليه إنجازها وتشمل ما يلي:

- وجوب التخطيط الكافي لعملية التدقيق كما يجب الإشراف على المساعدين وان وجدوا.
- يجب أن هناك فهم دراسة وتقييم لنظام الرقابة الداخلية ليكون أساسا لتخطيط عملية التدقيق وتقدير طبيعة وقت ومدى الفحص الذي سيقوم به.
- الحصول على أدلة كافية وملائمة وذات علاقة من خلال الفحص والملاحظة والاستفسار وكافة الإجراءات الأخرى لتوحي أساس معقول لرأي المدقق حول بيانات المحاسبة.

3- معايير التقرير:

- يجب أن يشير التقرير لان بيانات المحاسبة قد تم تحضيرها حسب مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- التقرير يجب أن يشير إلى الظروف التي تم لم يتم فيها إتباع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها في السنة الحالية كما كانت في السنة السابقة أي مبدأ التماثل والثبات.
- تعتبر الإيضاحات والمعلومات الملحقة مع البيانات المالية كافية إلا إذا ذكر خلافا لذلك من قبل المدقق (الدين، 2015).

الشكل (2): معايير التدقيق المتعارف عليها



المصدر: O.Ray Whittington, Kurt Pany : Principles of Auditing, twelfth editions, McGraw, New York, 1998

المطلب الثالث: المراحل العلمية للتدقيق المحاسبي.

1- فهم طبيعة العميل:

فهم طبيعة العميل تعتبر من أول مراحل التدقيق المحاسبي، فعلى المدقق فهم طبيعة العميل من حيث الكيان القانوني ونوع النشاط والهيكل التنظيمي له وأنظمتها المحاسبية. وعلى ضوء هذه المعلومات على المدقق قبول مهمة تدقيق العملية أو الاعتذار عن ذلك.

2- فهم مكونات نظام الرقابة الداخلية المتوفرة لدى العميل:

تشمل فهمه بيئة نظم الضبط الداخلي (آلية النظم المحاسبية المستخدمة) وإجراءات نظام الرقابة الداخلية ومعرفة مدى وضعها موضع التنفيذ والتي من خلال ذلك فإذا اتضح له عدم قابليتها للتدقيق عليه الانسحاب من المهمة.

3- تنفيذ التدقيق الاختباري:

بعد أداء المدقق لأعمال التدقيق التي قرر القيام بها، يقوم بتقويم نتائج أعمال التدقيق والتوصل إلى الاستنتاجات بغرض معرفة مدى إمكانية توفر الضمان الكافي الذي يعتمد عليه في إبداء رأيه الفني المحايد حول صحة ومصداقية البيانات الواردة في القوائم المالية الختامية (خيطاس، 2017).

4- إعداد التقرير:

يبين تقرير المدقق نطاق الأعمال التي قام بها وبين استنتاجاته فيما يتعلق بمدى عدالة المعلومات المحاسبية والمالية لكل من المركز المالي ونتائج أعمال وموضوع التدقيق (خيطاس، 2017).

المبحث الثالث: الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي.

المطلب الأول: إجراءات تدقيق حساب الميزانية.

تعتبر الميزانية كشف من الموارد المتاحة لدى المنشأة أو المؤسسة ومصادر تمويل هذه الموارد في نقطة زمنية معينة، تتكون الميزانية من جانبي الأصول محققة التوازن المالي.

1- حسابات الأصول:

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

يعرف الأصل حسب لجنة المصالحات المحاسبية AICPA لسنة 1953 بأنه كل ما يتمثل في رصيد مدين يلزم ترحيله للدورة القادمة بعد إقفال الحسابات طبقاً للقواعد أو المبادئ المتعارف عليها وذلك باعتبار أن هذا الرصيد المدين يعبر عن قيمة معينة أو ممتلكات أو مصروفات مؤجلة تخص دورات لاحقة.

1-1 تدقيق حسابات الأصول الثابتة: وتنقسم إلى نوعين:

أ- تدقيق حسابات الأصول الثابتة الملموسة: وهو القيام بعملية الجرد الفعلي، والتأكد من ملكية الأصل، والتأكد من صحة التقييم. وتشمل الاستثمارات كالأراضي، تجهيزات الإنتاج، تركيبات... ويتم التحقق منها كالتالي (التهامي):

- التأكد من المعلومات المقدمة في القوائم المالية الختامية لكل عنصر
- التحقق من الأرصدة الأولية لكل عنصر، والقيام بالمراجعة المستندية والمحاسبية للتأكد من عملية تسجيل العناصر المشتراة أو المتنازل عنها.
- التحقق من صحة حساب الاهتلاكات المقابلة لاستعمال العنصر وتسجيلها.
- التحقق من ملكية المؤسسة للأصول الثابتة المسجلة محاسبياً في الدفاتر مع فواتير الشراء.
- التحقق من أن المعالجة المحاسبية قد تمت وفق المبادئ المحاسبية.

ب- تدقيق حسابات الأصول الثابتة غير الملموسة: هو القيام بطلب كشوف تفصيلية من الإدارة، والقيام بالاطلاع على المستندات الدالة على ملكية المنشأة لهذه الأصول، والتأكد من أن الأصول المعنوية أو الاسمية قد قيمت على حسب الأصول المراعية له والمبادئ المتعارف عليها بين أعضاء المهنة (بوتين).

وإجراءات تدقيقها تتم على النحو التالي (التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، 2006):

- الحصول على كشف بهذه الموجودات بين الرصيد في أول السنة، الإضافات، الحذف أو الشطب، والرصيد في نهاية السنة.
- فحص الأدلة والمستندات للتأكد من ملكيتها ووجودها وتكلفتها وأنها مسجلة حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- التأكد من أنها لا تزال ذات أهمية وفائدة للمنشأة.

2-1 تدقيق حسابات الأصول المتداولة: تتمثل في:

- أ- **تدقيق حسابات المخزون:** هو التأكد من سلامة الجرد الفعلي، وهو تدقيق اختياري لبعض المستندات الخاصة ببعض الأصناف كالشراء والبيع، والحصول على الشهادات ممن تودع لديهم بضاعة مملوكة للمنشأة في تاريخ إعداد الميزانية تقيدها وجودها وقيمتها (بوتين).
- ب- **تدقيق حسابات النقدية:** تشمل بنود الصندوق والبنك ويمكن للمدقق التحقق من بنود النقدية من خلال تطبيق الإجراءات المتعلقة بتدقيق الحسابات النقدية وقيام المدقق بعملية الجرد الفعلي مع الدفاتر، تدقيق دفتر النقدية حسابيا، تدقيق مستندي دفتر النقدية الخاصة بالقبض والصرف من الناحية الشكلية والموضوعية، والحصول على كشف مفصل لحساب البنك (التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، 2006).
- ت- **إجراءات تدقيق الأوراق المالية:** وهو تحليل العمليات التي تمت على حسب الاستثمارات، التحقق من صحة سعر البيع أو الشراء بتدقيق أسعار البورصة، القيام بالجرد الفعلي عن طريق جرد محفظة الاستثمارات والحصول على تأييد بالمصادقة من طرف ثالث، والتأكد من سلامة التسجيل بالدفاتر عن طريق التأكد من الملكية.

2- حسابات الخصوم:

- إن الخصوم تتضمن في المحاسبة كافة الالتزامات المحققة على المشروع كشخصية معنوية مستقلة في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي، فإنه من الضروري التأكد من أن أرصدة حسابات الخصوم تعبر عن كل الالتزامات الفعلية المحققة على المشروع في تاريخ إعداد الميزانية لا أكثر ولا أقل في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (التهامي). وتمثل في:
- أ- **تدقيق حسابات الأصول المملوكة:** وهو فحص الإضافات والمسحوبات التي تطرأ على رأس المال، تدقيق حسابات النقدية المحصلة بالصندوق والبنك، تدقيق دفاتر اجتماعات مجالس الإدارة والجمعيات العامة، التأكد من إخطار الجهات التي يلزم إخطارها بتعديل رأس المال، تدقيق المستندات التي تتعلق برأس المال، التحقق من سلامة وإثبات إظهار رأس مال الميزانية.
- ب- **تدقيق حسابات الالتزامات:** تتكون الالتزامات أو الديون من الالتزامات طويلة الأجل التي يفوق تاريخ استحقاقها دورة مالية والمتمثلة عموما في السندات والقروض، أما الثانية هي التزامات قصيرة الأجل والتي لا يتعدى تاريخ استحقاقها دورة مالية واحدة نجد منها حسابات الدائنين وأوراق دفع إيرادات محصلة مسبقا، وعليه إجراءات التدقيق تصنف حسب تاريخ الاستحقاق (بوتين).

المطلب الثاني: إجراءات حسابات التسيير.

بعد الانتهاء من تدقيق العناصر المكونة للميزانية يشرع المدقق في مفردات جدول حسابات النتائج المتمثلة في التسيير بصنفيها، المصاريف والإيرادات. علما أن هذه الحسابات تتميز عن سابقتها لكونها حسابات متناظرة وتفتح في كل بداية دورة محاسبة وتقفل في نهايتها، ولكي يدلي المدقق برأيه حول صدق هذه الحسابات بعد التزامها بمبادئ المحاسبية وجب عليه إتباع الخطوات التالية:

1- تدقيق حسابات المصاريف: وتتم كما يلي (بوتين):

- دراسة مجموعة مصاريف الدورة عن طريق مقارنتها بدورات سابقة مما يسمح بالوقوف على تطورها.
- دراسة المستندات المبررة للأعباء المسجلة مباشرة في حسابات النفقات ودون المرور بحساب من حسابات الديون.
- دراسة فيما إذا كانت الاستثمارات القابلة للاستهلاك والمصاريف الإعدادية التي يجب أن تغطي خلا 5 سنوات كحد أقصى. لم تسجل كنفقات وإن استهلاكاتها وتغطياتها قد حسبت وسجلت كما يجب.
- دراسة النفقات المسجلة والتأكد من سلامة البيانات.

2- تدقيق حسابات الإيرادات: ونوجزها فيما يلي (التهامي):

- إجراء دراسة مقارنة لعناصر وبنود الإيرادات الحالية مع تلك المتعلقة بالعام الماضي.
- التحقق من صحة تقييمها من حيث تبويبها وصحة معالجتها وفقا لطرق واضحة وثابتة من سنة لأخرى.
- القيام بإتباع كافة الوسائل الفنية المتعارف عليها للحصول على أدلة وقرائن من تدقيق محاسبي مستندي.

المطلب الثالث: إجراءات تدقيق حسابات النتائج.

حسابات التسيير من نفقات وإيرادات تفتح في بداية كل دورة محاسبية وتقفل في نهايتها بترحيل أرصدة الحسابات الرئيسية إلى حسابات النتائج وفقا لعدة من الإجراءات، نذكر منها:

- التأكد من الهامش الإجمالي الذي يعبر على النتيجة الأولية المحققة من النشاط التجاري.
- التأكد من صحة حساب القيمة المضافة.
- التأكد من نتيجة الاستغلال المعبرة عنها نتيجة النشاط العادي للمؤسسة لتحويل إلى نتيجة الدورة.
- التأكد من معدل الضرائب على الأرباح الذي يتغير باستمرار حسب قوانين المالية.
- التأكد من أن نتيجة الدورة حقيقية وليست صورية.

خلاصة الفصل:

في نهاية هذا الفصل وبعد الاطلاع على العديد من المراجع المتاحة حول التدقيق المحاسبي، تبين لنا أن للتدقيق المحاسبي أهمية كبيرة في المؤسسات العمومية وذلك لتزايد الاعتماد عليه في إلى الإدارة. والتي تعتمد عليه في عملية التخطيط الممنهج، واتخاذ القرارات الصائبة من أجل الوصول إلى النتيجة المبتغاة.

وللممارسة السليمة لهذه المهنة ينبغي توفر الشروط الأساسية كلها، وإتباع السلوكيات والضوابط والخطوات المتبعة في كافة مراحل التدقيق المحاسبي.

الفصل الثاني: مهام التدقيق

المحاسبي على دعم الرقابة

الجبائية

تمهيد:

نظرا للأهمية البالغة للتدقيق المحاسبي في مجال الرقابة الجبائية أصبح الاعتماد عليها أمرا لا مفر منه، فالتدقيق المحاسبي يعمل على تدعيم الرقابة الجبائية والكشف عن التلاعبات والتجاوزات بإتباع منهجية تدقيق منتظمة تركز على معايير مهنية وقانونية متعارف عليها.

وللقيام بهذه المهمة سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل الهيكلية والبشرية وحتى القانونية لتفعيل هذه الآلية التي باستطاعتها إثراء الحصيلة الضريبية وتحقيق مبدأ المساواة بين المكلفين النزهاء والمكلفين المتهربين من الضريبة، كما وجب توافر كفاءات ومهارات محاسبية عالية في العون المدقق للقيام بعمله على أكمل وجه (حجاج، 2009).

وللفهم الكامل لمختلف جوانب موضوعنا سنتطرق في الفصل الثاني إلى مفهوم الرقابة الجبائية وأهم أسبابها ومبادئها وأشكالها المختلفة، وأهم مراحل التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية، وأهم القواعد والتقنيات المتعلقة بها.

وعليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى (3) ثلاث مباحث وهي:

- ماهية الرقابة الجبائية.
- التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية.
- قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.

من أجل تقديم تعريف شامل وكامل للتدقيق الجبائي سنحاول أولاً تقديم عدة من التعاريف صادرة عن هيئات وأشخاص مختصين.

فحسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (L'Association Technique (ATIC) D'harmonisation des cabinets D'audit Et Conseil، يمكننا تعريف التدقيق الجبائي كما يلي: " يتمثل التدقيق الجبائي في إبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة (المؤسسة) و طريقة توظيفها، و بالتالي نجد الجباية بكل أنواعها موضوع التدقيق داخل المؤسسة (Atic, 1985).

وحسب البروفيسور م. كولين M, Colin: التدقيق الجبائي هو الفحص المحاسبي المطبق من طرف إدارة الجباية و هو عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية (M, 1985).

أما بالنسبة للدكتورين P.Bongan et J.M.VALLEE:

"التدقيق الجبائي يسمح بقياس قابلية المؤسسة على تحريك مواردها بغرض احترام القوانين الجبائية في إطار سياستها التسييرية من جهة، وكذا التحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى (Vallée, 1986).

كما نصت المادة 18-01 من قانون الإجراءات الجبائية، الرقابة الجبائية هي مراقبة الإدارة الجبائية للتصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر التي تدفع أجوراً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها (الجبائية).

ومن التعريفات السابقة نستخلص أن الرقابة الجبائية تشمل مختلف عمليات التحقق والفحص التي تقوم بها الإدارة الجبائية وتختلف باختلاف المكلفين بالنظر إلى مجموعة المعايير أهمها:

- النظام الجبائي المطبق، حجم رقم الأعمال، الطبيعة القانونية، النقائص المستخرجة من خلال فحص الملف الجبائي.

كما يمكننا استخلاص عدة خصائص أهمها:

- عملية جمع وفحص مختلف الوثائق المحاسبية والجبائية.
- تشخيص وتقييم المعلومات المصرح بها والتأكد من صحتها.
- مراقبة مدى احترام قواعد القانون الجبائي والتقييد بها.

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

- كشف الأخطاء والتلاعبات لمواجهة التهرب الضريبي.
- الإقرار بالتقرير عن الوضعية الجبائية والمصادقة عليها.

المطلب الثاني: أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها.

الفرع الأول: أسباب قيام الرقابة الجبائية.

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريجات الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل المستعملة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بما للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة يتم التأكد من صحة هذه التصريجات المكتتة وضمن مصادقتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي.

نظرا لتعدد الأسباب يلجأ بعض المكلفون بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات اللا أخلاقية يعتبر من أوليات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها عن طريق تفتيات متعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد أداة ضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تحقق مصالح الخزينة العمومية (عوادي، 2009).

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

1- الهدف المالي: تاريخيا يعتبر المصدر المالي المصدر الوحيد والحقيقي الذي فرض على الدول وضع سياسة جبائية من أجل السيطرة عليه. كمثل على ذلك إيطاليا، ففي القرن 17/16 في أوروبا ساهم النظام الجبائي في بناء أجهزة الدولة المركزية، ومازالت الجبائية من بين الوسائل التي تسمح لها بتأكيد سلطتها في كافة المجالات والقطاعات، لان أهم هدف لها هو المردودية وكل ما تديره الرقابة الجبائية من تحصيل (Leroy، 1993). والعلاقة بينهما علاقة تداخلية معقدة.

و في الجزائر، أعطي للتمويل الجبائي، وركز تمويله بصفة عامة على مداخيل البترول مما إلى إهمال معايير المردودية الجبائية، بالرغم من التوسع الكبير في حجم الإنفاق الجبائي، و الحجم المعتبر للتغيرات المحدثة في النظام الجبائي بصفة عامة و نظم و قواعد الاقتطاع الجبائي بصفة خاصة، و هذا ما يمكننا معاينته من خلال القوانين المالية السنوية 2002-2004 و قوانين المالية التكميلية، كل هذا من جهة و من جهة و من جهة أخرى الفرق بين ضريبة و

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

أخرى من حيث المردودية عند مقارنتها، كالضريبة الغير مباشرة و الرسم على القيمة المضافة T.V.A حيث النسبة 07% و 17% والضريبة المباشرة مثل الرسم على النشاط المهني TAP 2% (عوادي، 2009).

2- **الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلف وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

والتطور التاريخي للقانون الفرنسي أثبت توسع الإدارة الجبائية في عملية محاربة الغش الجبائي (Leroy، 1993).

3- **الهدف الاجتماعي:** ويقصد به العدالة أمام العبء الضريبي، ظهرت هذه الفكرة في القرن 18 وقد وضعت قيد التنفيذ لإلغاء النظام الضريبي القديم ووضعت جباية متمركزة على الضريبة المباشرة وذلك لتحقيق المساواة.

طبقا للمقولة الشهيرة "لا وجود لواجب ضريبي دون جباية عادلة" وعليه فالمشروع دالة الجبائي يهدف دائما إلى تحقيق العدالة الجبائية والتي تحقق عن طريق توزيع العبء الجبائي على كافة الشرائح الاجتماعية، ويرى البعض أنه لا يتم تكريس العدالة الجبائية إلا عن طريق دفع الممولين المتشابهين في نفس النشاط ونفس المكان نفس القيمة أو المبلغ الضريبي والرسم وهو ما يعرف بالعدالة الأفقية. وغياب العدالة أمام الضريبة يؤدي إلى الإحساس بالظلم لدى الممول والتي بذلك تقلل من الحس المدني اتجاه الواجب الضريبي من جهة ومن جهة أخرى يصبح لا يؤمن بسياسة الدولة بصفة عامة والجبائية بصفة خاصة، مما يدفعه إلى الغش الجبائي مهما كانت صفة وبساطة نشاطه (Martineze، 1990).

4- **الهدف الإداري:** تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال المعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا عن طريق كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات و تقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية.

المطلب الثالث: مبادئ وأشكال الرقابة الجبائية.

الفرع الأول: مبادئ الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة بمختلف أشكالها من الضياع عامة والتهرب الضريبي خاصة، بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها من اجل تحقيق أهداف الدولة. وكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها على أكمل وجه لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في (دراز):

1- إقامة نظام ضريبي محكم:

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

يعتبر النظام الضريبي أحد المقومات الأساسية للرقابة الجبائية، حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، ولذلك يجب وجود نظام ضريبي فعال من أجل تطبيق الرقابة الجبائية.

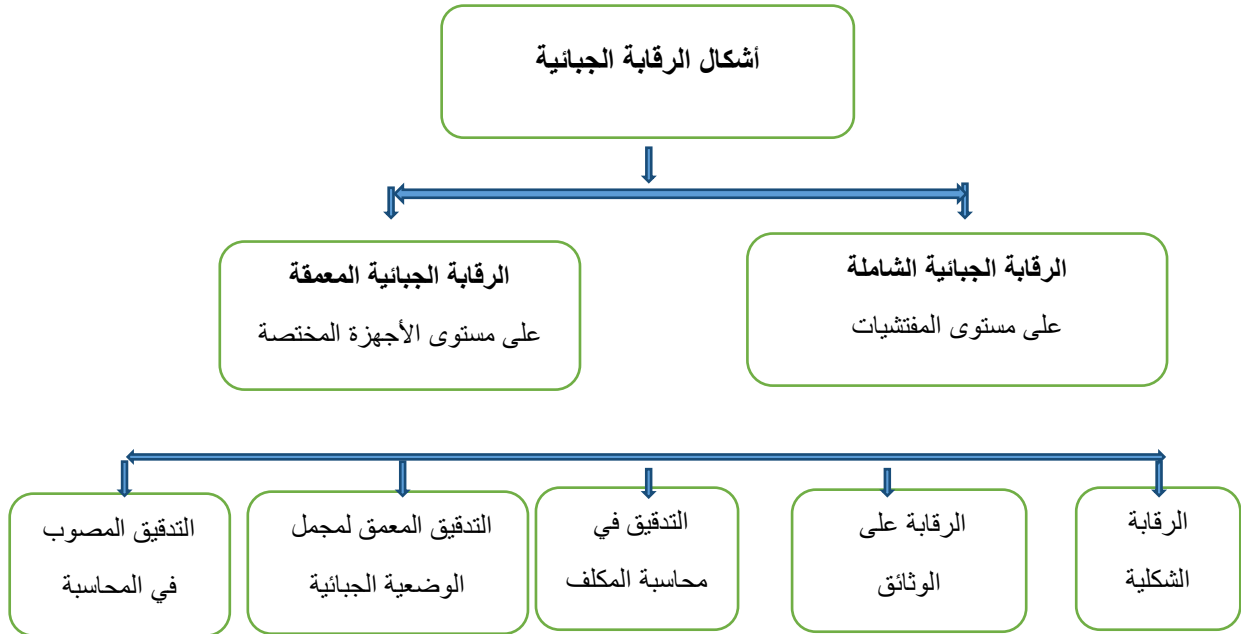
2- ترقية وتطوير الرقابة الجبائية:

التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة تتوفر على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة التي تمكنها من أداء وظيفتها أحسن أداء، بالإضافة إلى إجراء تربصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التحديات التي يشهدها النظام الجبائي.

الفرع الثاني: أشكال الرقابة الجبائية.

تأخذ الرقابة الجبائية أشكالا وصورا عديدة يستوجب استعمالها في الوقت المناسب وحسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات والتقنيات المنظمة. والشكل التالي يبين أشكال الرقابة الجبائية وفقا للنظام الضريبي الجزائري.

الشكل رقم(3): أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر



المصدر: معلومات من المديرية العامة للضرائب

أولاً: الرقابة الجبائية الشاملة

الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية، بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي و في مكتب العون المكلف برقابة الملفات الجبائية خاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي كما لا يمكن استعمال التدقيق المعمق نظراً لحجم الملفات التي بحوزتها، تنقسم الرقابة الجبائية الشاملة إلى الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق.

1- الرقابة الشكلية:

تغطي الرقابة الشكلية جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة في التصريحات المقدمة و التحقق من هوية المكلفين، و تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية و التي تعتمد على القراءة السطحية لها و تتم على مستوى المفتشية المختصة إقليمياً أي على مستوى المفتشية التي يمارس فيها النشاط. تتم هذه الرقابة نهاية كل سنة وتشمل الخطوات التالية:

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة في التصريحات G50 مع مقارنة التصريحات والمعلومات التي تملكها المفتشية .Recouperment.
- مراقبة حسن ملء التصريحات وخاصة منها G50 والقيام بفحص جذري لجميع المعلومات الموجودة في التصريحات.
- كشف المعلومات والعناصر المهملة مع تصحيح الأخطاء بإرسال ما يعرف ب C2 أو C4.

الرقابة على الوثائق:

على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فان الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي. فالمفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة، بهدف اكتشاف الأخطاء والتلاعبات المسجلة، وفي حالة بقاء الغموض ووجود لبس يحق للمفتش أن يطلب معلومات و توضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة.

ثانياً: الرقابة المعمقة.

عندما يجد المفتش المكلف بالتدقيق صعوبة في الوصول لنتائج لعدة أسباب منها كثافة الملفات الجبائية، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الرقابة المعمقة و يحول الملف إلى الهيئة المختصة. تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

للأعوان المدققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة و نزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة و هذا لأربعة (4) سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي (Michel Bovier, 1988).

يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق و المميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى نيابة المديرية الولائية للرقابة الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات حسب الاختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة، و تتمثل الرقابة المعمقة في:

- التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة VC.
- التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين VASFE.
- التدقيق المصوب في المحاسبة (تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010) VCP.

التدقيق في محاسبة المكلف:

يعد التدقيق في المحاسبة أحد وسائل الرقابة الجبائية لتقوم بفحص دقيق لمختلف الدفاتر و الوثائق المحاسبية شكلا و مضمونا للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة. كما عرفت المديرية العامة للضرائب المراجعة المحاسبية: " هي مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته و التأكد من مدى مطابقتها للمعلومات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها" (ميثاق)، و عليه فالتدقيق في المحاسبة يهدف إلى التأكد من صحة و صدق التصريحات المكتتبه و مقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة و وثائق الثبوتية.

يهتم التدقيق المحاسبي بمختلف الضرائب و الرسوم لكل المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي مع محاسبة قانونية منتظمة بالغض عن الطبيعة القانونية للمكلف، و كل هذا من أجل تنقيح و تطهير الملفات الجبائية من مختلف التجاوزات المستعملة من المكلفين سواء بقصد أو دون قصد.

2- التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:

و عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه: " مجموعة من العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف و الدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام" (ميثاق). أما الاقتصادي Thierry Lambert عرفه على أنه: "مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات الدخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، و بمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة (Lambert, 1984).

3- التدقيق المصوب في المحاسبة:

مؤخرا تم استحداث شكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 و المسمى بالتدقيق المصوب في المحاسبة VCP (رقم 78، 2010) و المنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية و الذي يتميز بعدة خصائص عن سابقه و من بينها نجد:

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة.
- لا يمكن إجراء التدقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.
- يخضع التدقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التدقيق بشكل عام باستثناء بعض النصوص.
- لا يمكن أن تستغرق مدة التدقيق في عين المكان للدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من شهرين (2).
- يمنح للمكلف أجل (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم.
- إن ممارسة التدقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التدقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التدقيق، و لكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتم عند التدقيق المصوب.

المبحث الثاني: التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية.

المطلب الأول: المرحلة التحضيرية لعملية التدقيق المحاسبي.

إن عملية انتقاء الملفات الجبائية الخاضعة للرقابة الجبائية و بالتحديد التدقيق في محاسبة المكلفين تتم استنادا إلى بعض الأسس و المعايير تنتهجها الإدارة الجبائية و الأجهزة المختصة في ذلك، و من أهمها:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف بالضريبة خلال السنتين الأخيرتين.
- تكرار الخسارة في النتائج أو الربح الضئيل مقارنة مع رقم الأعمال المحقق و طبيعة النشاط المزاوم.
- الأنشطة الممارسة التي يمكن أن تنطوي من خلالها عمليات غش ضريبي كبير و ملفت للانتباه.
- استغلال المعلومات الواردة من مكتب مقارنة المعلومات و حتى التدخلات الميدانية للفرق المختلطة.
- كشف اغفالات و تجاوزات في تصريحات المكلفين من طرف الرقابة الشاملة.

و بعد ذلك يقوم بالخطوات التالية:

أولا: توفير أدوات التدقيق المحاسبي.

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التصريحات الضرورية لتأسيس الوعاء الضريبي و مراقبته من خلال:

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

• دليل المدقق في المحاسبة:

يعتبر الدليل مرجع أساسي لعمل العون المدقق الذي يلزم هذا الأخير بعدم التقصير في عملية الاهتمام بكل القواعد التشريعية و التنظيمية المتعلقة بالتدقيق الجبائي و أن يكون أكثر اطلاعا على امتيازات حقوق و واجبات المكلفين، إما محتواه فيضم عدة مجالات و هي (العناني، 2008):

- الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية.
- الإجراءات العملية للتدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة.
- التدقيق في محاسبة المكلفين وفق المخطط الجبائي.
- طرق الرقابة الجبائية و إعادة تأسيس القاعدة المنشأة للضريبة.
- التبليغ بنتائج التدقيق في محاسبة المكلف بالضريبة.

• القوانين الجبائية و تحيينها:

يعتبر التشريع الجبائي الجيد و المنسجم أداة هامة لتجنب الثغرات التي تترك مجالا واسعا للتهرب الضريبي، و بالتالي يجب أحكام صياغة النصوص التشريعية بشكل مبسط يهدف إلى إزالة الغموض و الابتعاد عن التأويلات و التفسيرات الخاطئة حتى يفوت الفرصة على المكلف من بعض الثغرات التي قد يستخدمها في صالحه، ضف إلى ذلك انه يجب أن تتميز القواعد القانونية بالمرونة حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية و طبيعة الضرائب المفروضة و مدى تكييفها مع مستجدات وتيرة النمو الاقتصادي (مراد، 2003).

• المبادئ و الفروض المحاسبية المتعارف عليها:

تعتبر المبادئ المحاسبية بمثابة تعليمات أو قواعد إرشادية لتوجيه العمل المحاسبي في حالات معينة فعندما يواجه المدقق المحاسبي مشاكل محاسبية تحتاج إلى حلول يتم الرجوع إلى هذه المبادئ، و منه يمكننا القول أن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها هي مجموعة قواعد عريضة تم تبنيتها للتطبيق المهني للفكر المحاسبي و ذلك للقيام المحاسبي و عملية تسجيل العمليات المالية و إعداد القوائم المالية، و تتمثل فيما يلي:

1- المبادئ المحاسبية: و يمكن تلخيصها فيما يلي (الحجاوي، 2009):

- مبدأ التكلفة التاريخية:

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

و يقصد به أن المؤسسة تسجل مختلف عناصر القوائم المالية بتكلفتها الحقيقية، و تمثل الكلفة تلك القيمة تم مبادلتها في تاريخ حدوثها، أما سبب استخدام هذا المبدأ هو لأنه موثوق و موضوعي لكونه مدعم بسند قانوني، كما يفترض بالاستمرارية في ذلك لتسمح باستبعاد تطبيق أسس أخرى كالقيمة العادلة التي أخذت طريقها في المحاسبة الحديثة.

- مبدأ تحقق الإيراد:

و يقضي هذا المبدأ بأن الإيراد يتحقق في المؤسسة حسب طبيعة النشاط و يعترف به أي يسجل بالدفاتر المحاسبية في الفترة التي يتم فيها عملية التحقق، و غالباً ما يعترف بالإيراد عند نقطة البيع لكون سعر البيع يمثل مقياس موضوعي لمبلغ الإيراد المحقق.

- مبدأ المقابلة:

و يعني أن كل المصاريف التي تتعلق أو ترتبط بإيراد معين تتم مقابلتها و استقطاعها منه للمدة التي تحقق فيها بهدف تحديد صافي الدخل، أي أن هذا المبدأ يشترق من فرض الدورية.

- مبدأ الإفصاح:

و هم أن يفصح بشكل دقيق عن كل المعلومات المتعلقة بفهم القوائم المالية من قبل مستخدمي هذه القواعد، أي أن الأحداث و الحالات التي تؤدي إلى اختلافات عند مستخدمي القوائم المالية يجب أن يفصح عنها لجعلها ذات شفافية و غير مضللة للغير مع عدم حذف أو كتمان معلومات ذات منفعة.

2- الفروض المحاسبية

تعني الفرضية كلام أو تعبير قابل للصواب أو الخطأ و يتم اعتماد الفروض من أجل فهم الظروف و الأحداث المحيطة أو تنبئتها و بناء أفكار أو مفاهيم في ضوءها لتساعد في تحقيق الأهداف أو التوصل إليها، إما الفروض المحاسبية نذكر منها بإيجاز ما يلي (الحجاوي، 2009):

- فرض الوحدة المحاسبية المستقلة: حيث يتم تحديد النشاطات الاقتصادية الخاصة بالوحدة لتتم معالجتها المحاسبية بشكل مستقل.
- فرض الاستمرارية: تمارس الشركة نشاطها إلى مدة غير محددة، و ترتبط بالشخصية المعنوية المستقلة للمشروع.
- فرض الدورة المحاسبية: يتم تقسيم العمر الكلي للشركة إلى فترات دورية متساوية.

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

- فرض ثبات وحدة القياس النقدي: يبين هذا الفرض أن العمليات التي تسجل بالدفاتر المحاسبية هي التي تعبر عنها بواسطة النقد.

ثانيا: الإجراءات الأولية لعملية التدقيق المحاسبي:

بعد التأكد من توفر أدوات التدقيق يشرع المدقق المحاسبي في عملية التدقيق المحاسبي و يبدأ بالإجراءات التالية:

1- سحب الملف الجبائي و دراسته

يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف قبل إجراء التحقيق المحاسبي لخالتيين سواء كان ملفا ضريبي مفتوحا باسم شخص طبيعي (ملف شخصي)، أو باسم شخص طبيعي (باسم مؤسسة). كما يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف من حيث التصريحات الجبائية السنوية و من حيث مدى ضبط تواريخ إيداع التصريحات سواء كان التصريح مودعا قانونا و بطريقة منتظمة و في تاريخها المحدد، أو مؤجلة قانونيا و بطريقة غير منتظمة، أو حتى لم توضع أصلا (كحالة، 2012).

2- إشعار المكلف بالتدقيق في المحاسبة:

و يكون عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، و الإشارة إلى إمكانية أن يستعين المكلف بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة، كما يمنح القانون للعون المحقق حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل التدقيق المحاسبي (الجزائرية). و لكن في بعض الحالات في إطار التدقيق في محاسبة المكلف، يمنح القانون حق ممارسة التدخلات المفاجئة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية، و التي تهدف إلى السماح للإدارة الجبائية بالقيام ببعض المعاينات المادية التي تفقد قيمتها إن أجلت، و التي تتمثل في (Laurent, 1995):

- معاينة وسائل الإنتاج
- المعاينة المادية لعناصر المخزون
- معاينة وجود الوثائق المحاسبية و لكن من حق العون المدقق فحص مضمونها.
- مجرد قيم الصندوق مع كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة.

3- ملئ استمارة التدقيق المحاسبي:

يتم ملئ استمارات التدقيق المحاسبي استنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية ، و خاصة منها الميزانية المحاسبية و جدول حسابات النتائج للسنوات الأربعة محل التدقيق و التي لم يمسه التقدام. ليقوم العون المدقق بعدها بملاء الاستمارتين الأساسيتين: كشف المحاسبة و الحالة المقارنة للميزانية، من أجل تحديد و معرفة

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

الشكل الخارجي لمحاسبة المكلف و استخراج الفروق و التطورات التي تحدث على مستوى كل الحسابات و بالأخص رأس المال، نتيجة الدورة، الممتلكات المادية و المعنوية، النفقات المسجلة، نسب الربح المسجلة و غيرها من البيانات المدونة (DGI، 2001).

أ- كشف المحاسبة:

تملى استمارة كشف المحاسبة وفقا لجدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي الموجود ضمن التصريح السنوي المقدم من طرف المكلف بالإدارة الجبائية للأربع سنوات الماضية، و التي ستكون محل المراقبة، بحيث تسمح الاستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال و الأعباء و الربح لكل سنة.

ب- الحالة المقارنة للميزانيات:

تحتوي وثيقة الحالة المقارنة للميزانيات على أسطر و أعمدة تسجل فيها مختلف الأصول و الخصوم للسنوات الأربع قيد التدقيق و تشمل دراسة التغيرات الحاصلة في أصول و خصوم المؤسسة، كما يجب عليه أن يتحقق من كل كشوفات رقم الأعمال المكتتبه قد تم معاينتها فعلا، كما عليه مقارنتها مع تصريحات أرقام الأعمال المكتتبه بخصوص الضرائب المباشرة.

المطلب الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التدقيق المحاسبي

بعد انقضاء الأجل المحدد قانونا للتحضير، و بوصول أول موعد تدخل مباشر يذهب العون المدقق إلى عين المكان مباشرة مهامه داخل مقر المؤسسة محل التدقيق، لأنه لا يسمح له بأخذ الدفاتر و المستندات المحاسبية إلى مكاتبهم قانونيا، إلا في حالة ما إذا طلب المكلف المعني بذلك من المدير الولائي للضرائب و هذا نظرا لعدم توفر الإمكانيات اللازمة للقيام بالمهمة داخل المؤسسة أو أي سبب من الأسباب المقنعة، و إذا وافق المدير الولائي بالطلب يرسل له الموافقة بالقبول. بحيث يتم فحص لدفاتر و المستندات المحاسبية من حيث الشكل أولا ثم من حيث المضمون، بعدها يتم إعادة تشكيل القاعدة الخاضعة للضريبة التي على أساسها يتم تحديد تسوية الوضعية الجبائية.

1. التدقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل:

بما أن المحاسبة هي ترجمة صادقة للوضعية المالية في المؤسسة، فإنها لا تكون مقبولة شكلا في حالة توفرها على الشروط التالية (بوعلام، 2016):

- المحاسبة يجب أن تكون منتظمة: تعتبر المحاسبة منتظمة إذا كانت ممسوكة حسب القواعد و الإجراءات المنصوص عليها قانونيا، أي توفر كل الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري.

أما انتظام المحاسبة فيتمثل فيما يلي:

- على المحاسبة أن تكون مفصلة بشكل يسمح بتسجيل و رقابة العمليات المنجزة من طرف المؤسسة.

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

- ترفق كل كتابة للمحاسبة بوثائق إثباتية مؤرخة و ممضي عليها من طرف المسؤول عن العملية.
 - وجوب تسجيل مختلف العمليات المحاسبية بالعملة الوطنية " دينار جزائري " مع احترام مبدأ القيد المزدوج.
 - **المحاسبة يجب أن تكون صادقة:** و نعني بذلك أن القيم المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية قد تم تقييمها بطريقة صحيحة، المدقق يتحقق إذا كانت مجاميع الأرصدة و عمليات الترحيل صحيحة و كذا من صحة المعلومات الملخصة و المكتوبة في الدفتر العام، دفتر اليومية، بالمقارنة مع ميزان الجرد، الدفاتر المساعدة، اليوميات المساعدة كيومية المشتريات، المبيعات، الميزانية العامة... الخ.
 - **المحاسبة يجب أن تكون مقنعة:** تكون المحاسبة مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات و الوثائق الثبوتية، بحيث يجب على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد و المنتجات الموجودة في المخزن و هذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد و التي يجب أن تكون مدعومة بوثائق و تبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الاستلام، سجل الأجور... الخ.
2. **التدقيق في محاسبة المكلف من حيث المضمون:** بعد انتهاء المحقق من مراجعة المحاسبة من الناحية الشكلية يمكنه أن يضع حكما حول صدق المحاسبة، غير أن هذا الحكم ليس إلا حكما أوليا، و بالتالي لا بد له من دراستها دراسة معمقة شاملة لاستخلاص النتائج النهائية. و لا يتم ذلك إلا من خلال التحقيق في حساب الميزانية، و بالأخص حسابات الاستغلال التي يكثر فيها التلاعب و محاولة الغش و التهرب الجبائين نظرا لكونهما من أهم العناصر المساهمة في تحديد الربح الإجمالي، و تشمل هذه المراقبة كل من (فاطمة، 2013):
- مراقبة المعطيات و البيانات المحاسبية.
 - مراقبة حسابات الميزانية.
 - مراقبة حسابات التسيير.
- ✓ **مراقبة المعطيات و البيانات المحاسبية**
- في هذه المراقبة يركز المدقق على جميع العناصر التي يمكن لها أن تؤثر على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة و تشمل على المشتريات، المخزونات و المبيعات.

✓ مراقبة حسابات الميزانية

على المحقق قبل مباشرته في رقابة حسابات الميزانية التأكد من مطابقة هذه الحسابات مع ميزان المراجعة بعد عملية الجرد التي يقيمها و مع ما سجل في سجل الجرد و أرصدة حسابات الميزانية الموجودة في دفتر الأستاذ، و تتم هذه العملية عن طريق فحص أصول و خصوم الميزانية.

✓ مراقبة حسابات التسيير

من خلال هذه العملية يتأكد المحققين من التكاليف و الإيرادات:

أ. **حسابات التكاليف:** تتلخص نشاطات المؤسسة في مجموعة من النفقات و التكاليف بحسب طبيعة و أهمية مستوى النشاط و رقم الأعمال المحقق، و هو ما يراقبه المحقق لكشف الأخطاء و النقائص حتى تأخذه في الحسبان عند إعادة تأسيس فرض الضريبة، و التكاليف أنواع و هي:

- استهلاك السلع و المواد الأولية.
- الخدمات و المصاريف العامة.
- مصاريف المستخدمين.
- الضرائب و الرسوم.
- المصاريف المالية.
- الإهلاكات.

ب. **حسابات الإيرادات:** تحتوي على مجموعة من الحسابات و هي:

- مبيعات السلع.
- الإيرادات المالية.
- الإيرادات الأخرى.

3. إعادة تشكيل الأساس الخاضع:

إعادة تأسيس فرض الضريبة تعتمد بشكل أساسي على طبيعة نشاط الرقابة، و نسبة احترام النصوص التشريعية و الالتزامات الجبائية، و مدى الإغفالات و النقائص الملحوظة، لهذا يجري المحقق إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة، و طرق إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة الأكثر استعمالا هي (مصطفى، 2017):

■ **إعادة التأسيس بناء على العناصر الكمية:** يلجأ المحقق لهذه الطريقة لسهولة تطبيقها، و أغلب النشاطات تطبق عليها هذه الطريقة فيما بعض النشاطات لا تطبق عليها كالمهن الحرة، و مقاولي الأشغال العمومية...، و كما أنها لا تطبق على كبريات المؤسسات، و المؤسسات التي تمتلك تشكيلة متنوعة من المنتجات و المواد المتجددة بصفة دائمة.

- إعادة التأسيس على رقم الأعمال بناء على الإيرادات و الفوترة: من أجل تحديد الإيرادات التي قامت بها المؤسسة الخاضعة للرقابة فعليا يتطلب الأمر فتح حساب مالي و الذي يحتوي على مجمل الطرف المدين لحساب الصندوق و الأرصدة الدائنة للحساب البنكي للمؤسسة أو المستغل (مؤسسة فردية)، أما الفوترة فتشكل أساس فرض الضريبة خصوصا الضرائب المباشرة، و إعادة تأسيس الأسس المفوترة لا تسمح فقط بمراجعة أرصدة و تسبيقات العملاء، بل بالتصريحات و الفوترة المصرح بها أيضا.
- إعادة تأسيس رقم الأعمال بناء على تكاليف الإنتاج: بناء على بعض التكاليف يمكن للمحقق بإعادة تأسيس الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق. و من بين هذه التكاليف الأجور المدفوعة للعمال، و يمكننا اعتبارها وسيلة فعالة لتحديد رقم الأعمال المحقق، عن طريق مقارنة الأجور المدفوعة برقم الأعمال المصرح به، و من جهة أخرى بين إنتاج المؤسسة مع استهلاكات الطاقة الكهربائية للسنوات الأربعة الخاضعة للرقابة، من المفروض أن يجد المحقق نفس العلاقة لكل سنة ما عدا في حالة تغير معدات الإنتاج، كما أن استهلاكات المحروقات يمكن أيضا أن يشكا وسيلة لإعادة تأسيس الإيرادات أو رقم الأعمال، و هذا الإجراء صالح بالأخص لمؤسسات نقل السلع و المسافرين.
- إعادة تأسيس رقم الأعمال بواسطة النسب: تتمثل هذه الطريقة في مقارنة العلاقات التي توجد بين بعض العناصر المكونة لسعر التكلفة بالكمية و القيمة مع المعطيات المستخرجة من الحاسبة، و يكفي لتحديد رقم الأعمال المحقق بضرب كميات المواد الأولية في سعر البيع الوحدوي، و هذه الطريقة ليست مستعملة في تجارة التجزئة، و في هذا النوع من التجارة تستعمل طريقة نسب الاستغلال و التي تتمثل في مقارنة النسب المحددة بواسطة المعطيات المحاسبية مع تلك المستخرجة من الوثائق التبريرية.
- إعادة تأسيس رقم الأعمال بواسطة دراسة السعر: إن دراسة السعر تهدف إلى ضمان صحة معامل الهامش الإجمالي المصرح به من قبل المكلف.
- إعادة تأسيس رقم الأعمال بواسطة مؤشرات أخرى: يمتلك المحقق عدة مؤشرات أخرى و التي من الممكن أن يعتمد عليها من أجل إعادة تكوين الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق، يمكننا أن نذكر هنا:
 - مشتريات المشروبات الغازية من أجل إعادة تأسيس الإيرادات المحققة من قبل أصحاب المطاعم.
 - سجل أسماء مرتادي الفنادق.

المطلب الثالث: المرحلة الختامية لعملية التدقيق المحاسبي

التدخل في عين المكان و معاينة وضعية المكلف و كل ما يتعلق بنشاطه، مع التدقيق الحاسبي للدفاتر و الوثائق المحاسبية شكلا و موضوعا، تمكن العون المدقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول الحاسبة، و في الحالتين فإنه ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة و الطرق المعتمدة في إعادة تأسيس القاعدة الخاضعة للضريبة، ثم تحرير التقرير النهائي كخلاصة للعمل المنجز.

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

أولاً: تقييم محاسبة المكلف بالضريبة

عند الانتهاء من المرحلة الميدانية من عملية التدقيق يقوم العون المدقق بتقييم محاسبة المكلف أي قبولها شكلاً و مضموناً أو رفضها حسب القواعد القانونية كالتالي (منصور، 2011):

أ- قبول المحاسبة: تقبل وفقاً للشروط التالية:

— المحاسبة منتظمة من حيث الشكل ملتزمة بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

— المحاسبة مثبتة و مدعمة بالوثائق الإثباتية الكافية.

— المحاسبة صادقة من كل الإغفالات و التجاوزات.

و منه يمكننا أن نصنف قبول محاسبة المكلف من قبل العون المدقق إلى مستويات:

- قبول صريح: أي أن القبول مقنع بدرجة كبيرة و المحاسبة منتظمة و مثبتة و صادقة، دون الحاجة إجراء تقويمات.
- قبول نسبي: يعني به وجود ارتياب من خلال تسجيل بعض التجاوزات و الانحرافات من قبل المكلف، و هنا يكون تقويم ثنائي يتمثل في اتصال مباشر بين العون المدقق و المكلف للنقاش حول الانحرافات المسجلة ثم يقوم بإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع، مع وجوب إبلاغ المكلف مع منحه (40) يوماً للرد عليه.

ب- رفض المحاسبة:

قد يخلص العون المدقق إلى رفض المحاسبة نظراً لكثرة الأخطاء و التجاوزات الموجودة فيها، أو حتى عدم احترامها لأدنى الشروط القانونية، من أجل حماية المكلف من أي تعسف و تمادي العون المدقق في اللجوء إلى التقدير التلقائي للضريبة من خلال رفضه للمحاسبة (2000/02/15).

ثانياً: تبليغ النتائج المتوصل إليها:

تعد هذه المرحلة خلاصة عمل العون المدقق، بحيث يقوم المدقق بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج التدقيق في محاسبته، و ذلك عن طريق التبليغ الأولي لتسوية الوضعية الجبائية. إذا كان رد المكلف مجدياً و مفيداً لعملية التدقيق يتم تسوية الوضعية الجبائية بالتبليغ النهائي.

1- التبليغ الأولي:

يجب على المكلف إشعار المكلف بالضريبة بنتائج التدقيق كما يجب أن يكون هذا الإشعار واضحاً و مفسراً بقدر كافي و يبين جميع المخالفات و جميع التعديلات.

كما حدد المشرع (40) يوماً تسمح للمكلف الرد على التبليغ.

2- التبليغ النهائي:

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

في حالة عدم قبول المكلف بالضريبة للتقييم الأول يقدم ملاحظاته مدعمة بتوضيحات و تعديلات على العناصر التي رفضها مستعينا ببيانات و أدلة ملموسة و مقنعة.

في حالة إذا تم الرد من طرف المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي أو يرد بعد الآجال القانونية يعتبر قبوله ضمني.

ثالثا: إعداد تقرير لعملية التدقيق المحاسبي

عند نهاية عملية التدقيق في محاسبة المكلف يقوم العون المدقق بإعداد بطاقة المراقبة لكل الأوعية الضريبية المدقق فيها، و يتم ملئ بطاقة نهاية أشغال التدقيق، و يقوم بتلخيص كل الأحداث في البطاقة التلخيصية و التقدير النهائي لعملية التدقيق في محاسبة المكلف كالتالي (الحياتي، 2007):

■ البطاقة التلخيصية:

هي استمارة خاصة بالإدارة الجبائية ذات أربع صفحات تحتوي على المعلومات و الأرقام و المبالغ المتعلقة بعملية التدقيق مع إعداد جدول يمثل الحصيلة النهائية للضرائب و الرسوم المستحقة و الذي يسلم منه نسخة لقابض الضرائب من اجل التحصيل الفوري.

■ التقرير النهائي لعملية التدقيق

يعتبر التقرير المتعلق بعملية التدقيق في محاسبة المكلف آخر استمارة يملأها العون المدقق و الذي يضم كل الوثائق المذكورة سابقا على شكل عدة نسخ لترسل إلى المديرية الجهوية للضرائب و كذا مديرية الأبحاث و المراجعات، أما التقرير في حد ذاته استمارة صادرة من الإدارة الجبائية كوثيقة رسمية تتضمن وجه التقرير أربع (4) صفحات تعالج كل منها مجال معين:

- وجه التقرير يضم رقم القضية المتعلقة بالتدقيق في المحاسبة، الهوية الجبائية للمكلف مع ذكر فرقة التدقيق.
- عموميات عن المكلف، و تتضمن الطبيعة القانونية مع تاريخ الإنشاء إلى الطبيعة الحالية.
- إجراءات التدقيق التي تكون مرفقة بالإثباتات اللازمة.
- إقفال عملية التدقيق مع ذكر حجم التجاوزات و المناورات التدلisisية.

المبحث الثالث: قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

بعد التطرق على الجوانب المهمة لكل من الرقابة الجبائية و التدقيق المحاسبي سنحاول التطرق في مبحثنا هذا إلى الأمور التي يستند إليها المدقق بعد احترامه لكافة المعايير و الإجراءات القانونية اللازمة التي تعمل على اكتشاف التجاوزات و الإغفالات التي قام بها المكلف الخاضع للضريبة من اجل تسوية الوضعية الجبائية و بالتالي دعم الرقابة الجبائية و دعم الخزينة العمومية.

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

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

بعد تكليف أحد الأعوان المدققين بمهمة تدقيق محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية، يقوم العون المدقق بتحضير نفسه لكون الملفات الجبائية تختلف من طبيعة إلى أخرى و من نشاط للآخر مما يعتمد على أدوات التدقيق التي تكون سندا قانونيا و تقنيا في أداء مهمته على أكمل وجه.

1- قدرة دليل المدقق على دعم الرقابة الجبائية:

يعتبر دليل المدقق في المحاسبة أداة أساسية سخرتها الإدارة الجبائية للأعوان المكلفين بهذه المهمة، و يعتبر المرشد و الموجه الرسمي لاحتوائه على كل المراحل و الإجراءات التفصيلية في مجال التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة.

و عدم التحكم في هذه الأداة بشكل سليم ينتج عنه البطلان أو قابلية البطلان لهذه العملية، مما تفقد استرجاع حقوق الخزينة العمومية و عدم التمكن من تسوية الوضعية الجبائية للمكلف إذا اكتشف أنه قام بتجاوزات و مناورات تدليسية، مما يعكس سلبا على عملية دعم الرقابة الجبائية ، و منه يمكننا القول أن التحكم في دليل المدقق في المحاسبة يساعد على دعم الرقابة الجبائية (عوادي، 2009).

2- تحيين القوانين الجبائية و مساهمتها في دعم الرقابة الجبائية:

سخر المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة من القوانين المساعدة في أداء مهمتها المطلوبة منها على أكمل وجه رغم التعديلات المستمرة في هذه القوانين الجبائية. و لكن معرفة العون المدقق بالقوانين الجبائية دون القيام بالتحيين المستمر لتلك النصوص تبعا لقوانين المالية الأولية منها و التكميلية مع الإطلاع على كل المراسلات و التعليمات و المناشير الصادرة من المديرية العامة للضرائب بشكل عام و مديرية الأبحاث و المراجعات بشكل خاص، قد تصبح هذه القوانين غير مجدية و غير صالحة لكونها غير متزامنة مع المستجدات المستمرة، مما يؤدي إلى وقوع المدقق في الأخطاء أو التجاوزات نظرا لعدم إطلاعه على التجديدات (أمين ع، 2000).

3- المبادئ المحاسبية و قدرتها على دعم الرقابة الجبائية:

يجب أن يكون العون المدقق في محاسبة المكلفين بالضريبة على دراية تامة بالمعرفة الأساسية للمحاسبة و المتعلقة بالمفاهيم و الفروض و المبادئ بشكل بديهي، و من خلال دراستنا نرى أن من بين أدوات التدقيق التي يجب على المدقق التحكم فيها هي تمكنه من التحكم في أساسيات المعرفة المحاسبية و المجسدة في فهمه للمبادئ المحاسبية مع عدم المساس أو الإخلال بها. بهدف كشف التجاوزات و التلاعبات و الأخطاء التي يرتكبها المكلف بالضريبة.

و يتضح لنا من كل هذا أن العون المدقق إذا كان غير قادر على التحكم في هذه الأنواع الثلاث قد ينجم عن ذلك خلل في الإجراءات العملية مما يفقد شرعية العمل الذي يقوم به و يصبح عمله قابلا للبطلان و هذا ما يترصد له المكلف بالضريبة (أمين ع، 2000).

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

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

1- مساهمة فحص الدفاتر المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية:

يعد التدقيق في محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل إجراء من الإجراءات التي يتبناها المدقق فور الشروع في المهمة الرقابية، وهي المعاينة المادية للوثائق المحاسبية و مستندات الإيرادات و المصاريف و الدفاتر الجبائية التي نص عليها في المواد 09-10-11-12 من القانون التجاري و التي يجب أن تكون مرقمة و مؤشرة من طرف قاضي من القسم التجاري للمحكمة، هذه الدفاتر المحاسبية تتمثل في: دفتر اليومية، دفتر الجرد، و كذا الوثائق الختامية: الميزانية الختامية و جدول حسابات النتائج، كما يجب أن تكون ممسوكة بانتظام دون ترك فراغات أو تشطيبات أو نقائص و دو الكتابة على الهامش (السلام).

2- فحص الوثائق الختامية و مساهمتها في دعم الرقابة الجبائية:

تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية مخرجات أي نظام محاسبي لكونها تمثل خلاصة العمل المنجز خلال الدورة و المعبرة عن وضعية المركز المالي و حجم النشاط الفعلي الممارس من طرف المؤسسة طوال السنة، و على العون المدقق أن يكون حريصا على فحص تلك الوثائق الختامية التي توجد نسخ منها في الملف الجبائي للمكلف، و هذه المقارنة تتم بين الميزانيات المحاسبية و جداول حسابات النتائج للسنوات المدقق فيها لمساعدة العون المدقق على معرفة التجاوزات و الأخطاء التي من الممكن الوقوع فيها بقصد أو بدون قصد، كتطور مستويات الأصول من الاستثمارات، المخزون، مستوى النقدية و غيرها من الحسابات الأخرى.

و منه نجد أن الفحص الجيد للوثائق المحاسبية الختامية يساهم بشكل كبير في دعم الرقابة الجبائية (السلام).

3- فحص الوثائق الإثباتية و مساهمتها في دعم الرقابة الجبائية:

تعتبر الفاتورة من أهم الوثائق الإثباتية لمستوى التعاملات المالية و التجارية و وجود وثائق أخرى لا تقل أهميتها عما سبقها كالعقود، الوصلات و التراخيص. و بما أن العون المدقق يسعى جاهدا للتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلف فعليه بالفحص الدقيق لكل الوثائق الإثباتية للتأكد من صحتها كما لا يمكن قبولها إلا إذا كانت مطابقة للأسس القانونية المتعارف عليها كالتحتم و التوقيع و غيرها.

و نستطيع الجزم بالقول أن الوثائق الإثباتية تعتبر سندا قانونيا للتعبير عن مدى صدق تلك التسجيلات المحاسبية المدونة في الدفاتر القانونية، و عدم دراية العون المدقق بالشروط القانونية التي توجب في الفاتورة القانونية، و دم دراية العون المدقق بالشروط القانونية التي تشترط في الفاتورة أو عدم معرفة المعايير العامة في أي وثيقة إثبات، قد لا تمكنه من كشف التجاوزات و المناورات التدليسية التي يقوم بها من حيث الشكل تساعد على دعم الرقابة الجبائية.

يقوم العون المدقق بالتأكد من محاسبة المكلف من خلال:

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

- محاسبة قانونية ممسوكة وفق القواعد القانونية.
 - محاسبة صادقة تحتوي على مؤشرات صحيحة و ذات بيانات متجانسة.
 - محاسبة مقنعة أي أن الدفاتر تتوفر على الشروط المطلوبة لقبولها عند إجراء أي عملية رقابية (الدلاهمة، 2007).
- و بالإضافة إلى ذلك يقوم القانون التجاري حسب المادة 12 بالحفاظ على الدفاتر و الوثائق المحاسبية السابقة لمدة عشرة سنوات بالرغم من أن الرقابة لا يمكنها التدقيق في الملفات الجبائية التي لم يمسهها التقادم مدة أربع سنوات، لكن الهدف من ذلك هو الرجوع إليها للفصل في النزاعات.
- و نستنتج مما سبق أن فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل تعتبر من أهم مراحل عملية التدقيق و على المدقق أن يملك قدرة التحكم في هذه المرحلة لضمان تحقيق الدعم للرقابة الجبائية.

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

1- مساهمة رقم الأعمال التجاري في دعم الرقابة الجبائية:

يتميز النشاط التجاري على غرار باقي النشاطات بسرعة دوران المخزون و كثرة المبيعات المحققة خلال الدورة، و عليه يجد العون المدقق سهولة تامة في كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب من الضريبة و يتم هذا عن طريق جمع المعلومات و المصادقات من الأطراف المتعاملة مع المكلف و عليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حسابات رقم الأعمال، و عدم القدرة على التحكم من طرف العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة فعلا قد تعيق الإدارة الجبائية في استرجاع حقوق الخزينة العمومية، و عليه نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال التجاري قد يساعد على دعم الرقابة الجبائية (طواهر، 2010).

2- مساهمة رقم الأعمال الصناعي في دعم الرقابة الجبائية:

يعتبر النشاط الصناعي من أهم الأنشطة التي تعتمد عليها الدولة في سياستها الاقتصادية نظرا لدوره الفعال في الدورة الاقتصادية. كما أنه يختلف عن غيره من الأنشطة بسبب تعدد تقنياته من جهة و تعقد مهامه التي تختلف عن باقي القطاعات، و عليه يجب على العون المدقق الحرص الشديد على التأكد من رقم الأعمال المحقق في هذا المجال.

و قد منح المشرع الجبائي حق الاطلاع لكل ما يخدم التدقيق كالاتصال بالوكالات و الهيئات المختصة في هذا المجال، و من بين المؤشرات التي يعتمدها في إعادة تقرير هذا الحساب:

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الفواتير المتعلقة ببيع المنتجات أو شراء المواد الأولية.
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة.
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس عناصر كمية المواد المستعملة في الإنتاج، و غيرها من المؤشرات.

الفصل الثاني: مهام التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

و من تطرقنا لمساهمة رقم الأعمال الصناعي في دعم الرقابة الجبائية نستخلص أن قيام العون المدقق باكتشاف التجاوزات التي يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته تساعد بحجم كبير في استرجاع الضريبة و دعم الرقابة الجبائية (طواهر، 2010).

3- مساهمة رقم الأعمال الخدمي في دعم الرقابة الجبائية:

النشاط الخدمي عنصر حيوي فعال مساهم في دعم عجلة التنمية الاقتصادية، و يتميز بغياب عنصر المخزون الذي يعتمد عليه العون المدقق في كشف الأخطاء و التجاوزات، و هذا ما جعل الإدارة الجبائية تسخر حق الاطلاع لكل هيئة تراها مناسبة لجمع المعلومات و المصادقات من الأطراف المعنية، و من أهم المؤشرات المعتمد عليها لإعادة رقم الأعمال الخدمي:

— إعادة تقدير رقم الأعمال أساس الفواتير المتعلقة بتقديم الخدمة للزبائن.

— إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة.

كما للعون المدقق الكثير من المؤشرات التي يمكن أن تكون عناصر فعالة في عملية إعادة تقدير رقم الأعمال المحقق لكونه يتعامل مع كل ملف حسب الحالة التي يراها أنسب و قد يلجأ لطلب توضيحات من الهيئات المختصة في المجال المدقق فيه.

و من خلال ما درسنا حول هذا النوع من حساب رقم الأعمال، عدم تحكم العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن استعمالها من طرف المكلف في إخفاء حجم إيراداته المحققة بسبب غياب الفواتير و المخزون، يضع الإدارة الجبائية إمام إمكانية تفويتها لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية و العكس صحيح (طواهر، 2010).

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا للفصل الثاني نستخلص أن للتدقيق المحاسبي دور فعال في تنمية خزينة الدولة، فهو يعتبر وسيلة للكشف عن الإغفالات و التجاوزات و التلاعبات، من أجل تطهير الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الجبائي. فعلى العون المدقق إتباع منهجية تدقيق منتظمة باستعمال معايير مهنية متعارف عليها عموماً، و أن يكون ملماً بكل المفاهيم و المبادئ المحاسبية و مواكبا للتحديثات.

تمكنت الإدارة الجبائية بفضل التدقيق المحاسبي من زيادة مصداقية تقارير الفحوصات الدورية التي يقوم بها المكلفين بالضريبة. كما يمكننا القول إن التدقيق المحاسبي هو الدعامة الأساسية للرقابة الجبائية.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي

في دراسة حالة

تمهيد:

بعد أن تطرقنا الى مختلف الجوانب النظرية لكل من التدقيق المحاسبي وكذلك الرقابة الجبائية، لا بد الان تعزيز هذا بجانب من الدراسة التطبيقية التي نقوم من خلالها الى زيارة المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة الشركة التابعة لحبوب الزيبان اقروديف ذلك لتعرف أكثر على دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية داخل وخارج المؤسسات الاقتصادية وفق الإشكالية المطروحة: ما مدى دعم التدقيق المحاسبي للرقابة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية؟

ولالإجابة على كل ذلك قمن بتقسيم العمل الى مبحثين كمايلي:

المبحث الأول: ماهية المؤسسة

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية (مصلحة تدقيق الحسابات)

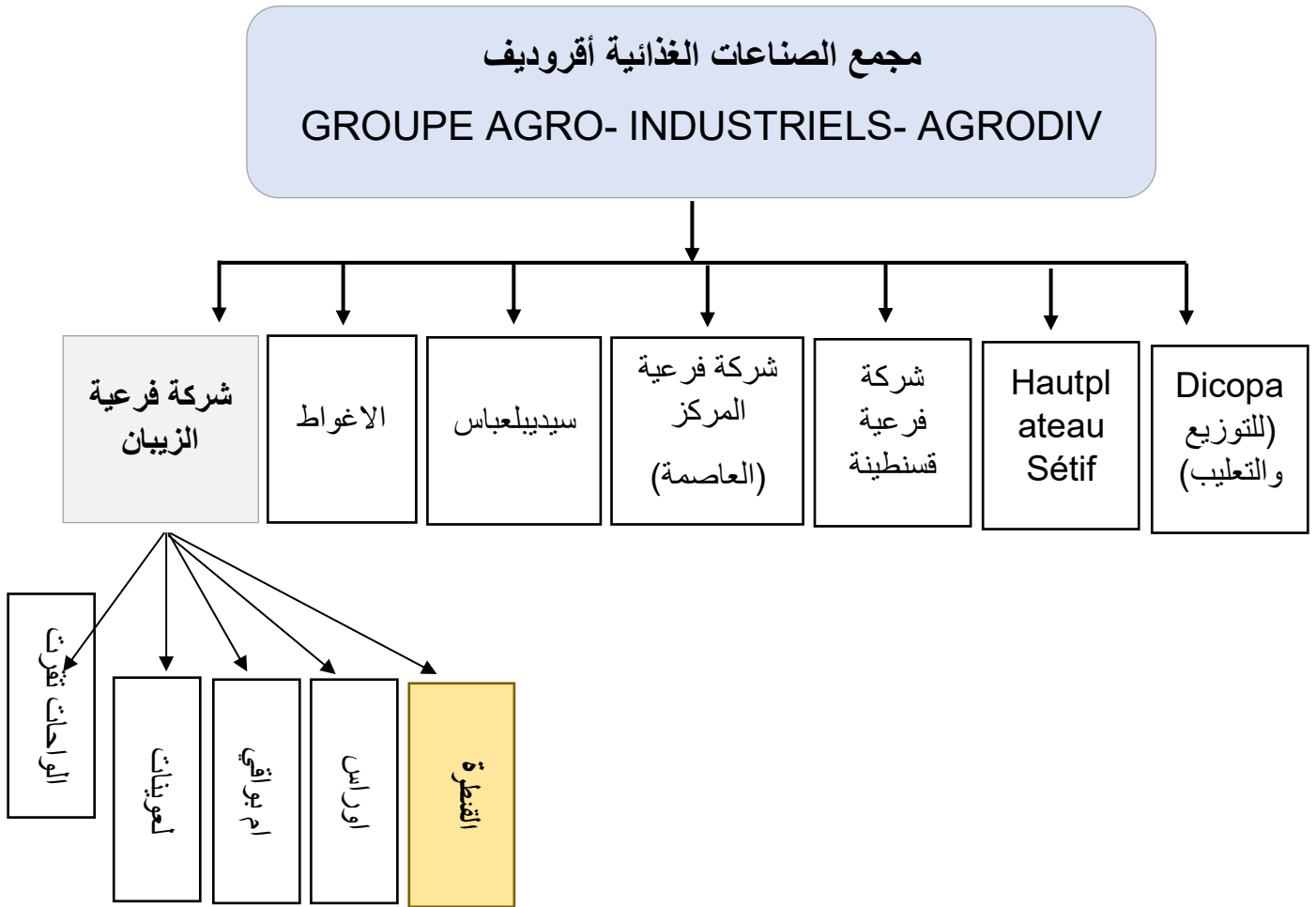
الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

المبحث الأول: ماهية المؤسسة

المطلب الأول: تعريف بالمؤسسة

مطاحن الزيبان القنطرة مؤسسة عمومية اقتصادية على شكل شركة مساهمة ذات رأس مال يقدر بـ 235.000.000 دج، وتم رفع رأس المال في 2009 إلى 896.260.000 دج، وفي سنة 2021 تم رفعه إلى 4300000000.00 كانت تابعة للشركة الأم الرياض سطيف (مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها)، اما الان فهي تابعة للشركة الفرعية الزيبان مع 4 وحدات أخرى، كما هي مبينة في الشكل (4).

الشكل رقم (4): هيكلية مجمع الصناعات الغذائية اقروديف.



ويمكن تقديم بعض المعلومات حول المؤسسة محل الدراسة فيما يلي:

- الاسم الجديد: المركب الصناعي التجاري-مطاحن الزيبان القنطرة.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

-الموقع: تقع في الجنوب الشرقي لمدينة القنطرة على الطريق الوطني رقم 3 الرابط بين القنطرة وولاية بسكرة وهي تبعد عن الولاية بـ 55 كلم.

-المساحة: تقدر مساحتها الإجمالية بـ 315647م² وهي تنقسم إلى قطعتين:

▪ القطعة الأولى: مساحتها 530000م² خاصة بالمطاحن والإدارة ومنها 11158م² مبنية والباقي غير مبني.

▪ القطعة الثانية: تقدر مساحتها 15642م² تتكون من السكنات الوظيفية.

- طاقة الإنتاج:

✓ 1500 قنطار في اليوم من القمح اللين.

✓ 5900 قنطار في اليوم من القمح الصلب.

-سعة التخزين:

✓ 39000 قنطار من المنتج النهائي

✓ 125000 قنطار من القمح

-احتياجات المؤسسة من الماء:

✓ 3000 لتر من الماء يوميا.

✓ أما الكهرباء فتستهلك حسب عمل الآلات.

-المجال البشري: تحتوي المؤسسة على مجموعة من العمال الذين بدورهم يساهمون على نشأة وتطور هذه المؤسسة والرفع

من إنتاجها وتحسين مردودها فمن خلال التمهيدنا هذا وجدنا أن العدد الإجمالي لعمال المؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة بـ: 179 عامل

يتوزعون حسب التسلسل المهني للفئات. والجدول التالي يضع توزيعهم حسب الفئات:

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

جدول رقم (2): يمثل توزيع أفراد العينة حسب فئات المؤسسة

الفئات	العدد	النسبة المئوية
الإطارات	30	%17
أعوان التحكم	79	%44
المنفذين	70	%39
المجموع	179	%100

المطلب الثاني: نشاطات و أهداف المؤسسة

نشاطات المؤسسة:

للمؤسسة أنشطة إنتاجية مقسمة على نوعين وهي كالآتي:

- الأنشطة الرئيسية: تحويل الحبوب وإنتاج وتسويق المنتجات التي تم الحصول عليها (السميد الدقيق).
- الأنشطة الثانوية: إنتاج وتسويق المنتجات الثانوية (النخالة والأعلاف) وبيعها كأغذية للمواشي.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

- منتجات المؤسسة:

الجدول رقم (3): منتجات مؤسسة مطاحن الزيبان-القنطرة.

المنتج	النوع	السعة
السميد	سميد غليظ	(25 كلغ)
	سميد ممتاز	(10 كلغ - 25 كلغ)
	سميد عادي	(25 كلغ)
الدقيق	دقيق ممتاز	(5 كلغ)
	دقيق عادي	(25 كلغ - 50 كلغ)
	دقيق ثانوي	(25 كلغ)
النخالة	نخالة حمراء (نخالة القمح الصلب)	(40-100 كلغ)
	نخالة بيضاء (نخالة القمح اللين)	(40-100 كلغ)
	نخالة مكعبة	(40-100 كلغ)

ولديها منتجات أخرى جديدة منها:

✓ CERFIBRES.

✓ النافع (سميد كامل من القمح الصلب).

✓ سميد الشعير.

أهداف المؤسسة

إن المؤسسة أمام منافسة قوية من المنتجات الوطنية الخاصة والعمومية وحتى الأجنبية وحتى يتسنى لها جذب المستهلك لطلب منتجاتها سطرت مجموعة من الأهداف التي تحاول تحقيقها وتمثل فيما يلي:

- الوصول إلى أكبر جمهور من المتعاملين الاقتصاديين للفت انتباههم وجلب اهتمامهم لعلامتها التجارية في النوعية أولاً ودائماً.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

- تغطية رغبات المستهلكين والأسر الصغيرة والمجموعات المحلية عموماً.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

تعتبر مؤسسة مطاحن الزيبان من المؤسسات المتوسطة العامة التي تمارس نشاطها الصناعي فهي من الناحية التنظيمية تنقسم إلى عدة مديريات ومصالح، وهذا من أجل السير الحسن للمؤسسة وتسهيل عمليات الرقابة، وفيما يلي سيتم التعرف على مصالح المؤسسة.

1- الرئيس المدير العام: يعد المسؤول الأول عن كل رؤساء الهياكل والمصالح ويشرف على تسيير المؤسسة من كل النواحي، بالإضافة إلى انه:

- يمثل المؤسسة خارجياً (الناطق الرسمي للمؤسسة).
- يعقد اجتماعات دورية مع مختلف الإطارات (مجلس المديرية العامة).
- يترأس مجلس الإدارة.
- رئيس لجنة حفظ الصحة والأمن.

2- أمانة الرئيس المدير العام: تعد أمانة الرئيس المدير العام همزة الوصل بين المدير العام وباقي مصالح المؤسسة، من مهامها (كل هذه المهام مرتبطة بالرئيس المدير العام):

- استقبال، تسجيل وتوزيع البريد الوارد وإرسال البريد الصادر.
- استقبال المكالمات الهاتفية الداخلية والخارجية وكذلك الفاكس.
- كتابة المراسلات وتوزيعها على مختلف المصالح.
- تحرير اجتماعات مجلس الإدارة.
- استقبال الضيوف (زبائن، الإدارة العامة للرياض، الزوار...).
- توصيل تعليمات المدير العام لمختلف رؤساء المصالح.

3- هيئة إعادة الهيكلة، دراسة السوق والاتصال:

- دراسة إعادة الهيكلة للمؤسسة.
- دراسة السوق.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

- تنظيم المشاركة في المعارض الاقتصادية، الإشهار.
 - تمثل المؤسسة من ناحية الإعلام.
- 4- المستشار القانوني:** يتلخص دور المستشار القانوني في إبداء الاستشارة القانونية لمختلف المصالح، أما مهامه فتتمثل في:
- التكفل بقضايا الشركة محل نزاع سواء مع الأشخاص الطبيعية او المعنوية (اغلب المنازعات التجارية مع مجموع الزبائن الذين ترتب في ذمتهم ديون تجارية غير مسددة)
 - متابعة ملفات الصكوك بدون رصيد أمام القسم الجزئي على مستوى مختلف الجهات القضائية المختصة.
 - متابعة إجراءات التنفيذ الجبري على العقارات المرهونة بمعية المحضرين القانونيين قصد تحصيل الديون المترتبة في ذمة المدين الراهن.
 - متابعة ملفات التأمين على ممتلكات الشركة ضد جميع الأخطار بمعية شركة التأمين CAAT-وكالة بسكرة- وتحصيل جميع التعويضات في هذا الشأن. هذا فضلا عن العمل الإداري الاعتيادي على مستوى الشركة:
 - تحرير المراسلات الإدارية الداخلية والخارجية
 - تمثيل الشركة كعضو في اللجان المختلفة كلجنة حفظ الصحة والأمن، لجنة التأديب، لجنة الصفقات، لجنة تحديد ومراجعة السعر، لجنة إثبات ملفات الزبائن.
 - تمثيل الشركة أمام الجهات القضائية المختصة بموجب تفويض من المديرية العامة.
- 5- مشروع الإعلام الآلي:** تم إدماج الإعلام الآلي في المؤسسة من اجل تسهيل التعاملات بين جميع المصالح والتسريع في وصول المعلومة بالإضافة إلى النتائج السريعة والموثوقة مقارنة بالعملية اليدوية من المهام:
- إنشاء برامج أو أحداث التغيرات التطورات اللازمة على البرامج التابعة لمختلف المصالح، من بين البرامج الموجودة في المؤسسة (حساب الأجور-الفوترة- المحاسبة - تسيير المخزون-الاستثمارات-الاستهلاكات...).
 - برمجة وصيانة حواسيب المؤسسة.
 - إدارة شبكة الإعلام الآلي.
 - مراقبة البرامج وتطبيقها بالإضافة إلى تقديم المعلومات اللازمة على مختلف البرامج.
 - المساهمة في الجرد السنوي.
- 6- مصلحة النظافة والأمن:** تقوم هذه المصلحة بالحفاظ على أمن المؤسسة بمختلف أنواعه ونظافتها، وتنقسم الى فرعين:

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

أ- فرع الأمن: يشرف عليه رئيس فرع مسئول رؤساء أفواج يشرفون على مجموعة من أعوان الأمن.

يمكن تقسيم مهامهم إلى قسمين:

- مهام خاصة بالأمن العام:

*حراسة المؤسسة ووسائلها والآلات من كل سرقة أو تعدي.

*مراقبة كل من يدخل أو يخرج من مؤسسة.

*إعطاء تأشيرة دخول الشاحنات من اجل رفع المنتج.

- مهام خاصة بالأمن الصناعي:

*المحافظة على امن الآلات من الأخطار.

*رش الأدوية على المواد الأولية والآلات لإزالة بعض الأخطار كإزالة السوس مثلا.

*الحفاظ على صحة العمال من أخطار الآلات.

*إتقان استعمال وسائل الدفاع عن الحريق.

ب- فرع النظافة: يوجد تحت إمرة رئيس الفرع مجموعة من العمال والعاملات المسئولين عن:

• التنظيف الدوري.

• مراقبة مستوى مخزون المياه وتعقيمه.

7-مصلحة مراقبة التسيير وإعادة التقييم: تعد من أهم المصالح، كون أن هذه المصلحة مسؤولة عن مراقبة التسيير داخل

المؤسسة، من أهم مهامه:

• إعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة: يتم إعدادها بإتباع خطوط التوجيه التي تقدمها المديرية العامة، وتشمل كل من

الميزانية التقديرية للتموين، تسيير المخزون، الإنتاج، المبيعات، الاتصالات (الإشهار...)، الموارد البشرية.

تقوم كل مصلحة بإعداد الميزانية الخاصة بما فمثلا مصلحة المبيعات تقوم بإعداد الميزانية التقديرية.

إعداد اللوح البياني للمؤسسة (التسويق، الإنتاج، المبيعات، الموارد البشرية...) ومقارنتها مع التقديرات وتحليل النتائج.

• إعداد التقارير الثلاثية والسادسية: تمثل تراكم نتائج الأشهر السابقة.

• إعداد التقرير السنوي للتسيير: وهو تقرير مفصل عن نشاط المؤسسة خلال السنة.

• تقديم إحصائية ثلاثية للديوان الوطني للإحصائيات ردا على مراسلاتهم.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

أي أن دور رئيس المصلحة يكمن في:

- جمع المعلومات من مختلف المصالح.

- تحليل المعلومات.

- إعداد التقارير الشهرية، الثلاثية، السداسية والسنوية.

8-هيئة الاحتساب: تعد وظيفة الاحتساب وظيفة مستقلة، وهي تقييم مراقبة العمليات على مستوى مصالح المؤسسة، وهدف المراقبة في هذا المجال تقدير وتقييم نجاعة مختلف المراقبات الأخرى أي متابعة أعضاء المؤسسة في أداء مسؤولياتهم، وفي هذا الهدف الاحتساب الداخلي يقدم التحليلات، التقييمات، التوصيات، الآراء والمعلومات التي تخص الوظائف التي تمت فيها عملية الاحتساب.

من جهة أخرى الاحتساب الداخلي يختلف عن المراقبة الداخلية، فالمراقبة الداخلية هي مجموع التدابير الموجودة داخل التنظيم والمناهج وهدفها هو تأمين حماية الممتلكات، صحة العمليات، تطبيق العمليات، جودة ونوعية المعلومة ونجاعة عمال المؤسسة.

9-دائرة الاستغلال: تعد دائرة الاستغلال دائرة تقنية بحتة نظرا للمصالح المكونة لها، أساس هذه الدائرة الإنتاج، ومهمتها تحويل القمح إلى مادة منتهية، لذا تعد مصلحة الإنتاج أهم مصلحة في الدائرة أما باقي المصالح فهي مصالح دعم من اجل تحقيق أهداف المصلحة.

10. مسئول التقنيات التجارية: ويندرج تحت مهامه (03) مصالح وهما:

أ- مصلحة المبيعات: تعد هذه المصلحة هي المتعامل المباشر مع الزبائن.

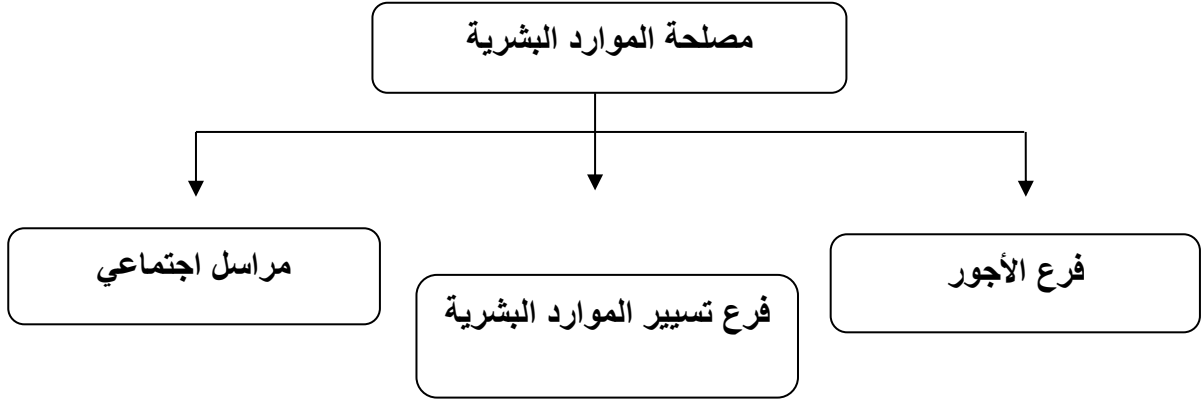
ب- مصلحة النقل والوسائل العامة: وتقوم هذه المصلحة بتسيير حظيرة المؤسسة وإيصال الطلبات إلى الزبائن.

ج- مصلحة الإرسال والتوزيع: تقوم هذه المصلحة بمهام عديدة، حيث تبدأ المهام من مصلحة المبيعات التي ترسل المعلومات اللازمة والخاصة بالزبائن، كما تقوم هذه المصلحة بإرسال وصل مبيعات إلى مصلحة المبيعات للقيام بالعمليات الحسابية، وتقوم هذه المصلحة بإعداد تقرير يومي والموضوع فيه خروج البضاعة، ثم إرساله إلى مدير الإنتاج، كما لهذه المصلحة علاقة بقسم التعبئة والتغليف، حيث يصدر إليهم الأمر بإرسال البضاعة بعد تعبئتها.

11-مصلحة الموارد البشرية: تهتم إدارة الموارد البشرية في المؤسسة بكل ما يتعلق بالعمال باعتبارهم الجهاز المتحرك و العملي داخل المؤسسة، و تعمل هذه المصلحة على ضمان حقوق الموظفين فيها و متابعة مساهمهم المهني و من بين هذه الحقوق (الأجر، المنح، العلاوات...)

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

الشكل رقم (5): هيكله مصلحة الموارد البشرية.



أ- رئيس مصلحة الموارد البشرية: وهو المسؤول الأول في المصلحة، ومن مهامه:

* تطبيق سياسة المؤسسة فيما يخص تسيير الموارد البشرية:

- التطبيق الكامل للاتفاقية الجماعية.
 - احترام تطبيق النظام الداخلي للمؤسسة.
 - المتابعة اليومية لملفات المستخدمين.
 - متابعة تطور المسار المهني للمستخدمين.
 - تطبيق منهجيات العمل في الإطار القانوني.
 - المساهمة في إعداد الميزانية التقديرية للمصلحة.
- * متابعة الإحصائيات:

- إعداد مخطط التكوين والسهر على تطبيقه.
- المشاركة مع رؤساء المصالح في إعداد مخطط التوظيف.
- مراقبة كشوف الأجور والرواتب للمستخدمين قبل التخليص.
- تقييم عملية تكوين المستخدمين.

ب- فرع تسيير الموارد البشرية: يهتم هذا الفرع بكل ما يتعلق بالمسار المهني للموظف من بداية توظيفه حتى نهاية

الخدمة، وهذا الفرع له علاقة مباشرة مع فرع الأجور، ومن مهام هذا الفرع ما يلي:

* متابعة مستجدات ملفات الموارد البشرية.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

*مراقبة كشف الحضور للعمال والمتمهين وتقديمها لفرع الأجور نهاية الشهر.

*التكفل بالعطل : السنوية، المرضية، الاستثنائية.

*تحرير المقررات (التقاعد، التعيين، تغيير المنصب ...).

*تحرير العقوبات على العمال بعد استجوابهم.

ج-مراسل اجتماعي: يقوم بالمهام التالية:

*إنشاء ترقيم للعمال في صندوق الضمان الاجتماعي.

*دفع ملفات المرض، حوادث العمل لدى صندوق الضمان الاجتماعي.

*استرجاع مصاريف الأدوية من صندوق الضمان الاجتماعي.

*السهر على متابعة ومراقبة ملفات العمال المتواجدة في صندوق الضمان الاجتماعي.

د-فرع الأجور: يقوم هذا الفرع بتمثيل حق العامل من خلال الأجر الذي يتقاضاه، ويأتي ذلك كما يلي:

*تطبيق العقود الجماعية لإعداد الأجور.

*جمع المعلومات لحساب الأجور (مقدمة من فرع تسيير الموارد البشرية).

*إدخال معطيات الأجور في قاعدة البيانات.

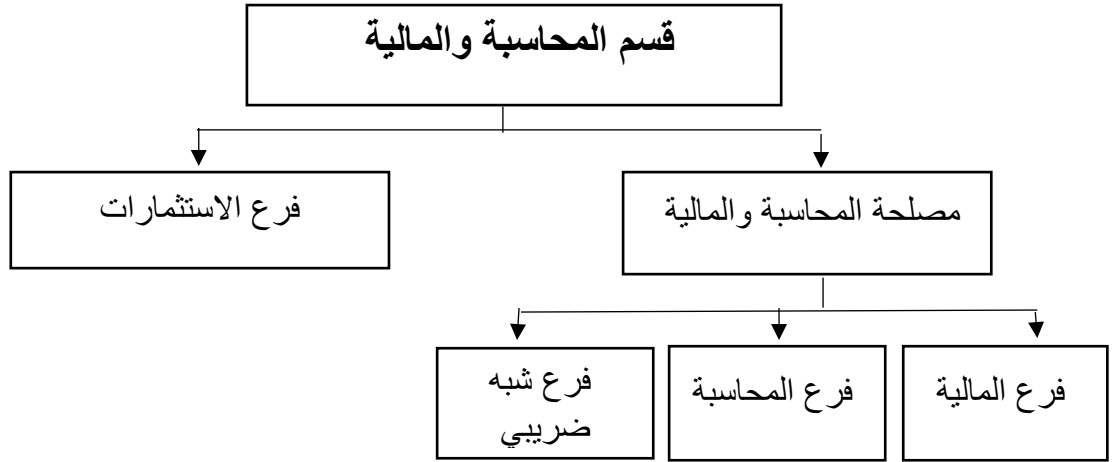
* طبع كشف الأجور.

12. مصلحة المحاسبة والمالية: تقوم بمراقبة كل العمليات المحاسبية للمؤسسة وتساهم في تطبيق وإنشاء البرنامج التجاري.

المطلب الرابع: قسم المحاسبة

تقوم بمراقبة كل العمليات المحاسبية للمؤسسة وتساهم في تطبيق وإنشاء البرنامج التجارية، فهي من الناحية التنظيمية تنقسم إلى عدة مصالح وفروع، وهذا من أجل تسهيل عمليات المحاسبة للمؤسسة، وفيما يلي سيتم التعرف على فروع قسم المحاسبة والمالية الموضحة في الشكل (6)

الشكل رقم (6): هيكله قسم المحاسبة والمالية



1. رئيس قسم المحاسبة والمالية: وهو المسؤول الأول في قسم المحاسبة والمالية، ومن مهامه:

- الانتهاء من الميزانية العمومية في نهاية العام.
- تنسيق العمل بين إدارات الدائرة المختلفة.
- فحص ومراقبة العمل الذي تقوم به الهيكل التابعة لقسم المحاسبة والمالية.
- تنفيذ ومراقبة العمليات المالية.
- حساب سعر التكلفة بالتعاون مع إدارة الرقابة الإدارية.
- إعداد تقرير الأحكام.
- إعداد تقرير نشاط الدائرة على أساس ربع سنوي.
- المشاركة في وضع الخطة والميزانية.
- المشاركة في إعداد التقرير الإداري السنوي.
- إنشاء طلب الميزانية الشهرية.
- ضمان الامتثال للخطة والميزانية المصدق عليها من قبل مجلس الإدارة.
- ضمان الامتثال لإجراءات الشراء.
- ضمان العلاقات مع البنك.
- التأكد من تطبيق الأنظمة والإجراءات المعمول بها.
- تنفيذ خطة الحمل المعينة من قبل رئيسه.
- ضمان تطبيق نظام الإدارة المتكامل الذي وضعته إدارة الشركة التابعة.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

- ضمان النسخ الاحتياطي الدوري للمعلومات باستخدام أداة الكمبيوتر.
- الاحتفاظ والمحافظة على المحفوظات المتعلقة بمحطة عمله.
- الحفاظ على أداة تكنولوجيا المعلومات والأصول الخاضعة لسيطرتها.
- تولي الأمر المؤقت، إذا لزم الأمر.

1.1.1. رئيس مصلحة المحاسبة والمالية: وهو المسؤول على تنسيق العمل بين أقسام الخدمة المختلفة، من مهامه:

- التحقق والتحكم في التحويل الصحيح للقيود المحاسبية.
- إنشاء الشيكات للملفات المختلفة الواردة.
- أرشفة ومراقبة عقود الموردين.
- التوفيق شهريًا:
- تتقدم حالة العميل مع المواقف التي حددها قسم المبيعات.
- البيع بالحالات التي تحددها الإدارة التجارية.
- تقارير الجرد المادي للودائع (المخزن) الصادرة عن قسم المبيعات مع الحسابات.
- مبيعات الجملة مع البيان 104 الذي وضعه قسم المبيعات.
- إداخلات ومخارج المخزون مع المواقف التي حددها قسم إدارة المخزون.
- أوضاع الشراء التي يحددها قسم التوريد مع الحسابات.
- تحديد حالة المشتريات / المبيعات والذمم المدينة / الديون المشتركة.
- إعداد كشف حساب الديون العامة والذمم المدينة الشهرية.
- إنشاء الوضع النقدي الشهري.
- إنشاء بيان التسوية البنكية الشهرية لحساب الإيرادات وحساب المصروفات.
- التوفيق بين الجرد المادي سنويًا مع كتيب المخزون.
- تسوية الذمم المدينة والدائنة سنويًا عن طريق تأكيد الأرصدة.
- إنشاء تحليلات المحاسبين المتعلقة بالعملاء والأطراف الثالثة (خاصة الموردين) والحسابات النقدية.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

- التأكد من تطبيق الأنظمة والإجراءات المعمول بها.
- تنفيذ خطة الحمل المعينة من قبل رئيسه.
- ضمان تطبيق نظام الإدارة المتكامل الذي أنشأته إدارة الشركة التابعة.
- ضمان النسخ الاحتياطي الدوري للمعلومات باستخدام أداة الكمبيوتر.
- الاحتفاظ والمحافظة على المحفوظات المتعلقة بمحطة عمله.
- الحفاظ على أداة تكنولوجيا المعلومات الخاصة بها والممتلكات تحت سيطرتها.
- تعمل بشكل مؤقت إذا لزم الأمر.

1.1.1. رئيس فرع المالية: من مهامه:

- استلام والتحقق من محتوى وشكل ملفات الشراء وتقديم الخدمة والمصروفات بشكل عام والتي سيتم دفعها عن طريق تسجيل النقدية أو عن طريق المصاريف المصرفية.
- سجل السجلات والمعاملات المتعلقة بالمصرف النقدي والمصروفات (دفتر اليومية 6 و7).
- تحديث الضباب النقدي وضباب بنك المصاريف.
- إنشاء تقرير نقدي شهري.
- ضمان إدارة النقد التشغيلي.
- سجل عمليات الشراء وتقديم الخدمة المتعلقة بالملفات المستلمة (دفتر اليومية 3) (دفتر اليومية 12).
- إنشاء جداول شهرية تتعلق بضرية القيمة المضافة القابلة للاسترداد.
- استلام كشوف المرتبات الشهرية والتحقق منها وتسجيلها (اليومية 14)
- التأكد من تطبيق الأنظمة والإجراءات المعمول بها.
- تنفيذ خطة الحمل المعينة من قبل رئيسه.
- ضمان تطبيق نظام الإدارة المتكامل الذي أنشأته إدارة الشركة التابعة.
- ضمان النسخ الاحتياطي الدوري للمعلومات باستخدام أداة الكمبيوتر.
- الاحتفاظ والمحافظة على المحفوظات المتعلقة بمحطة عمله.
- الحفاظ على أداة تكنولوجيا المعلومات الخاصة بها والممتلكات تحت سيطرتها.
- تعمل بشكل مؤقت إذا لزم الأمر.

2.1.1. رئيس فرع المحاسبة: من مهامه:

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

- فحص وتسجيل عمليات إدخال المخزون:
- الإنتاج (المنتجات النهائية) (مجلة 5).
 - المواد الخام والتعبئة والتغليف و PDR والسلع (المجلة 2).
 - فحص وتسجيل العمليات خارج المخزون:
- الإنتاج (المنتجات النهائية) (مجلة 5).
 - المواد الخام والتعبئة والتغليف و PDR والسلع (المجلة 2).
 - التوفيق بين الإدخالات والمخارج المسجلة يوميًا مع الحالة التي حددها قسم إدارة المخزون.
 - التحقق من معاملات التحويل المستلمة والتي تمت وكذلك المعاملات بين CIC وتسجيلها (دفتر اليومية 13).
 - إنشاء ومراقبة الوضع الشهري للتحويلات التي يتم إجراؤها وتلقيها بين وزارة الجنسية والهجرة الكندية.
 - فحص وتسجيل استهلاك المشتريات بين الشركات التابعة.
 - إنشاء ومراقبة الوضع الشهري لاستهلاك المشتريات المشتركة.
 - التأكد من تطبيق الأنظمة والإجراءات المعمول بها.
 - تنفيذ خطة الحمل المعينة من قبل رئيسه.
 - ضمان تطبيق نظام الإدارة المتكامل الذي أنشأته إدارة الشركة التابعة.
 - ضمان النسخ الاحتياطي الدوري للمعلومات باستخدام أداة الكمبيوتر.
 - الاحتفاظ والمحافظة على المحفوظات المتعلقة بمحطة عمله.
 - الحفاظ على أداة تكنولوجيا المعلومات الخاصة بها والممتلكات تحت سيطرتها.
 - تعمل بشكل مؤقت إذا لزم الأمر.
- 3.1.1. رئيس فرع شبه ضريبي: من مهامه:**
- استلام وفحص ملفات المبيعات اليومية (فاتورة، إشعار دفع، مذكرة تسليم)
 - تسجيل معاملات المبيعات (مجلة 4).
 - التوفيق بين المبيعات المسجلة يوميًا والحالة التي أنشأها قسم المبيعات.
 - تسجيل المعاملات لاستهلاك سلف العملاء بعد البيع (دفتر اليومية 12).
 - تسجيل السجلات والمعاملات المتعلقة ببنك الإيرادات (مجلة 8).
 - حافظ على حساب بنك الإيرادات.
 - إعداد الجداول الشهرية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة المحصلة وضريبة النشاط المهني.
 - إنشاء وتسجيل إعلان G50 الشهري.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

- التأكد من تطبيق الأنظمة والإجراءات المعمول بها.
- تنفيذ خطة الحمل المعينة من قبل رئيسه.
- ضمان تطبيق نظام الإدارة المتكامل الذي أنشأته إدارة الشركة التابعة.
- ضمان النسخ الاحتياطي الدوري للمعلومات باستخدام أداة الكمبيوتر.
- الاحتفاظ والمحافظة على المحفوظات المتعلقة بمحطة عمله.
- الحفاظ على أداة تكنولوجيا المعلومات الخاصة بها والممتلكات تحت سيطرتها.
- تعمل بشكل مؤقت إذا لزم الأمر.

2.1. رئيس فرع الاستثمارات: من مهامه:

- مسئول عن مسك سجل الاستثمارات.
- تابع ترميز الاستثمارات من خلال احترام الإجراءات المتعلقة بالاستهلاك حسب المكونات.
- اتخاذ قرارات تخصيص الاستثمار.
- قائمة الاستثمارات المفككة.
- ضمان ظروف تخزين جيدة للمعدات الجديدة.
- قم بإعداد كتيب المعدات المتداوية المقترحة للإصلاح.
- قم بإعداد كتيب الجرد.
- التوفيق بين الاستثمارات والمخزون المادي.
- ضمان التطبيق الصارم للإجراء المعمول به.
- سجل تحركات الاستثمار (الاستحواذ، البيع، التخلص من الأصول، إلخ.) (دفتر اليومية 01).
- إنشاء وتسجيل الاستهلاك الشهري (مجلة 01).
- تولي مسؤولية مراقبة الكمبيوتر (DLG) للأصول الثابتة، وكذلك استهلاكها.
- التأكد من تطبيق الأنظمة والإجراءات المعمول بها.
- تنفيذ خطة الحمل المعينة من قبل رئيسه.
- ضمان تطبيق نظام الإدارة المتكامل الذي أنشأته إدارة الشركة التابعة.
- ضمان النسخ الاحتياطي الدوري للمعلومات باستخدام أداة الكمبيوتر.
- الاحتفاظ والمحافظة على المحفوظات المتعلقة بمحطة عمله.
- الحفاظ على أداة تكنولوجيا المعلومات الخاصة بها والممتلكات تحت سيطرتها.
- تعمل بشكل مؤقت إذا لزم الأمر.

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية (مصلحة تدقيق الحسابات)

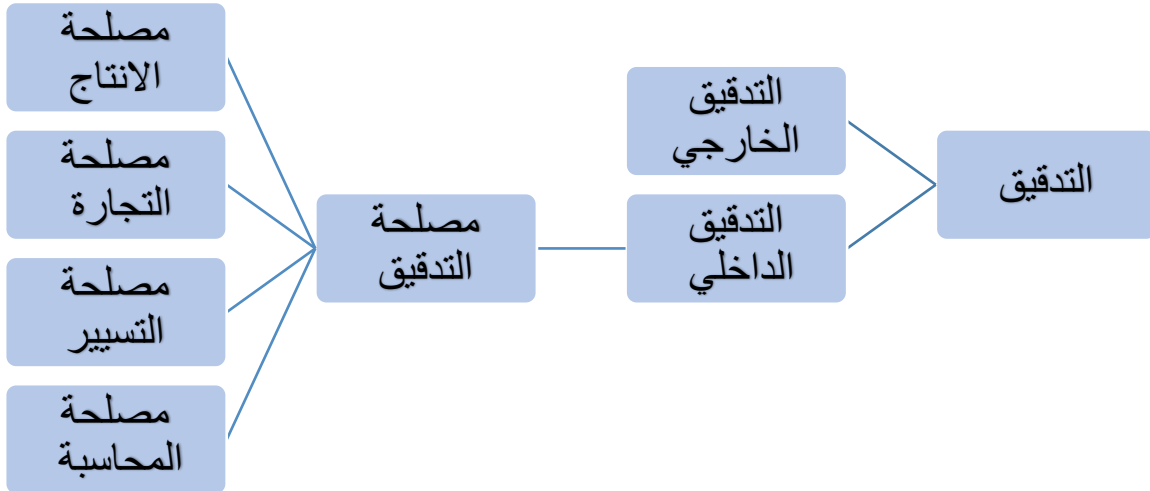
في هذا المبحث قمنا بالتطرق لدراسة حالة في مصلحة التدقيق لدى مؤسسة مطاحن الزيبان حيث كان من الصعب الحصول على بعض المعلومات المتعلقة بهذه المؤسسة نظرا لسريتها

المطلب الأول: التعرف على مصلحة تدقيق الحسابات

أولاً: نظرة عن المصلحة

تعتبر مصلحة تدقيق الحسابات مصلحة مستقلة حيث أنها لا ترتبط مع أي مصلحة من المصالح الأخرى إلا المسؤول الأول للمؤسسة (رئيس مدير عام) من ناحية السلطة وذلك لتسهيل عمل هذه المصلحة والمحافظة على شفافية وسيرورة التدقيق على جميع المصالح الأخرى ذلك أن عمل التدقيق في المؤسسة يكون كالتالي

الشكل (7): هيكله مصلحة التدقيق



- التدقيق الخارجي تقوم به هيئة متخصصة من خارج المؤسسة، تقوم المؤسسة بالتعاقد معها لمدة لا تزيد عن 6 سنوات ثم يتم تغييرها

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

- التدقيق الداخلي تقوم به مصلحة التدقيق ويشمل جميع مصالح الأخرى للمؤسسة بما فيها مصلحة المحاسبة التي تعتبر مجال دراستنا المتعلق بالتدقيق المحاسبي ودوره في الرقابة الجبائية بما أن هذه المصلحة تشمل المحاسبة والجبائية

ثانيا: طريقة عمل مصلحة تدقيق الحسابات

يقوم مكلف هذه المصلحة بوضع بروتوكول وبرنامج عمل لسنة القادمة قبل ديسمبر السنة الحالية ليتم تقديمه واقتراحه على مجلس الإدارة، يشمل هذا البرنامج منهج عمل هذه المصلحة طوال سنة كاملة مقسم على جميع المصالح الأخرى للمؤسسة مثلا

الجدول رقم(4): يمثل مثال على طريقة تقسيم عمل مصلحة تدقيق الحسابات في المؤسسة

الأشهر	جانفي	فيفري	مارس	سبتمبر-أكتوبر
المصلحة	مصلحة الانتاج	مصلحة التسيير	مصلحة التجارة	مصلحة المحاسبة

هذا مثال على طريقة تقسيم العمل في هذه المؤسسة حيث كل مصلحة لها وقت مخصص لعملية التدقيق في جميع المعلومات والعمليات الخاصة بها وتم أخذ بعض المهام المسطرة للتدقيق فيها لدى مصلحة المحاسبة المأخوذة من مخطط مدقق الحسابات لسنة 2019 كانت كالتالي:

- دفع الأقساط المؤقتة للسنة المالية 2018 (الموعد النهائي للدفع وأساس الحساب والمعدل)
- دفع رصيد التصفية للسنة المالية 2017 (تاريخ الدفع. استرداد الأقساط و IRCDC)
- معالجة المصاريف غير القابلة للخصم
- تطبيق استقطاعات IRG المتعلقة بالموظفين المعوقين
- تطبيق تخفيضات على مساهمة صاحب العمل نتيجة اندماج الشباب
- معاملة ضريبة على القيمة المضافة (TVA)
- تطبيق مذكرة التعليمات خفض معدل TAP إلى 1٪ دون الاستفادة من التخفيض
- معالجة مكاسب رأس المال من بيع الأصول الثابتة (طويلة الأجل أو قصيرة الأجل)

ومن خلال تدقيقه للنقاط السابقة وإتباع بروتوكول التدقيق توصل إلى نتائج التالية:

1. معالجة المصاريف غير القابلة للخصم:الميزانية العمومية الضريبية متصلة
2. تطبيق استقطاعات IRG المتعلقة بالموظفين المعوقين: عدم وجود معاقين على مستوى الإدارة العامة
3. تطبيق تخفيضات على مساهمة صاحب العمل نتيجة اندماج الشباب:الشركة ليس لديها إطار اندماج الشباب

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

4. معاملة ضريبة على القيمة المضافة (TVA): يتم استرداد ضريبة على القيمة المضافة بنسبة 100%.
 5. تطبيق مذكرة التعليمات خفض معدل TAP إلى 1% دون الاستفادة من التخفيض: التعليمات مطبقة
 6. معالجة مكاسب رأس المال من بيع الأصول الثابتة (طويلة الأجل أو قصيرة الأجل): خلال السنة المالية 2019، لم يتم الاعتراف بأي بيع على مستوى الإدارة العامة.
- هكذا كانت نتائج التدقيق في الجانب الجبائي من طرف المكلف في مصلحة تدقيق الحسابات حيث أنه في حالة ثبوت أخطاء يتم الإبلاغ عنها لتداركها وتقديمها على شكل ملاحظات.

المطلب الثاني: دراسة حالة (مصلحة تدقيق الحسابات)

من خلال دراستنا والتقرب من مصلحة تدقيق الحسابات واطلاعنا على مختلف الوثائق المحاسبية والجبائية تعرفنا على مختلف الضرائب التي يتم معالجتها والتدقيق فيها بالمؤسسة والتي تدعم الرقابة الجبائية من خلال التدقيق المحاسبي والمتمثلة في: الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي الفرع الأول: مفاهيم

1. الرسم على القيمة المضافة (TVA): ضريبة غير مباشرة تفرضها الدولة على استهلاك معظم السلع والخدمات وتقع على عاتق المستهلك النهائي، حيث تعمل الشركات كوسطاء بين الدولة والمستهلكين في فرض هذه الضريبة. ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة لأنها لا تُفرض مباشرة من الدولة مثل ضريبة الدخل، بل تقوم الشركات بتحصيل الضريبة ودفعتها إلى الدولة بعد خصم المبلغ الذي دفعته مقابل مشترياتها وتقديم السلع والخدمات لشركات أخرى.

تطبق مؤسسة مطاحن الزيبان نسب الرسم على القيمة المضافة على مبيعاتها كالتالي:

الجدول رقم(5): نسب الرسم على القيمة المضافة المطبقة على المنتجات

المنتجات	نسبة TVA
نخالة	19%
دقيق ممتاز	9%
باقي المنتجات	0

المشتريات فنسبة TVA المطبقة عليها 19% على جميع المشتريات ماعدا الخدمات مثل: الفنادق ومدارس التكوين وكذا فواتير الكهرباء والغاز.

2. الرسم على النشاط المهني (TAP): ضريبة مباشرة تفرض على رقم الأعمال

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

الحق، وتطبق على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للنظام الحقيقي الذين بلغت أنشطتهم مستوى الأرباح المهنية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) للأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح الشركات (IBS) بالنسبة للأشخاص المعنويين. ويوزع المبلغ المحصل على البلدية والولاية وصندوق الجماعات المحلية.

سابقا كانت نسبة الرسم على النشاط المهني (TAP) مقسمة إلى ثلاث نسب (0%، 1%، 2%) لكن مع القانون الحالي تغيرت النسب (0%، 1.5%) أخذنا عينة من المنتجات المؤسسة قيد الدراسة لسنة 2019 حيث كانت كالتالي:

الجدول رقم: (6) نسب الرسم على النشاط المهني المطبق على المنتجات

المنتجات	TAP
الدقيق العادي (5، 25، 50) كلغ	0%
السميد	0%
الدقيق ممتاز 5 كلغ	1%
السميد 25 ssf كلغ	1%
الدخالة	1%
منتجات تشتري لإعادة بيعها	2%

3. **الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** ضريبة سنوية وحيدة تطبق على إجمالي الأرباح أو الدخل الناتج عن الشركات والكيانات القانونية الأخرى. وهي ضريبة نسبية ثابتة غير تصاعدية كما هي تصريحيه حيث على المكلف التصريح بجميع أرباحه لمفتشية الضرائب في اجل أقصاه نهاية شهر أفريل للسنة الموالية لسنة الاستغلال. حسب المعلومات المتوصل إليها من المؤسسة قيد الدراسة فان هذه الأخيرة تتبع تسديد الضريبة على أرباح الشركة وفق منهج مقسم إلى ثلاث دفعات يتم من خلالها تسديد هذه الضريبة على أقساط تكون تقريبية تأخذ من السنة السابقة أي في السنة الماضية كانت الأرباح 1.000.000.000 دج تأخذ الضريبة على هذا الربح تقسم على ثلاث أقساط نسدد القسطين الأول والثاني أما القسط الثالث يكون في شهر أفريل ويقوم بتسوية الوضعية على حسب الربح المسجل لتلك السنة

4. **تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):** هي ضريبة مباشرة سنوية ووحيدة تُقتطع مباشرة من دخل الفرد سواء كانت ثروته أو ماله المصرح به، وتفرض على الأشخاص الطبيعيين بطريقة واضحة وإلزامية ونهائية وعادلة، حيث أنها ليست متساوية بين المواطنين. ولكن تتناسب مع دخلهم ونشاطهم الاقتصادي وكذلك الوضع العائلي والالتزامات الأخرى.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

حيث توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

تغيرت مقاييس حساب قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي عبر السنوات بالقانون الجزائري وسوف نذكر طريقة سنة 2008 والتي تم إتباعها لعدة سنوات وبعدها نذكر الطريقة المتبعة حاليا والتي بدأ تطبيقها سنة 2022:

مقاييس سنة 2008:

الجدول رقم (7): نسبة الضريبة المطبقة سنة 2008

الدخل	نسبة الضريبة المطبقة
10000 دج أو أقل	0%
من 10001 دج إلى 30000 دج	20%
من 30001 دج إلى 120000 دج	30%
أكبر من 120000 دج	35%

مع تخفيضات تصل ل 40% على إجمالي الضريبة المقتطعة من الدخل حيث العتبة الأدنى للتخفيضات تساوي 1000 دج والحد الأقصى هو 1500 دج

مثال:

نأخذ دخل يساوي 50000 دج

نقسمه أولا إلى شرائح حسب المقياس 10000 دج + 20000 دج + 20000 دج

الجدول رقم (8): مقاييس حساب الضريبة سنة 2008

الشرائح	النسبة المئوية	المبلغ المقتطع
10000	0%	0
20000	20%	4000 دج
20000	30%	6000 دج
	المجموع	10000 دج

حساب التخفيض:

$$4000 = 0.4 * 10000$$

1500 < 4000 إذن التخفيض يساوي 1500 دج

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي في دراسة حالة

10000-1500 = 8500 دج

المبلغ المقتطع كضريبة يساوي 8500 دج

- مقاييس سنة 2022: تم تغيير مقاييس حساب الضريبة سنة 2022 لتكون غير مطبقة على من دخلهم 30000 دج أو أقل ومطبقة بنسب تصاعدية على الدخل الذي يكون أكبر من 30000 دج حسب الجدول التالي:

الجدول رقم(9):مقاييس حساب الضريبة سنة 2022

الدخل	النسبة المئوية	معدل الزيادة
30000 دج أو أقل	0%	0
من 30010 دج إلى 35000 دج	من 0.03% إلى 5.92%	0.37 دج لكل زيادة 1 دج في الدخل
أكبر من 35000 دج	تبدأ من 5.92% وتتعهد النسبة	0.14 دج لكل زيادة 1 دج في الدخل

تعتبر الرسوم السابقة أهم النقاط الجبائية لدى مؤسسة مطاحن الزيبان نظرا لسرية المعلومات لكننا حاولنا التقرب من مكلف بمصلحة تدقيق الحسابات الذي بدوره وافنا بكل ما أمكن من المعلومات حيث أن عملية التدقيق على:

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) يتم التدقيق فيها من خلال جمع كل الفواتير الشراء والبيع ومقارنتها مع TVA المصرح بها في وثيقة G50 التي تنجز كل شهر¹
- الرسم على النشاط المهني (TAP) تدقق هذه الأخيرة من وثيقة G50 هي أيضا لكن TAP تأخذ فقط من فواتير البيع ويتم التصريح بها في G50 أين يقوم المدقق بجمع فواتير البيع و مقارنتها مع المبالغ المصرح بها كل شهر
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) يتم التصريح عليها كل شهر أين يقوم مدقق الحسابات في عملية تدقيقه بمقارنة IRG المصرح بها في وثيقة G50 و كشف الأجر للعمال في حالة تدقيق الشهري أما إذا أراد السنوي فإنه يقوم باستخدام وثيقة G29 التي تعتبر وثيقة تصريح عن IRG السنوي أي عند جمع جميع التصريحات الشهرية لـ IRG في G50 نتحصل على نفس المبلغ المصرح به في G29².

¹ أنظر الملحق رقم 5

² أنظر الملحق رقم 6

خلاصة الفصل:

من خلال تقريرنا من مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة تعرفنا على الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف أقسامها والقسم المهم بالنسبة لنا الذي هو قسم المحاسبة المكلف بمختلف المهام المالية من خلال مراقبة عمل الهيئات التابعة له وإعداد التقارير حول سير العمل بما للمساعدة في وضع الخطط المستقبلية للميزانية ومختلف المعاملات المالية والتأكد من المصادقة عليها من طرف الإدارة والعمل بها ومتابعتها بالتفصيل بمراقبة الوضع النقدي شهريا

كما توصلنا إلى أن مصلحة تدقيق الحسابات بالمؤسسة هي هيئة مستقلة من ناحية السلطة للمحافظة على الشفافية في أداء واجبها الرقابي داخليا على أكمل وجه اما خارجيا فالمؤسسة تقوم بالتعاقد مع هيئة مختصة لست سنوات قبل تغييرها

الخاتمة

الخاتمة:

بعد دراسة موضوع مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على أنشطة المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، تبين أن التدقيق المحاسبي من أهم الأدوات المستعملة في المحافظة على أموال الخزينة العمومية، لأنه يعتبر من الإجراءات الفعالة التي تستعملها الإدارة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي.

ولهذا سخرت الإدارة الجبائية كل إمكانياتها سواء الوسائل القانونية و التنظيمية أو البشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة لكونها أسلوب وقائي و عقابي في نفس الوقت، و التي تعتبر وسيلة لتطهير الملفات الجبائية بهدف كشف كل الإغفالات و التجاوزات المنتهكة من طرف المكلفين بهدف استرجاع حقوق الخزينة العمومية.

و لنجاح عملية التدقيق المحاسبي في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية ناجحة يجب على العون المدقق أن يكون ذو كفاءة عالية في المجال الضريبي و المجال المحاسبي، و أن يحترم كل الإجراءات و المراحل المنصوص عليها في القانون لضمان الحقوق الممنوحة للمكلفين.

اختبار الفرضيات:

استنادا للفرضيات التي وضعناها و الدراسة التطبيقية التي قمنا لها توصلنا إلى ما يلي:

الفرضية الأولى: بعدما قمنا بالتحقق من صحة الفرضية الأولى تبين لنا أنها صحيحة لأن إجراءات التدقيق المحاسبي تتمثل في جمع البيانات و المعلومات و فحصها من طرف المدققين من أجل اكتشاف كافة التجاوزات و الأخطاء.

الفرضية الثانية: الفرضية الثانية صحيحة فالتدقيق المحاسبي جزء من الرقابة الجبائية لاعتمادها عليه بشكل كبير من أجل كشف التلاعبات التي يلجأ إليها المكلفين بالضريبة.

الفرضية الثالثة: الفرضية الثالثة صحيحة، فالوقاية الجبائية وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي و متابعة التصريحات الجبائية.

النتائج المتوصل إليها:

بعد الدراسة المقدمة بشقيها النظري و التطبيقي توصلنا إلى نتائج تجيب على الإشكالية المطروحة و مدي صحة فرضياتنا المقترحة، و منه توصلنا إلى النتيجة الآتية:

أن للتدقيق المحاسبي دور هام في دعم الرقابة الجبائية كونه يعمل على فحص و مراقبة جميع الحسابات و العمليات الجبائية مثل الضرائب و الرسوم المفروضة على المؤسسة و مدى تطبيق شروطها و معاييرها.

التوصيات:

- اختيار الأعوان المدققين يجب أن يكون بناء على معايير علمية تبرز كفاءتهم في مجال الضرائب و المحاسبة.
- اطلاع الأعوان المدققين على كل التعديلات و المستجدات المتعلقة بالضرائب و المحاسبة.

- التنسيق الفعال بين الإدارة الجبائية و مختلف الهيئات من أجل الحصول على المعلومات و التوضيحات حول نشاطات المكلف بالضريبة.
- نشر الوعي في المجتمع و ترسيخ فكرة أن الضرائب تساعد في التنمية الوطنية.

آفاق الدراسة:

موضوع دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية من المواضيع المهمة، و التي حاولنا في بحثنا هذا الإلمام بمحتواه رغم كبر مجاله. إلا أنه مازال يحتوي على الكثير من الإبهام و لذلك نقترح بأن تركز البحوث المستقبلية على استخدام مجالات جديدة لتفعيل الرقابة الجبائية كمجال المعلوماتية، و مساهمة التدقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية:

- 1) الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق و التأكيد و قواعد و أخلاقيات المهنة، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2003.
- 2) أحمد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الحنان للنشر و التوزيع، 2015.
- 3) إدريس عبد السلام، مراجعة معايير الإجراءات، الطبعة الخامسة، منشورات جامعة قار يونس، بنغازي.
- 4) ألفين أرنيز، جيمس لويك، مراجعة أحمد حامد حجاج، المراجعة، مدخل متكامل، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية، الطبعة الرابعة، 2009.
- 5) أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة و خدمات التأكيد، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 164
- 6) حامد عبد المجيد دراز، المبادئ المالية العامة، الإسكندرية للكتاب، مصر.
- 7) حمدي السقا، أصول المراجعة، الجزء الأول، مطبعة ابن حيان دمشق 1979، ص13.
- 8) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية و العلمية، مطبعة الإتحاد، عمان، الأردن، 2000.
- 9) خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، مطبعة الإتحاد، عمان 1980.
- 10) خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي، مؤسسة الوراق، عمان، 2006.
- 11) خالد راغب الخطيب، الأصول العلمية و العملية لتدقيق الحسابات، دار النشر، عمان.
- 12) سامي محمد الوقاد. و لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات
- 13) الدكتور ابن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011.
- 14) رضوان العناني، مبادئ المحاسبة و تطبيقها، الجزء الأول، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الأردن، 2008.
- 15) سليمان مصطفى الدلاهمة، مبادئ و أساسيات علم المحاسبة، دار اليازوري، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007.
- 16) صديقي مسعود، محمد التهامي طواهر، المراجعة و تدقيق الحسابات، مطبعة مزوار الوادي، الجزائر، 2010..
- 17) طلال محمد الحجاوي و آخرون، أساسيات المعرفة المحاسبية، دار اليازوري، عمان، الأردن، الطبعة العربية، 2009.
- 18) طواهر محمد التهامي، المراجعة و تدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 19) عبد الفتاح الصحن، فتحي رزق السوافيري، المراقبة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص10.
- 20) عبد الكريم خيطاس، مراحل عملية التدقيق المحاسبي، مدونة لعبد الكريم خيطاس، 2017.
- 21) عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة تحديث قانون المالية 2009.
- 22) عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.

- (23) عوادي مصطفى، مطبوعة موجهة لطلبة الماستر محاسبة بعنوان الرقابة الجبائية و المحاسبية على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2017.
- (24) غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر
- (25) غسان فلاح مطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية
- (26) محمد السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- (27) محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر.
- (28) محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع، عمان - الطبعة الأولى 2009-
- (29) محمد الفيومي، عوض لبيب، المراجعة، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، 1998.
- (30) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية
- (31) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003.
- (32) هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، 2006.
- (33) ولهي بوعلام، فعالية التدقيق المحاسبي للأغراض الضريبية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد 1، الجزائر، 2016.
- (34) وليد ناجي الحياقي، نظرية المحاسبة، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، نسخة الكترونية، 2007.
- (35) يعقوب ولد الشيخ محمد

الأطروحات و الرسائل:

- (1) مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.
- (2) لبنى محادي، أثر التدقيق المحاسبي على وجود القوائم المالية، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014/2013.
- (3) عبد الغاني كحلة، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة المديية، الجزائر، 2012.
- (4) صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية و التطبيق، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع نقود و مالية، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2004.

5) زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة دكتوراه في القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2013.

المراسيم و القرارات:

- 1) المادة 18-01 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 2) المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجزائية.
- 3) المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، الجريدة الرسمية رقم 78 الصادرة بتاريخ 2010/12/31.
- 4) المادة 60 الفقرة من قانون الإجراءات الجبائية.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

- 1) Atic, l'audit naissance d'une fonction, étude réalisée par le cabinet Atic, après 50 responsables d'audit interne, Paris 1985.
- 2) Betoux. R . Kremper et Poisson. M, L'audit dans le secteur public, clet, Paris 1986, p21.
- 3) Claude. Laurent, contrôle fiscale- la vérification de comptabilité- Bayesaine, Paris.1995.
- 4) Guide de vérificateur de comptabilité, DGI, Alger, 2001.
- 5) J.C Becour, H Bouquin, audit opérationnel, 2eme Edition, Economica, Paris, 1996, p12.
- 6) J.C. Martineze : la praud fiscal PUF, France, 1990
- 7) Lionel. C et Gerard. V, Audit et contrôle Interne, aspects financière, opération et stratégique, opcit, p22
- 8) Lionel. C et Gérard.V, Audit et Control Interne Aspects financiers, Opération et Stratégiques, 4em Edition, Dalloze, Paris, 1992, p17.
- 9) M,Colin, « la vérification fiscal » ed, economico, Paris, 1985.
- 10) Marc- Leroy, le contrôle fiscale, 1993.
- 11) Marc, Leroy – le control fiscal.
- 12) Michel Bovier, Marie Christine, l'administration fiscale en France, PUF, Paris, 1988.
- 13) Note N°134/ MF / DGI / DRV / 2000 du : 15/02/2000

14)P.Bougan et J.M. Vallée « audit et gestion fiscal » ed clef atof, Paris
1986.

15)Thierry Lambert, vérification fiscale personnelle, Economica, Paris,
1984

قائمة الملاحق

/Filiale Céréales - ZIBANS Agr div CIC/Les Moulins	RAPPORT D'AUDIT INTERNE	Réf : N°14/2019
		Date : 23/10/2019
		Page : 11 /28

15. Comptabilisation des actifs acquis à titre gratuit :
Aucun actif n'est acquis à titre gratuit.

4.4 Informatique :

1. Verrouillage des mois comptables :
Les mois comptables ne sont pas verrouillés.
2. Reprise des soldes :
Les soldes de clôture d'exercice 2018 sont les mêmes sur début d'exercice 2019.
3. Sauvegarde des données comptables :
Les données sont sauvegardées.
4. PV privilèges de sécurisation des paramètres de tous les logiciels informatiques :
Les privilèges de sécurisation des paramètres des logiciels informatiques sont effectués, pour les PV nous n'avons pas pu vérifier ce point vu que l'informaticienne est en congé de maternité.

4.5- Fiscalité :

1. Traitement des charges non déductibles :
Le bilan fiscal est élaboré correctement
2. Application des abattements en matière d'IRG relatif au personnel handicapé :
Inexistence des handicapés au niveau de la direction générale.
3. Application des abattements en matière de charge patronale issues dans le cadre de l'insertion des jeunes :
L'entreprise n'a aucun cadre d'insertion des jeunes
4. Traitement de la TVA:
La TVA est récupérée à 100%
5. Application de la note instruction portant réduction de taux TAP à 1% sans bénéfice de réfaction :
La note est appliquée.
6. Traitement de la plus-value de cession des immobilisations (long terme ou court terme) :
Lors de l'exercice 2019 aucune cession constatée au niveau de la direction générale.

Plan d'audit interne 2019

AGF div

Filiale Céréales - Zibans/spa

fiscalité.

- Paiement des acomptes provisionnels de l'exercice 2018 (échéance de paiement, assiette de calcul et taux) (filiale),
- Paiement du solde de liquidation de l'exercice 2017 (date de paiement, récupération acomptes et IRCDC) (filiale),
- Traitement des charges non déductibles ,
- Application des abattements en matière d'IRG relatifs au personnel handicapé ,
- Application des abattements en matière de charge patronale issues dans le cadre de l'insertion des jeunes ,
- Traitement de la TVA ,
- Application de la note instruction portant réduction du taux TAP à 1 % sans bénéfice de réfaction,
- Traitement de la plus-value de cession des immobilisations (long terme ou court terme),

Septembre/
Octobre

Autres.

- Vérification des brouillards de banques (exploitation, recette) de caisse et du compte CCP,
- Vérification des journaux légaux (registre d'inventaire, livre d'inventaire et livre journal) ,
- Rapprochements bancaires et attestations de soldes (situation des chèques en suspens),
- Dossiers sortie d'actifs (consistance des dossiers et validation, impact sur résultat).

الملحق 2

FARINE COURANTE 25KG	5 398 960,00	0
FARINE COURANTE 50KG	43 114 900,00	0
FARINE COURANTE 5KG	508 250,00	0
SEMOULE COMPLETE 10KG	2 684 650,00	0
SEMOULE EXTRA 10KG	6 247 500,00	0
SEMOULE EXTRA 1KG	112 500,00	0
SEMOULE EXTRA 25KG	51 292 500,00	0
SEMOULE FINÉ 25KG	1 260 000,00	0
SEMOULE GROSSE 25KG	1 751 000,00	0
SEMOULE LAMINIE 10 KG	2 153 200,00	0
SEMOULE LAMINIE 25 KG	1 296 000,00	0
transport	- 158 991,58	0
FARINE SUPERIEURE 5KG	63 247,69	1
DECHETS POUSSIERES	104 120,00	1
SEMOULE 3 SF 25KG	6 246 400,00	1
SON BLE DUR EN SAC	14 374 197,25	1
SON BLE DUR EN VRAC	593 483,39	1
SON BLE TENDRE EN SAC	12 968 867,15	1
SON BLE TENDRE EN VRAC	3 998 515,41	1
COUSCOUS FIN 01KG	467,89	2
COUSCOUS MOYEN 01KG	623,85	2
COUSCOUS MOYEN 10KG	154 816,42	2
SON MELANGE (VRAC) CIC EL AOUNET	517 486,24	2
HARISSA 1KG	1 176,47	2
HARISSA 500GRS	873,95	2
POIS CHICHES 1KG 2	1 321,10	2
RIZ ETUVE 1KG	1 816,51	2
TOMATE 1KG	4 941,30	2
TOMATE 500GRS	4 168,26	2
PATES ALIMENT COURTES	8 669,72	2
PATES ALIMENT LONGUES	990,83	2
transport centre	164 957,98	2

الملحق 3

DLG -PCPAIE BAREME IRG 2008

Mise à jour du 05/01/2008

Au Niveau de PCPAIE-DOS, pour activer le barème IRG 2008 :
Aller à « Fichier/Plan de paie/Paramètres de calcul/Barème IRG à utiliser » Active le Barème IRG2008

BAREME IRG 2008

IMPOSABLE	%
N'EXCEDANT PAS 10.000	0%
10.001 --> 30.000	20 %
30.001 -->120.000	30 %
SUPERIEUR A 120.000	35 %

*** ABATTEMENT *** 40 % SEUIL MIN=1.000 DA SEUIL MAX=1.500 DA

Le barème commence à partir de 15.010,00 DA

Exemple pour S=50.000 DA

Découper en tranche 50.000 DA = 10.000 + 20.000 +20.000

TRANCHE de 50.000	%	IRG
10.000	0%	0
20.000	20 %	4.000
20.000	30 %	6.000
TOTAL IRG AVANT ABATTEMENT		10.000

ABATTEMENT

$10.000 \times 40 / 100 = 4.000 \text{ DA} > 1.500$ Donc ABATTEMENT = 1.500 DA

RETENUE IRG : $10.000 - 1.500 = 8.500 \text{ DA}$

EXEMPLES

SALAIRE IMPOSABLE	RETENUE IRG
30.000 DA	2.500 DA
120.000 DA	29.500 DA

Si $S > 120.000 \text{ DA}$ Alors $IRG = (S - 120.000) \times 35 / 100 + 29500$

GAINS PAR RAPPORT A L'IRG 2003

Mariés

SALAIRE IMPOSABLE	GAIN EN RETENUE IRG
9.000 à 16.670	0 à 600
16.680 à 33.320	599 à 0
33.330 à 90.000	0 DA

Célibataires

SALAIRE IMPOSABLE	GAIN EN RETENUE IRG
8.000 à 30.510	0 à 1.085
30.510 à 66.660	1.085 à 0
66.660 à 90.000	0 DA

Mariés et Célibataires

SALAIRE IMPOSABLE	GAIN EN RETENUE IRG
90.000 à 119.990	0 à 1.500
119.990 à 270.000	1.500
270.000 à 300.000	1.500 à 3.000

Fichier: CD-DLG\PC Paie\BAREME_IRG_2008.doc

Vous pouvez consulter le barème téléchargé depuis le site Internet des impôts :
CD-DLG\DOC_DIVERS\tableau_bareme_irg_2008.pdf

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 Direction des Impôts
 Wilaya de : **BISKRA**
 Année: **2019**
 Direction des Impôts
 Mois : **SEPTEMBRE**
 Trimestre :
 de : **CENTRE DES IMPOTS**
 de : **CENTRE DES IMPOTS**
 A rappeler
 obligatoirement
 Commune: **EL KANTARA**
 N° : **099807024208980**
 Idetifiant fiscal / N.I.S
07170012313
 Article d'imposition

**IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
 OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
 DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT**

M. **ERAD -LES MOULINS DES ZIBANS EL KANTARA**
 Activité: **VENTES DES PRODUIT ALIMENTAIRE ET DERIVE**
 Adresse: **BP 10 Route de biskra El Kantara - BISKRA**

La présente
 déclaration doit
 être déposée à
 la recette des
 impôts dans les
**VINGT
 PREMIERS
 JOURS DU**

CODE ACTIVITE
107 101

Serie G. N°50 (2004)

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (D.A)	
			Brut	Imposable			
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de	50%	-	1%	-	1
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de	30%	-	1%	-	
	C1A13	Affaires sans réfaction		38 516 528,09	1%	385 165	
	C1A14	Affaires sans réfaction		1 222 318,90	2%	24 446	
	C1A20	Affaires exonérées		122 481 715,42	0%	-	
		Recettes professionnelles (Professions libérales)		0,00	1%	-	
		TOTAL		162 220 562,41		39 738 846,99	1
		Détermination des acomptes et du solde de liquidation				409 611	

1		Acomptes et solde I.B.S				A payer (D.A)	
2	AP / IBS E1M10 E1M20	1ere Acompte provisionnel2017					2
		TOTAL					

3	VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
			Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses	-	2%	-	3
			TOTAL				

IRG/Salaires Autres retenues IRG	E11.20 E11.40 E11.60 E11.80 E1M30 E1M40	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
IRG/Salaires Autres retenues IRG		IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	5 760 334,06	10%	804 574,30	
		IRG / prime de rendement		15%	0,00	
		IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		30%	-	
		IRG / Revenus des dons de caisse anonymes		10%	0,00	
Retenues IBS		IRG / Autres retenues à la source		10%	-	
		IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	-	
		IBS / Autres retenues à la source				
		TOTAL	5 760 334		804 574,30	

(1) Joindre relevé détaillé des retenues

Droit de Timbre	EZE00	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)	5
		Timbre de quittances	320 620,00	1%	3 206	
Sur Etat						
		TOTAL	320 620		3 206	5

Impôts et taxes non repris ci-dessus	6	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
		TTC		1%	-
		TAXE DE FORMATION		0,00%	-
		TAXE D'APPRENTISSAGE		0,74%	-
		TOTAL			6

RECAPITULATION (EN D.A)		Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre réservé à l'inspection
1 - TAP	C/500026/A	409 611,00	Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n°	Observations éventuelles
2 - AP/IBS	C/201001/M1	0,00	Payée par Chq banque N°	
3 - VF	C/500026/C	0,00	du Agence.....	
4/1 - IRG/Salaires	C/201001/100	804 574,30	Chq poste..... du.....	
4/2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A,B,C	0,00	En numéraire.....	
4/3 - IBS Ret. à la source	C/201001/M2 et	0,00	Prise en recette par quit. N°	
- TTC	C/201003/303/A	0,00	A le.....	
			Le receveur des impôts	
			Cachet, Signature	
5 - Droit de timbre	C/201002/201	3 206,00		
6- Taxe d'apprentissage	C/302091	0,00		
7 - TVA	C/201003/300/A	0,00		
MONTANT TOTAL A PAYER		1 217 391,30	Déclaration établie par le	

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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

0717001231
SEPTEMBRE
2019

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	162 026 931,38	154 378 445,42	7 648 485,96	0,09	688 364
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)				"	-
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)				"	-
E3B14	Actes Médicaux				"	-
E3B15	Commissionnaire £ courtiers				"	-
E3B16	Fourniture d'énergie				"	-
E3B21	Production : biens, produits, denrées	28 673,05		28 673,05	0,19	5 448
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	-			"	-
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%				"	-
E3B24	Professions Libérales				"	-
E3B25	Opérations de banques et assurances				"	-
E3B26	Prestations de téléphone et télex				"	-
E3B28	Autres prestations de services	164 957,98		164 957,98	"	31 342
E3B31	Débits de boissons				"	-
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)				"	-
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)				"	-
E3B34	Tabacs et allumettes				"	-
E3B35	Spectacles jeux diversifs autres				"	-
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)				"	-
E3B37	Consommations sur place				"	-
TOTAL GENERAL DES C.A		162 220 562,41	154 378 445,42	7 842 116,99		725 154

B/ Dédutions à opérer		C/ TVA à Payer	
NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT		
Précompte antérieur	-	C - Total des droits dus	
TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	923 202,76	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	-	-F- Reversement (art.40 CTCA)	
Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	-	TQ TOTAL A RAPPELER (C)	
TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	-	- Total des déductions	
Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	-	A PAYER au titre du mois (C-B)	
Total des déductions a opérer(B)	923 202,76	A PAYER dans cadre (récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	
		E3B99	
		198 049	

DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Site D1° 291e 3909

DIRECTION DES IMPOTS

DE

التصريح بالمرتبات والأجور المختلفة المدفوعة خلال سنة

المدفوعة العامة الضرائب

مدفوعة الضرائب

CENTRE DES IMPOTS

DE

الإقطاعات من العنصر الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي

مركز الضرائب

Cadre à remplir par la caisse
des impôts

Par N°
(Nom et prénom ou raison sociale) الإسم - اللقب - اسم الشركة

Profession
ال مهنة :

Adresse de la Direction
de l'entreprise { sexuellement : حاليا :
de 1^{er} janvier : من 01 جانفي :
(Nom et prénom ou raison sociale) الإسم - اللقب - اسم الشركة

رقم التعريف الجبائي

Numero d'identification Fiscale

.....

أ - قيمة المبالغ المدفوعة إلى صندوق التأمين والمعاقلة بالمرتبات والأجور المدفوعة خلال سنة

A - Montant des sommes versées à la Caisse de Receveur et se rapportant aux traitements et salaires payés pendant l'année

MONTANT
des salaires bruts versés
D.A.

إلى مصرف المركز الضرائب
وخط استلام الإرسال
السلط العام للأجور المدفوعة

La présente déclaration doit parvenir au centre des impôts avant le 1er avril qui suit l'année pour laquelle les sommes ont été retenues.

I. RECAPITULATION GÉNÉRALE

MOIS mois et représentant les services retenus	DATE de la quittance	SOMMES VERSÉES		RENTRES À LA SOURCE VERSÉES	
		des retenues perçues à l'égard du contribuable (13 G)	des retenues sur le montant des services à l'égard du contribuable (13 H)	13 G Revenues Salaires	13 H Pensions
Mars de Janvier					
Mars de Février					
Mars de Mars					
Mars d'Avril					
Mars de Mai					
Mars de Juin					
Mars de Juillet					
Mars d'Août					
Mars de Septembre					
Mars d'Octobre					
Mars de Novembre					
Mars de Décembre					
Complément (13 N)					
TOTAL DÉDUCTIBLE					
Montant des retenues causées					

أ. التصريح العام
يجب أن يسلم هذا التصريح إلى مركز الضرائب قبل أول
أفريل الموالي للسنة التي التظمت من أجلها الضرائب

Impôts et Contributions (2005)

B. Montant de droits dus à raison des rémunérations versées pendant l'année

NATURE des retenues	MONTANT TOTAL DES APPRÉHENSÉS SALAIRES, PENSIONS ET RÉPÉTRITIONS DE REVENUS ALLIÉS AU COURS DE L'ANNÉE	Sommes payées en équivalence		Sommes répondables		Montant net des sommes répondables (14 et 15) (1 - 2 + 3 - 4)	Montant total des retenues causées	Montant total des retenues causées	RESTE DUE ou à payer
		Rémunérations allouées en nature	Salaires répondables	Rémunérations allouées en nature	Rémunérations répondables				
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									
12									
13									
14									
15									
16									
17									
18									
19									
20									
21									
22									
23									
24									
25									
26									
27									
28									
29									
30									
31									
32									
33									
34									
35									
36									
37									
38									
39									
40									
41									
42									
43									
44									
45									
46									
47									
48									
49									
50									
51									
52									
53									
54									
55									
56									
57									
58									
59									
60									
61									
62									
63									
64									
65									
66									
67									
68									
69									
70									
71									
72									
73									
74									
75									
76									
77									
78									
79									
80									
81									
82									
83									
84									
85									
86									
87									
88									
89									
90									
91									
92									
93									
94									
95									
96									
97									
98									
99									
100									
TOTAL (6)									

أ. التصريح العام
يجب أن يسلم هذا التصريح إلى مركز الضرائب قبل أول
أفريل الموالي للسنة التي التظمت من أجلها الضرائب

REMARQUE PREALABLE - Les sommes considérées comme mensuelles distinctes pour le calcul de l'I.R.G. (cotisations et primes à caractère annuel, mandats mensuels) doivent pour chaque bénéficiaire être portées en intégralité en dessous de la date mensuelle suivante.

II - APPONTEMENTS, SALAIRES RETRIBUTIONS DIVERSES PENSIONS ET

والربوع مدى الحياة الخاضعة للإقطاع بالضريبة على الدخل الإجمالي.

II - الأجر والمكافآت والتعويضات المختلفة والمساهمات

RENTES VIAGERES SOUMIS A LA RETENUE AU TITRE DE L'I.R.G.

ملاحظة: - الأجر السنوي كسب غير مستقر من أصل ذات الحياة على الشكل الإجمالي المكافآت والمكافآت ذات الطابع السنوي، التملك نظراً على تسجيلها بين الطرفين لكل مستفيد من القامدة الضريبة المفدية.

REMARQUE PREALABLE - Les sommes considérées comme mensuelles distinctes pour le calcul de l'I.R.G. (cotisations et primes à caractère annuel, mandats mensuels) doivent pour chaque bénéficiaire être portées en intégralité en dessous de la date mensuelle suivante.

II - APPONTEMENTS, SALAIRES RETRIBUTIONS DIVERSES PENSIONS ET

والربوع مدى الحياة الخاضعة للإقطاع بالضريبة على الدخل الإجمالي.

II - الأجر والمكافآت والتعويضات المختلفة والمساهمات

RENTES VIAGERES SOUMIS A LA RETENUE AU TITRE DE L'I.R.G.

ملاحظة: - الأجر السنوي كسب غير مستقر من أصل ذات الحياة على الشكل الإجمالي المكافآت والمكافآت ذات الطابع السنوي، التملك نظراً على تسجيلها بين الطرفين لكل مستفيد من القامدة الضريبة المفدية.

REMARQUE PREALABLE - Les sommes considérées comme mensuelles distinctes pour le calcul de l'I.R.G. (cotisations et primes à caractère annuel, mandats mensuels) doivent pour chaque bénéficiaire être portées en intégralité en dessous de la date mensuelle suivante.

II - APPONTEMENTS SALAIRES RETRIBUTIONS DIVERSES PENSIONS ET

والربوع مدى الحياة الخاضعة للإقطاع بالضريبة على الدخل الإجمالي.

II - الأجر والمكافآت والتعويضات المختلفة والمساهمات

RENTES VIAGERES SOUMIS A LA RETENUE AU TITRE DE L'I.R.G.

ملاحظة: - الأجر السنوي كسب غير مستقر من أصل ذات الحياة على الشكل الإجمالي المكافآت والمكافآت ذات الطابع السنوي، التملك نظراً على تسجيلها بين الطرفين لكل مستفيد من القامدة الضريبة المفدية.

الملحق 6-د:

Mois de Juillet	Mois d'Aout	Mois de Septembre	Mois d'Octobre	Mois de Novembre	Mois de Decembre	% 15 على اقل		OBSERVATIONS
						Revenu Fondateur de 15%	Revenu net des sommes perçues	
Montant net des sommes perçues	Revenus net des sommes perçues	Montant net des sommes perçues	Revenus net des sommes perçues	Montant net des sommes perçues	Revenus net des sommes perçues	Montant net des sommes perçues	Revenus net des sommes perçues	TOTAL
20	21	22	23	24	25	26	27	
29	30	31	32	33	34	35	36	37
38	39	40	41	42	43	44	45	46
47	48	49	50	51	52	53	54	55
56	57	58	59	60	61	62	63	64
65	66	67	68	69	70	71	72	73
74	75	76	77	78	79	80	81	82
83	84	85	86	87	88	89	90	91
92	93	94	95	96	97	98	99	100
101	102	103	104	105	106	107	108	109
110	111	112	113	114	115	116	117	118
119	120	121	122	123	124	125	126	127
128	129	130	131	132	133	134	135	136
137	138	139	140	141	142	143	144	145
146	147	148	149	150	151	152	153	154
155	156	157	158	159	160	161	162	163
164	165	166	167	168	169	170	171	172
173	174	175	176	177	178	179	180	181
182	183	184	185	186	187	188	189	190
191	192	193	194	195	196	197	198	199
200	201	202	203	204	205	206	207	208
209	210	211	212	213	214	215	216	217
218	219	220	221	222	223	224	225	226
227	228	229	230	231	232	233	234	235
236	237	238	239	240	241	242	243	244
245	246	247	248	249	250	251	252	253
254	255	256	257	258	259	260	261	262
263	264	265	266	267	268	269	270	271
272	273	274	275	276	277	278	279	280
281	282	283	284	285	286	287	288	289
290	291	292	293	294	295	296	297	298
299	300	301	302	303	304	305	306	307
308	309	310	311	312	313	314	315	316
317	318	319	320	321	322	323	324	325
326	327	328	329	330	331	332	333	334
335	336	337	338	339	340	341	342	343
344	345	346	347	348	349	350	351	352
353	354	355	356	357	358	359	360	361
362	363	364	365	366	367	368	369	370
371	372	373	374	375	376	377	378	379
380	381	382	383	384	385	386	387	388
389	390	391	392	393	394	395	396	397
398	399	400	401	402	403	404	405	406
407	408	409	410	411	412	413	414	415
416	417	418	419	420	421	422	423	424
425	426	427	428	429	430	431	432	433
434	435	436	437	438	439	440	441	442
443	444	445	446	447	448	449	450	451
452	453	454	455	456	457	458	459	460
461	462	463	464	465	466	467	468	469
470	471	472	473	474	475	476	477	478
479	480	481	482	483	484	485	486	487
488	489	490	491	492	493	494	495	496
497	498	499	500	501	502	503	504	505
506	507	508	509	510	511	512	513	514
515	516	517	518	519	520	521	522	523
524	525	526	527	528	529	530	531	532
533	534	535	536	537	538	539	540	541
542	543	544	545	546	547	548	549	550
551	552	553	554	555	556	557	558	559
560	561	562	563	564	565	566	567	568
569	570	571	572	573	574	575	576	577
578	579	580	581	582	583	584	585	586
587	588	589	590	591	592	593	594	595
596	597	598	599	600	601	602	603	604
605	606	607	608	609	610	611	612	613
614	615	616	617	618	619	620	621	622
623	624	625	626	627	628	629	630	631
632	633	634	635	636	637	638	639	640
641	642	643	644	645	646	647	648	649
650	651	652	653	654	655	656	657	658
659	660	661	662	663	664	665	666	667
668	669	670	671	672	673	674	675	676
677	678	679	680	681	682	683	684	685
686	687	688	689	690	691	692	693	694
695	696	697	698	699	700	701	702	703
704	705	706	707	708	709	710	711	712
713	714	715	716	717	718	719	720	721
722	723	724	725	726	727	728	729	730
731	732	733	734	735	736	737	738	739
740	741	742	743	744	745	746	747	748
749	750	751	752	753	754	755	756	757
758	759	760	761	762	763	764	765	766
767	768	769	770	771	772	773	774	775
776	777	778	779	780	781	782	783	784
785	786	787	788	789	790	791	792	793
794	795	796	797	798	799	800	801	802
803	804	805	806	807	808	809	810	811
812	813	814	815	816	817	818	819	820
821	822	823	824	825	826	827	828	829
830	831	832	833	834	835	836	837	838
839	840	841	842	843	844	845	846	847
848	849	850	851	852	853	854	855	856
857	858	859	860	861	862	863	864	865
866	867	868	869	870	871	872	873	874
875	876	877	878	879	880	881	882	883
884	885	886	887	888	889	890	891	892
893	894	895	896	897	898	899	900	901
902	903	904	905	906	907	908	909	910
911	912	913	914	915	916	917	918	919
920	921	922	923	924	925	926	927	928
929	930	931	932	933	934	935	936	937
938	939	940	941	942	943	944	945	946
947	948	949	950	951	952	953	954	955
956	957	958	959	960	961	962	963	964
965	966	967	968	969	970	971	972	973
974	975	976	977	978	979	980	981	982
983	984	985	986	987	988	989	990	991
992	993	994	995	996	997	998	999	1000

1- يتم إعداد الحسابات المحاسبية على أساس التكاليف الحقيقية
 2- يتم إعداد الحسابات المحاسبية على أساس التكاليف الحقيقية
 3- يتم إعداد الحسابات المحاسبية على أساس التكاليف الحقيقية

الملحق 6-ذ:

يشهد بصحته من طرف المصطفى أبلله
Certifié exact par le soussigné.

le A في

الإمضاء .
Signature,

يشهد بصحته من طرف المصطفى أبلله
Certifié exact par le soussigné.

le A في

الإمضاء .
Signature,

يشهد بصحته من طرف المصطفى أبلله
Certifié exact par le soussigné.

le A في

الإمضاء .
Signature,

يشهد بصحته من طرف المصطفى أبلله
Certifié exact par le soussigné.

le A في

الإمضاء .
Signature,