

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

## الموضوع:

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

فعالية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية بسكرة للفترة 2014-2017

تخصص: اقتصاد وتسيير مؤسسات

الأستاذة (ة) المشرفة (ة)

من إعداد الطالبة:

- حمريط رشيد

- نجاهة بغورة

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- محاضر أ	- بلعبيدي عايدة عبير
بسكرة	مقرا	- محاضر أ	- حمريط رشيد
بسكرة	مناقشا	- محاضر أ	- مسمش نجاهة

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 الاقتصادية

## الموضوع:

فعالية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية بسكرة للفترة 2014-2017

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: اقتصاد وتسيير مؤسسات

الأستاذة (ة) المشرفة (ة)

من إعداد الطالبة:

- حمريط رشيد

- نجاة بغورة

### لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- محاضر أ	- بلعبيدي عايدة عبير
بسكرة	مقررا	- محاضر أ	- حمريط رشيد
بسكرة	مناقشا	- محاضر أ	- مسمش نجاة

الموسم الجامعي: 2021-2022

# شكر و عرفان

أحمد واشكر الله الواحد الأحد الذي أنعم علي بنعمة العلم والعقل

وأمدني بالعزيمة والإرادة لإتمام هذا العمل.

أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى أستاذي الفاضل : "حمريط رشيد" الذي لم يبخل علي

من وقته وعلمه ونصائحه القيمة وتوجيهاته المفيدة في إنجاز هذا العمل المتواضع

وشكري إلي كل الأساتذة من الطور الابتدائي إلى الطور الجامعي

وإلى كل من علمني حرفا

# إهداء

نحمد الله تعالى حمدا كثيرا يليق بجمال وجهه وعظيم سلطانه

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى:

والدي الكريمين حفظهما الله ورعاهما

وإلى إخوتي وأخواتي, وإلى صديقاتي الغاليات رشيدة , منار , شروق

, وإلى زملائي وزميلاتي في الجامعة

, وإلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في سبيل إنجاز هذا العمل,

## ملخص الدراسة :

تهدف هذه الدراسة في تحديد مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الاقتصادية , حيث أن التدقيق الجبائي عنصر هام في الإدارة الجبائية وذلك لاكتشاف الثغرات في التصريحات المقدمة وفحصها وتشخيصها بكل موضوعية ومصداقية من خلال ما جاء في القوانين والتشريعات الجبائية , حيث يتم تحديد نقاط القوة واستغلالها لمصلحة المؤسسة من جهة , ونقاط الضعف في المؤسسة لتقليل منها وتفاديها وهذا لتجنب المؤسسة في الوقوع في الخطر الجبائي للملف لسنة 2014 إلى غاية 2017 , حيث تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أبرزها تقييم الخطر الجبائي لتحديد المخاطر وإدارتها من خلال تفعيل دور التسيير الجبائي الذي من شأنه تسيير الخطر الجبائي للتمكن , وكذا تفعيل المراجعة الداخلية للمؤسسة من التقليل من المخاطر وتحقيق الأمن الجبائي , وسنقترح بعض التوصيات التي من شأنها أن تكسب المؤسسة أمنا جبائيا وهي أن يتم نشر الوعي الجبائي فيما يخص تسيير الخطر الجبائي للمؤسسة من خلال دورات تكوينية وملتقيات ثقافية .

**الكلمات المفتاحية :** التدقيق الجبائي , الأمن الجبائي , التسيير الجبائي , الالتزامات الجبائية , الخطر الجبائي .

**Abstract:**

This study aims to determine the contribution of the effectiveness of the fiscal audit to achieving the fiscal security of the economic institution , as the fiscal audit is an important

Element in the fiscal administration in order to discover the gaps in the statements presented ,examine and diagnose them with all objectivity and credibility through what is stated in tax laws and legislation , the strengths are identified and exploiting them for the benefit of the institution on the one hand ,and the weaknesses in the institution to reduce and avoid them ,and this is to avoid the institution from falling into the fiscal risk of the file for the year 2014 to 2017 ,where a set of results were reached ,most notably the assessment of the tax risk to identify and manage risks through activating the role of fiscal management ,which is from it would manage the fiscal risk in order to be able ,as well as ,activate the internal audit so that the institution can reduce risks and achieve fiscal security ,and we will suggest some recommendations that will earn the institution fiscal security which is to spread fiscal awareness regarding the management of the fiscal risk of the institution through training courses and cultural forums .

Key words: fiscal audit , fiscal security, fiscal management , fiscal obligation , fiscal risk.

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
72	معلومات جبائية متعلقة بمؤسسة أشغال البناء وجميع الأنشطة المذكورة	1
74	رقم الأعمال المفوتر	2
74	رقم الأعمال المقبوض	3
75	تحديد الربح	4
76	حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات	5
77	لرسم على النشاط المهني لبلدية أولاد جلال	6
78	الرسم على النشاط المهني لبلدية البسياس	7
79	لرسم على النشاط المهني لبلدية سيدي خالد	8
79	الرسم على النشاط المهني لبلدية أولاد جلال بلدية بسكرة	9
80	أسس الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2017.2014	10
81	أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي لسنوات 2017 . 2014	11
81	الحقوق والغرامات بعد التحيق الأولي	12
82	الحقوق والغرامات بعد التحيق النهائي	13

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
13	التدقيق على الوثائق	1
15	أشكال التدقيق الجبائي الداخلي والخارجي	2
19	الهيكل التنظيمي للتدقيق الجبائي	3
25	الالتزامات و ضمانات المكلفين الخاضعين للتدقيق الجبائي	4
42	عملية المراجعة الداخلية	5
44	وصف المراجعة الجبائية	6
45	مهمة المراجعة الجبائية	7
54	معايير التدقيق المقبولة عموما	8
66	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة	9



## قائمة الاختصارات

الاختصار	باللغة الأجنبية	باللغة العربية
IRG	IMPOT SUR REVENU GLOBAL	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE	الرسم على النشاط المهني
TVA	TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	الرسم على القيمة المضافة
DIW	DIRECTION DE WILAYA DES IMPOTS	المديرية الولائية للضرائب
OC	LE OBLIGATION COMPTABLES	التزامات محاسبية
	JOURNAL GENERAL	دفتر اليومية
	LIVRE D'INVENTARE	دفتر الجرد
	DECLARATION D'é	تصريح بوجود
	CHIFFRES D'AFFARES IMPOSABLES	رقم الأعمال الخاضع للضريبة
CDI	CENTRE DES IMPOTS	مركز الضرائب
V c	La vérification e	التحقيق في المحاسبة

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
-	التبليغ الأولي	01
-	التبليغ النهائي	02
-	اعلان بالتحقيق	03

# المقدمة

لقد مهدت التطورات الاقتصادية الطريق لتوسيع الاستثمار و التجارة والمعاملات الاقتصادية المحلية والأجنبية , و بالتالي فإننا نعتقد أن نظام الرقابة الذي يتبع هذه المعاملات المحاسبية والضريبية ضروري , أي أنه يجب الوفاء بالالتزامات التي يواجهها دافعي الضرائب , في الحالات التي تكون فيها الضرائب جزءاً لا يتجزأ من مالية الدولة , ووسيلة لتنفيذ المشاريع وتخفيف اقتصادها لضمان التنمية الاقتصادية , يتم فرضها من قبل السلطة التشريعية لتغطية النفقات العامة , نظراً لان التمويل الحكومي مهم لتطوير المشروع وحل المشكلات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية , يتم جمع الإيرادات بشكل مباشر وغير مباشر , من الأفراد وأصحاب الشركات لتلبية النفقات العامة .

باعتبار المؤسسات الاقتصادية تخضع لنظام الضرائب القائم على الإقرار الضريبي, أي وفقاً للنماذج المعدة خصيصاً حول جميع حساباتها السنوية , فيما يتعلق بأرقام أعمالها وأرباحها من ناحية , ومن ناحية أخرى يتعين عليها تقديم إقرار إلى إدارة الضرائب في المواعيد المحددة .

ينظر إلى الضرائب على أنها عبء على الأفراد لأنها تسمح للأفراد بتجنب وتعتبر الضريبة عبء على الأفراد , لأنها تسمح للأفراد بتجنب الضرائب والاستفادة منها بطرق مختلفة , بسبب الثغرات القانونية , ويتم استخدام أساليب احتيالية مثل التهرب الضريبي .

وعلى هذا الأساس تتخذ الإدارة الضريبية إجراءات مختلفة لمنع هذه الظاهرة , ومن بين هذه الإجراءات التدقيق الجبائي , باعتباره أنجع وسيلة وذا فعالية للتحقق وفحص التصريحات والتأكد من مصداقيتها , ودقة المعلومات الواردة من دافعي الضرائب , حيث يساهم في التقييم الصحيح للقاعدة الضريبية ويتضمن مبدأ الرأي العام للعدالة الضريبية , والذي يسمح بالتشخيص الوضع الضريبي للمؤسسة , من وجهة نظر القانون للحصول على اليقين الضريبي لتقييم أداء المؤسسة وفعاليتها الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي لها .  
وعليه يتم طرح الإشكالية التالية :

### فيما تتمثل مساهمة وفعالية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي ؟

وعلاوة على الإشكالية السابقة الذكر نطرح بعض التساؤلات الفرعية كالتالي:

- ما المقصود بالتدقيق الجبائي ؟ وفيما تتمثل أهدافه؟
- ماهو الأمن الجبائي ؟
- فيما تتمثل فعالية التدقيق الجبائي ؟
- ما هي العلاقة بين التدقيق الجبائي والأمن الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟

### دراسات السابقة:

- هناك عدة دراسات تناولت الأمن الجبائي ولكن كل موضوع يختلف عن الآخر باختلاف المتغيرات , ومع ذلك لم يتم تناول موضوع فعالية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي وفيما يلي نبرز بعض الدراسات كالتالي:
- كويدمي محمد أمين ومداحي عثمان , 2020, دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية .  
مجلة الثمائر الاقتصادية , المجلد السادس, العدد 2.



المهدف من هذه الدراسة هو إبراز مدى أهمية التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية المتعددة التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية , وتسلط الضوء على مكانة التدقيق الجبائي في المؤسسة وإظهار نتيجة تطبيق التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية , من خلال دراسة حالة لشركة ذات مسؤولية محدودة لسنة 2015 , وأهم النتائج المتوصل إليها , أن المؤسسات الاقتصادية أثناء قيامها بالتدقيق الجبائي بشكل دوري لمختلف عملياتها يسمح بتجنب المخاطر الجبائية , والتي قد تؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة , وكذا يجب إدماج العامل الجبائي في جميع قرارات المسيرين لتقليل من مخاطر الجبائية .

• ياسر حلواجي, 2013-2014, دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي, مذكرة ماستر علوم التسيير تخصص تدقيق

#### محاسبي

المهدف من الدراسة هو إمكانية تقليص التكاليف الضريبية التي تتحملها المؤسسات وتحقيق ما يسمى بالأمن الجبائي , وتم استخدام المنهج الوصفي لسرد الحقائق المتعلقة بالمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي والأمن الجبائي , و دراسة حالة لإظهار مساهمة المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الاقتصادية , وتم الاعتماد في دراسة حالة على المقابلات الشخصية , وكذا البيانات والمعلومات المقدمة من طرف المؤسسة , وأهم النتائج المتوصل إليها , أن المراجعة الجبائية تهدف إلى التقليل من التكاليف الجبائية من خلال انتهاز المؤسسة لطرق لتقليل من الخضوع للضريبة , وذلك من خلال ما يسمى بقياس الأداء الجبائي , وكذا دور المراجع الجبائي وتوصياته في تقديم اقتراحات ذات طابعين علاجي لإصلاح الوضعية الجبائية , ووقائي لحماية المؤسسة من المخاطر المستقبلية التي قد تهددها .

• سميرة بوعكاز , 2014-2015 , مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي , رسالة دكتوراه في العلوم التجارية , تخصص محاسبة , جامعة بسكرة .

المهدف من الدراسة هو إبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكيد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المقدمة من طرف المتعاملين الاقتصاديين , وتشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري , وتم استخدام المنهج التفسيري والمنهج الاستكشافي والاختباري , واستخدام تقنية دراسة حالة , بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات لولاية بسكرة , مع تدعيمها باستبيان من أجل اختبار الفرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج تفسيرية للظاهرة المدروسة , وتم التوصل إلى النتائج وأهمها , للتدقيق الجبائي دور هام في تحديد مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة , حيث تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي , وتحديد فئة المكلفين الملتزمين ضريبيا , افتقار الإدارة الضريبية لمراجعين ذوي الكفاءة المهنية , يكون سببا في تفشي الفساد الإداري وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل , وتراجع معدلات التحصيل الضريبي .

• فتحة أميرة , 2017-2018 , دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية , دراسة حالة شركة المطاحن الأوراس , باتنة , رسالة دكتوراه الطور الثالث في العلوم الاقتصادية , تخصص محاسبة .

مهدف هذه الدراسة هو أهمية تطبيق المراجعة الجبائية نتيجة للأحكام المعقدة التي سيسنها التشريع الجبائي بالإضافة إلى مساهمتها في تفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة , مما يجنبها مخاطر جبائية متعددة وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي , حيث تم إتباع المنهج الوصفي والمنهج التحليلي , ومنهج دراسة حالة لشركة مطاحن الأوراس , وتم التوصل إلى النتائج التالية : المراجعة الجبائية تسمح

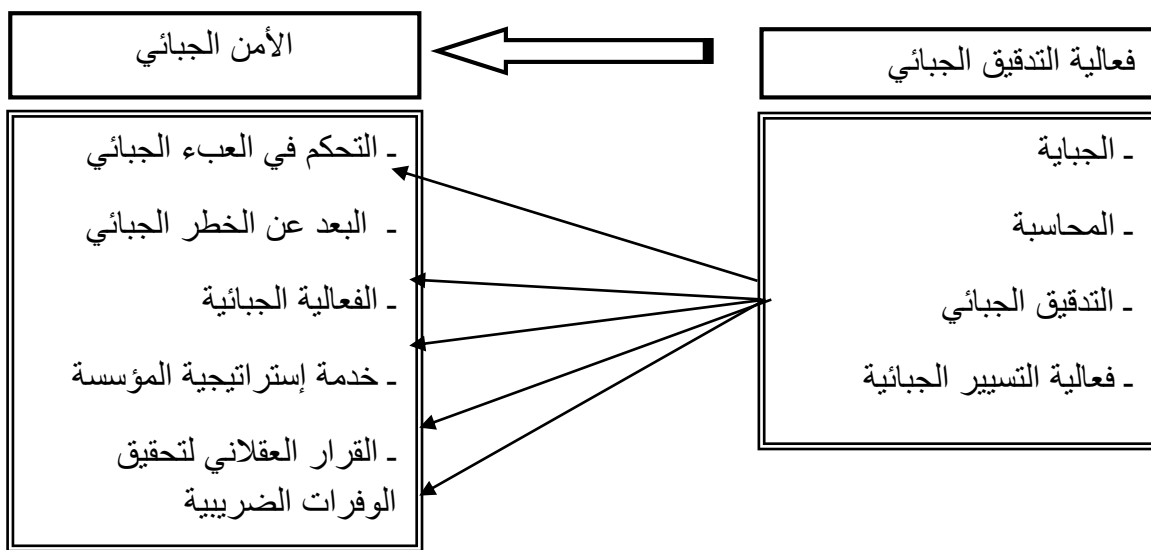
بتقديم وتأكيد أن المخاطر الجبائية قد تم تقييمها بشكل سليم , كم تساهم المراجعة الجبائية في تفعيل إدارة المخاطر الجبائية وتحديدها وإدارتها , فهي تجعل المؤسسة قادرة على استعمال المراجعة الجبائية لفائدتها وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي.

ما يميز هذه الدراسة عن باقي الدراسات السابقة :

مما سبق يمكن القول أن الدراسات السابقة منها من ركزت على دور التدقيق في الحد من المخاطر الجبائية وأخرى ركزت على دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي , فالاختلاف في متغيرات الدراسة , والمنهج المتبع في معالجة الموضوع , وكذا بعض هذه الدراسات لم تتناول الأمن الجبائي , وركزت على المراجعة الجبائية والتدقيق الجبائي , وكذا بعض الدراسات تناولت متغير الأمن الجبائي ولكن ليس بشكل تفصيلي , أما دراستنا تناولت موضوع فعالية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي , وذلك باستخدام المنهج الوصفي والتحليلي , وكذا منهج دراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء وجميع الأعمال المذكورة , التي خضعت لتحقيق محاسبي في الضرائب المباشرة والغير المباشرة.

### نموذج و فرضيات البحث :

توضيح نموذج الدراسة بين المتغير المستقل المتمثل في فعالية التدقيق الجبائي , والمتغير التابع المتمثل في الأمن الجبائي , وذلك على النحو التالي :



ولإجابة على الإشكالية المطروحة والتساؤلات السالفة قمنا بصياغة الفرضية الرئيسية التالية:

- العلاقة جد إيجابية وقوية بين التدقيق الجبائي وتحقيق الأمن الجبائي.

وتندرج تحت هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية :

- يعد التدقيق الجبائي وسيلة لإثبات دقة المعلومات المالية , وفحص الحسابات الجبائية.
- للتدقيق دور هام في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية.
- يسمح التدقيق الجبائي من التأكد من أن المؤسسة تحترم القواعد القانونية والتشريعية فيما يخص وضعيتها الجبائية تجاه ضريبة معينة . , واكتشاف الأخطار وتجنب عقوبات عن عدم التصريح بموجوداتها وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي .

- التدقيق الجبائي يساهم في كشف نقاط القوة والضعف للمؤسسة .

## التموضع الإستراتيجي ومنهجية الدراسة

- بالنسبة للتموضع الإستراتيجي

تم الاعتماد في بحثنا هذا على النموذج الوصفي والتحليلي لوصف المعطيات النظرية , ولتحليل الأفكار والجداول والبيانات , التي توضح مدى ارتباط المتغير المستقل التدقيق الجبائي بالمتغير التابع الأمن الجبائي , ودراسة حالة بمركز الضرائب , اختيار ملف جبائي لمؤسسة البناء , وتم التدقيق في الضرائب المباشرة والغير المباشرة .

### منهجية الدراسة

تم الإعتماد على المنهج الوصفي , لجمع المعلومات من الكتب , والمذكرات , والمجلات والرسائل الجامعية , والمواقع الالكترونية , لبناء الإطار النظري للدراسة , والمنهج التحليلي لمعالجة البيانات والجداول والتعليق عليها , بناء على المعطيات المقدمة من طرف مركز الضرائب حيث تم إنهاء التبرص ودراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء .

### تصميم البحث

1. هدف الدراسة: يتمثل هدف الدراسة فيما يلي :

- التعريف بالمصالح الجبائية المسؤولة عن التدقيق الجبائي

- تحديد العلاقة بين التدقيق الجبائي و الأمن الجبائي للمؤسسة الاقتصادية

معرفة مراحل سير عملية التدقيق على مستوى إدارة الضرائب والمعايير المتبعة التي تخدم عملية الرقابة .

2. نوع الدراسة : دراسة إرتباطية بين متغيرين مستقل فعالية التدقيق الجبائي والتابع الأمن الجبائي , والعلاقة إيجابية طردية قوية.

3. مدى تدخل الباحث : ويظهر في الجانب التحليلي لما توفر من بيانات وجداول وما تم التعليق عليها.

4. التخطيط للدراسة: تم التخطيط للدراسة كما يلي :

. البحث عن الموضوع يتناسب مع الاختصاص .

. إعداد خطة مبدئية .

. البحث عن المراجع المتوفرة.

. الاتفاق مع المشرف الخبير لمعالجة الموضوع.

5. وحدة التحليل (مجتمع الدراسة): اعتمدنا على دراسة الحالة لمؤسسة أشغال البناء وجميع الأشغال المذكورة المأخوذة من المركز المالي المتخصص.

6. المدى الزمني: تم احتساب فترة إعداد المذكرة في بداية شهر جانفي إلى غاية شهر أفريل , وتم تخصيص شهرا ماي

وجوان لدراسة الحالة , حيث تم الاتفاق مع رئيس مصلحة الأبحاث والمراجعات على موعد الزيارات , وكانت متقطعة

حسب ما توفر لهم من وقت وتحضير الملفات الخاضعة للتدقيق والتي تخدم موضوعي .

### أهمية الدراسة



يعتبر التدقيق وسيلة لكشف نقاط القوة والضعف للمؤسسة ومن هذا تتخذ إستراتيجية معينة لاتخاذ قراراتها في المؤسسة ,  
ويقيم الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال توضيح والبحث عن الثغرات والمخالفات مما يسمح بالقضاء على هذه  
المخالفات الغير شرعية ,

وكذا تجنب العقوبات الجبائية الناتجة عن عدم التصريح بالبيانات المالية , أو التأخير في تقديم التصريحات  
**خطة مختصرة:**

تم تقسيم البحث إلى فصلين الفصل النظري والفصل التطبيقي , وكل فصل يتضمن ثلاثة مباحث وذلك كالتالي :

الفصل النظري : وتضمن ثلاثة مباحث :

المبحث الأول : ماهية التدقيق الجبائي

المبحث الثاني : ماهية الأمن الجبائي

المبحث الثالث : أثر التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي

الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء وجميع الأنشطة المذكورة خاضعة للتحقيق المحاسبي لأربع سنوات.

المبحث الأول : تقديم عام حول مركز الضرائب لولاية بسكرة

المبحث الثاني : الأدوات البحثية لإبراز أهمية فعالية التدقيق الجبائي في مؤسسة أشغال البناء

المبحث الثالث: نتائج الدراسة التطبيقية





## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق

### الجبائي

المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي

المبحث الثاني : ماهية الأمن الجبائي

المبحث الثالث: أثر التدقيق الجبائي في تحقيق

الأمن الجبائي

### تمهيد:

تتمثل إحدى ميزات النظام الضريبي في أن دافعي الضرائب يقدمون تصريحات حول دخلهم إلى إدارة الضرائب, من أجل أن تحدد الوعاء الضريبي أي (المادة الخاضعة للضريبة) الواجبة الدفع, وفي هذا الإطار يسعى المكلف بالضريبة لتخفيض ذلك العبء وذلك بتقليل أرباحها وتعظيم تكاليفها, ولحماية هذه المصالح, تقوم إدارة الضرائب ببعض الإجراءات الجبائية, كالرقابة الضريبية و التدقيق الجبائي لتأكد من التصريحات المقدمة و فحصها, وتجنب مخاطر الثغرات الموجودة في القوانين والتشريعات, ويسمح للمؤسسة من اكتشاف نقاط القوة والضعف, من أجل اتخاذ الاحتياطات اللازمة لتجنب وقوعها في الخطر الجبائي, من أجل خلق نوع من الحماية والأمان الجبائي من ناحية, و ضمان العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة.

وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي

المبحث الثاني : ماهية الأمن الجبائي

المبحث الثالث: أثر التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي

## المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي:

يعرف التدقيق بالمعنى المهني بأنه فحص نقدي منهجي لأنظمة الرقابة الداخلية وبيانات المحاسبة من أجل التعبير عن رأي فني غير متحيز، حول درجة موثوقية أو دقة هذه البيانات ودرجة الثقة فيها ، وكذا موثوقية القوائم المالية أو الحسابات الختامية، ويعتبر التدقيق الجبائي من أهم أنواع التدقيق التي تساعد المسيرين في التسيير الأمثل للمؤسسة للجباية لما له أثر كبير على نتيجة المؤسسة، كما أن للتدقيق الجبائي أهمية كبيرة على مستوى اتخاذ القرارات المالية من خلال استخدام هذا التأثير وتطوير الخطط الإستراتيجية التي تساعد على تقليل المخاطر والحد منها ، وتعزيز أداء المؤسسة.

### المطلب الأول: مدخل للتدقيق الجبائي.

#### الفرع الأول: مفهوم وأهداف التدقيق الجبائي

سنحاول في هذا المطلب تقديم تعاريف للتدقيق بصفة عامة، ثم التدقيق الجبائي وكذلك أهداف هذه الأخير.

أولاً: مفهوم التدقيق :

التدقيق وبصورة رئيسية فحص للمعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل وحيادي من أي مؤسسة خارجية أو طرف خارجي .

#### تعريف 1:

عرفه اتحاد المحاسبين الأمريكيون بأنه "إجراءات منظمة لأجل الحصول وتقييم وبصورة موضوعية الأدلة المتعلقة بالإقرارات أي الأرصدة الاقتصادية والأحداث، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين" (التميمي، 2004، ص 20)

يرى التميمي (2004) أن هذا التعريف يتضمن مصطلحات نشرحها بالتفصيل كما يلي:

. إجراءات منظمة: تشير إلى الخطوات أو الإجراءات التي يقوم بها المدقق؛

. الحصول على الأدلة وتقييمها: يقصد بها فحص الإقرارات **Assertion**، وتقييم النتائج وبدون المساس بالجهة التي تقوم بتدقيق الأقوال والتصريحات، وكذا الجهة المحضرة لهذه الإقرارات؛

. التقارير (الإقرارات) والأحداث الاقتصادية: وهي ما تقدمه إدارة الشركات أو الأفراد، وتوضع هذه التقارير للتدقيق؛

. درجة العلاقة: يشير هذا إلى العلاقة التي يمكن من خلالها معرفة البيانات وعلاقتها مع مقياس أو حد معين، مثل البيانات المالية تعكس المركز المالي بشكل معتدل؛

. مقياس محدد أو معين: هذه هي المنظمة التي يمكن للمدقق من خلالها تقييم بيانات والإقرارات الإدارية، قد يأتي هذا المقياس من الدولة أو الجمعيات المهنية المختصة أو الموازنات المالية، وفي هذه الحالة يتم تطبيق مقياس مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً "مبادئ المحاسبة الدولية".

. إيصال النتائج ( تقرير النتائج ) : ويكون هذا بواسطة تقرير مكتوب، يبين درجة الملائمة بين الإقرارات، وهذا المقياس وهذا التقرير يبين العلاقة إما جيدة أو غير جيدة، أي لا تتطابق مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً .

. المستفيدون: هم الأشخاص أو المؤسسات التي تتخذ القرار بناء على تقرير المدقق, بما في ذلك على سبيل المثال المساهمين والإدارة والدائنين و الإدارات الحكومية ذات الصلة, مثل دائرة ضريبة الدخل, أو البنك المركزي, والرأي العام. ( ص 22) تعريف 2:

عرفه وليام توماس و أمرسون هنكي أن التدقيق " عملية منظمة ومنهجية لجميع الأدلة والقرائن وتقويمها بشكل موضوعي, التي تتعلق بنتائج الأنشطة و الأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق و التطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتوصيل ذلك على الأطراف المعنية " (القاضي و دحدوح, 1999, ص13)

يرى القاضي و دحدوح (1999) أن هذا التعريف غطى النقاط التالية:

. اعتبار التدقيق عملية ومنهجية أي يتبع إجراءات متسقة ومخططة يقوم بها المدقق وفقا للمعايير المتفق عليها؛

. الحاجة إلى الحصول على الأدلة والبراهين بطريقة موضوعية وغير منحازة, بغض النظر بأهواء جامعيتها؛

. لا يقتصر التدقيق على فحص المعلومات الواردة في البيانات المالية فحسب, بل يشمل فحص النظام المحاسبي ,وإبداء رأي أو

الحكم على عدالة القوائم المالية وفقا لمعايير المبادئ المحاسبية؛

. إبلاغ نتائج التدقيق في شكل تقرير إلى الأطراف المعنية (ص 13).

تعريف 3:

وعرف أيضا " أنه عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا إنتقاديا محايدا للتحقيق من صحة العمليات و أبداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية " (أحمد حلمي, 2009, ص15)

ونستنتج من خلال ما سبق ذكره من التعاريف المذكورة أعلاه التعريف الشامل هو:

التدقيق هو فحص نقدي في غير متحيز لغرض إبداء رأي في شكل بيان أو تقرير للمعلومات المالية لأي مؤسسة بغض النظر عن الغرض منه سواء كان الغرض تجاريا ,أو ربحيا ,ووكذلك حجمها أو شكلها القانوني خلال نهاية فترة زمنية معينة.

حيث يشمل التدقيق العناصر التالية: (طواهر, 2003, ص ص 12.11)

\* الفحص: فحص المستندات والسجلات ,والدفاتر الخاصة بالمؤسسة للتأكد من صحة و سلامة العمليات التي تم تسجيلها

,تحليلها ,تبويبها, أي القياس المحاسبي الكمي و النقدي.

\* التحقيق : هو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لنتيجة أعمال المؤسسة عن فترة زمنية معينة

أولا :مفهوم التدقيق الجبائي:

تم طرح العديد من المفاهيم من قبل الخبراء والمختصين ,فيما يخص التدقيق الجبائي ولعل أهمها ما يلي :

تعريف 1:

حسب البروفيسور م . كولين M.P colin عرفها"التدقيق الجبائي هي مراقبة احترام القوانين الجبائية " (colin, 1985,

p. 35)

تعريف 2:

يعرف التدقيق الجبائي بأنه " تشخيص لمحتوى السجلات المحاسبية بما يتلاءم مع مقتضيات القانون الجبائي, والتحقق من محتواها مع ما هو موجود من إثباتات وما هو مقدم من تصريحات". (ذبيح و لهي، 2019، ص141)

تعريف 4: " يتمثل التدقيق الجبائي في إبداء رأي على مجموعة من الهياكل للوحدة (المؤسسة) وطريقة توظيفها، وبالتالي نجد الجباية بكل أنواعها موضوع التدقيق داخل المؤسسة ". (لوالبية و مسعودي، 2020، ص 40)

تعريف 3:

كما يعرف التدقيق الجبائي كذلك " هو جمع و تقييم الأدلة عن المعلومات المصرح علنيا من قبل المكلفين بموجب البيانات الضريبية المقدمة من قبلهم , لتحديد فيما إذا كانت الالتزامات الضريبية المقدمة صحيحة بشكل جوهري في ضوء قوانين و أنظمة الضريبة على الدخل و التقرير عن ذلك , ويجب أداء عملية التدقيق من قبل مدقق أو فريق يتصف بالكفاءة والموضوعية " . (دهام، 2018، ص20)

وهدف المدقق الجبائي يتمثل فيما يلي : (بوعكاز، 2013، ص122)

✓ قياس الخطر الجبائي؛

✓ التدقيق الجبائي أداة لتقدير الأداء والفعالية الجبائية للمؤسسة.

بناء على ما سبق يمكن تعريف التدقيق الجبائي على انه يهدف إلى التحقق من امتثال دافعي الضرائب لإحدى وسائل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح الأخطاء والمخالفات التي قد يرتكبها ،وموثوقية المعلومات الواردة في بيناتهم الجبائية ،عند تطبيق التشريع الجبائي من قبل دافعي الضرائب ،والقيام بعملية التدقيق الجبائي تتطلب شخص كفاء ويتمتع بالموضوعية وهو المدقق الجبائي، وهذا للتحصيل الجيد للجبائية ومحاربة التهرب الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية .

ثانيا : أهداف التدقيق الجبائي

يرى بوزيان وحمياني (2021)، إن التدقيق الجبائي حق من حقوق الإدارة الجبائية لتلضمان درجة التزام دافعي الضرائب بالقوانين والتشريعات الضريبية، وللتدقيق أهداف يسعى لتحقيقها والمتمثلة فيما يلي:

➤ الهدف القانوني:

وهو يتألف من ضمان امتثال السلوكيات المالية المختلفة لدافعي الضرائب للقوانين واللوائح المعمول بها , حرصا على سلامة المكلفين ,تتعلق عملية التدقيق الجبائي بمبدأ المسؤولية والالتزام بتحمل مسؤولية تطبيق العقوبات على دافعي الضرائب في حالة ارتكابهم لعمليات تهرب أو مخالفات تهدف إلى التهرب الضريبي عند دفع اشتراكاتهم .

➤ الهدف الإداري:

للتدقيق الجبائي دورا مهما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها ,والتي تقدم مساهمة حيوية وأساسية في تحسين الفعالية و الأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

. يتيح التدقيق الجبائي الانتباه إلى أوجه القصور و الخلل في التشريعات الحالية, مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة ؛

. إن تحديد الانحرافات و كشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية على معرفة أسبابها وتقييم عواقبها وبالتالي اتخاذ القرارات الصحيحة لحل المشكلات التي نشأت.

. إمكانية تحديد الثغرات القانونية التي تعزز التهرب الضريبي وتضر بأساليب عمل الإدارة الجبائية؛

. تتيح عملية الرقابة الجبائية بإنشاء بيانات إحصائية، لاسيما تلك المتعلقة بظاهري التهرب والغش الضريبيين، لمعرفة درجة مسؤولية دافعي الضرائب، وفعالية الإجراءات التشريعية المتعمدة في القوانين المالية .

➤ الهدف المالي والاقتصادي:

الهدف المالي للتدقيق الجبائي بشكل عام هو في مكافحة التهرب الضريبي والاحتيال، و استعادة مبالغ كبيرة من الأموال من الحقوق الضريبية التي تمرب منها دافعو الضرائب، تؤدي تحقيقات التدقيق الضريبي اللاحقة على الكشف عن الاحتيال أو التهرب والتطبيق اللاحق للعقوبات المالية والجزائية المناسبة .

➤ الهدف الإجتماعي:

. منع مكافحة مختلف أشكال الانتهاكات من قبل دافعي الضرائب ( الغش، التديليس، والإهمال والتقصير في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع).

. تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للخصم وهو أن جميع دافعي الضرائب متساوون أمام

الضريبة. (ص ص 74.73)

ويهدف التدقيق الجبائي أيضا إلى تحقيق الأهداف التالية: (حمادة، 2014، ص15)

- التحقق من صحة تطبيق القواعد وأصول المحاسبية والقانونية؛
- حماية حقوق الخزينة العامة والمحافظة على نصيبها من أرباح المكلفين . تخفيض عدد قضايا المنازعات الجبائية و زيادة الالتزام الطوعي للقوانين من المكلفين،
- تحقيق الفعالية: أي قدرة تحقيق الأقسام الرقابية في الإدارة الضريبية لأهدافها المخطط لها ضمن معايير الالتزام بالسياسات و الإجراءات المرسومة،
- يقوم التدقيق الجبائي بتوجيه القرارات المتخذة من طرف المؤسسة نحو خيارات عقلانية و متناسقة، هذه الخيارات تكون على أساس امتيازات جبائية في شكل إيرادات ذات طابع جبائي .
- دراسة وتحليل الأحكام الناتجة عن الالتزامات القانونية والتي يجب على المؤسسة الالتزام بها خوفا من العقوبة .

الفرع الثاني: أشكال التدقيق الجبائي

أولا: التدقيق الجبائي الداخلي: (العام)

هو ذلك التدقيق الذي يتم في المكتب من طرف مسؤولي إدارة الضرائب، وفقا للمستندات التي يجوزهم، والتي بدورها وتنقسم إلى نوعين هما التدقيق الشكلي والتدقيق على الوثائق.

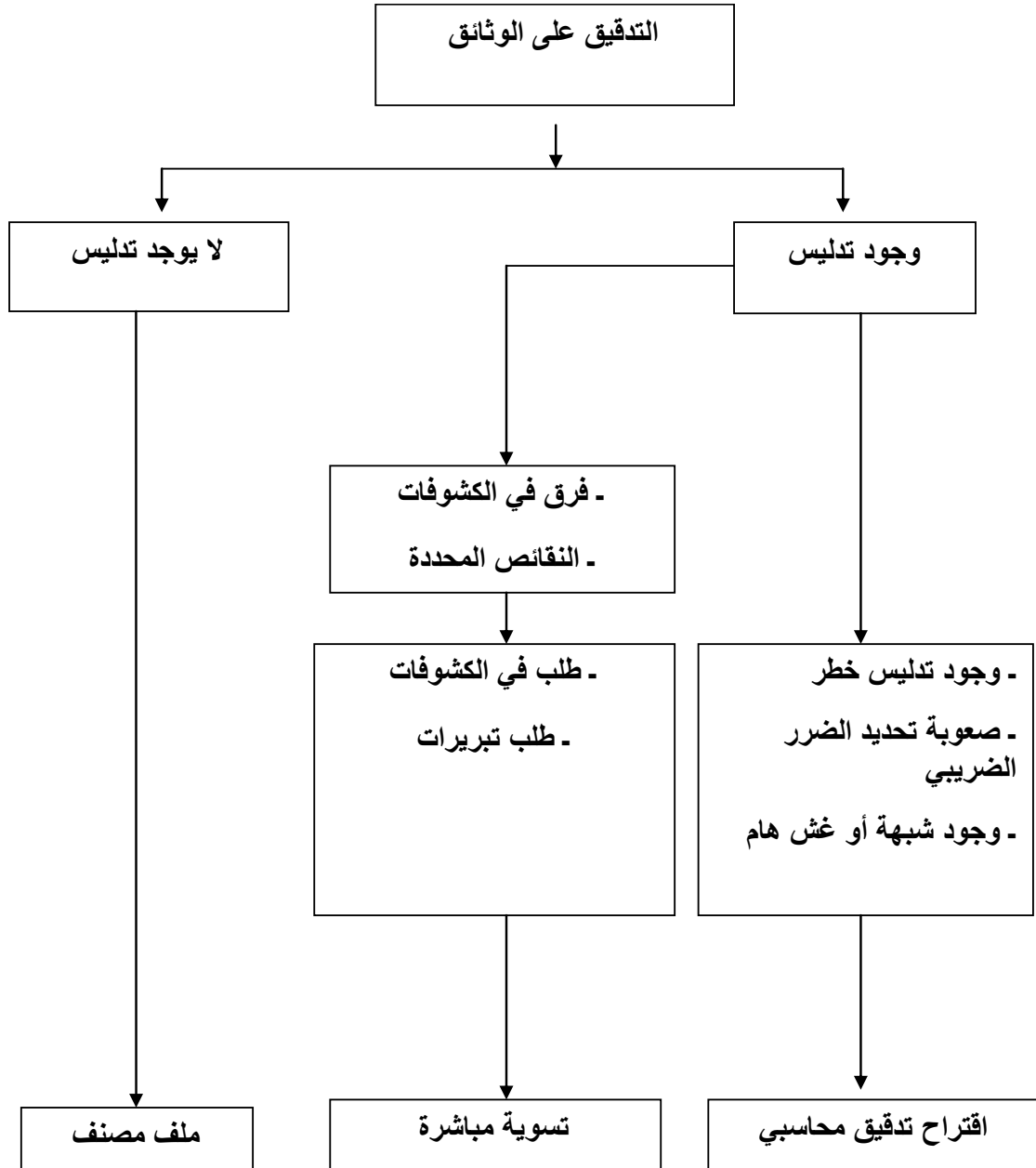
1) التدقيق الشكلي :

يرى بن عثمان وولهي (2017) أن التدقيق الشكلي هو التحكم في التصريجات الشهرية ومراقبتها ,والمقدمة من دافعي الضرائب عن طريق التحقق رسميا من العناصر المعلنة وإزالة الأخطاء إن وجدت على مستوى مفتشية الضرائب. ويتم فحص الشكلي للعناصر المصرح بها من خلال :

- التأكد من هوية وعنوان دافع الضرائب ؛
  - التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريجات؛
  - محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريجات .
- 2) التدقيق على الوثائق:

فحص شامل وانتقادي من طرف مصلحة التدقيق لتصريجات المكلف ,ومقارنتها بمختلف المعلومات و الوثائق الموجودة تحت تصرف إدارة الضرائب والمؤسسات العاملة مع دافعي الضرائب الخاضعين للرقابة المستندية . ( ص 148)

المخطط رقم 01 يوضح التدقيق على الوثائق



يوضح المخطط اهتمام كل من المساهمين من إدارة الضرائب وكذا الأطراف المعنية بالوضعية الجبائية للمؤسسة , حيث يلحنون إلى مكاتب التدقيق للقيام بعمليات التدقيق الجبائي للبيانات و المعلومات الجبائية التي تخص المؤسسة والتي يعتمد عليها في اتخاذ القرار. ( بوعكاز, 2013,ص125 )

ثانيا التدقيق الجبائي الخارجي:



يوجد هذا النوع في مقرات دافعي الضرائب، المبرمجة مسبقا لإجراء هذه العملية والغرض منها، التحقق من إقرارات دافعي الضرائب وصحة النشاط المنجز، ويمكن تقسيمه إلى فئتين كالتالي :

التدقيق في المحاسبة (VC)

"يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، ويجب أن يتم هذا الفحص و التدقيق في المقر المهني للمكلف، وهذا التدقيق يمكن أن يكون عام يركز على مجمل الضرائب و الرسوم، أو خاصة على ضريبة أو رسم معين". (طلحة و عدالة، 2018، ص 90)

1. التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: (VASFE)

بموجب المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية ( 2022 )

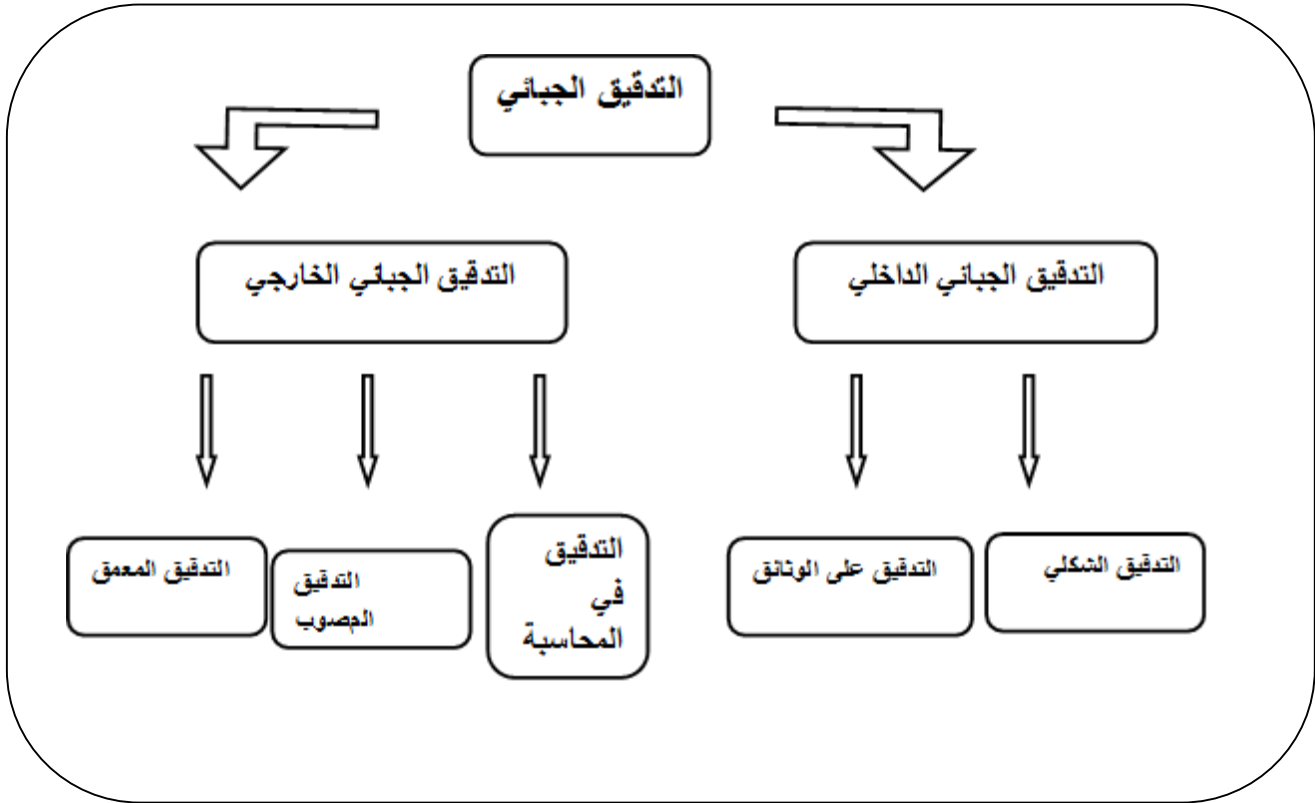
VASFE عبارة عن فحصا متعمقا للوضع الضريبي الإجمالي لدافع الضرائب ، حيث يتأكد المدققون من وجود اتساق بين الدخل المعلن من ناحية، وديون دافعي الضرائب أو المركز المالي ومكونات أسلوب الحياة من ناحية أخرى ، وقد تبدأ السلطات الضريبية في إجراء تحقيق معمق في الوضع الضريبي الإجمالي للأفراد فيما يتعلق بضريبة الدخل الإجمالي، سواء لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا. ويمكن إجراء فحص للوضع الضريبي العام عندما يكشف الوضع المالي وعناصر نمط حياة الشخص غير محصى جبائيا ، وجود أنشطة أودخل متملص من الضريبة . ويتم إجراء تحقيق المعمق من طرف أعوان إدارة الضرائب بدرجة لا تقل عن مفتش، وعند ما يتم إجراء تحقيق من قبل فرد في قضايا ضريبة الدخل دون إبلاغ دافع الضرائب، ولا يمكن أن يستمر هذا التحقيق لأكثر من ذلك، أكثر من عام . (ص15)

2. التحقيق المصوب : (V.P)

أوجبت المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية(2022) بمجوز لمسؤولي إدارة الضرائب إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة دافعي الضرائب لنوع أو أكثر من الضرائب، لكامل الفترة أو جزء منها، غير قديمة أو عمليات أو معطيات محاسبية لفترة أقل من سنة جبائية .

ويتم إجراء التحقيق أيضا إذا كانت إدارة الضرائب لديها شكوك حول صحة المستندات أو الاتفاقيات التي أبرمها دافع الضرائب والتي تخفي المحتوى الحقيقي للعقد مع بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية. (ص13)

الشكل الموالي (رقم 2) يوضح أشكال التدقيق الجبائي الداخلي والخارجي



يوضح الشكل أعلاه كل من التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي حيث:

التدقيق الداخلي العام يتم في محل وجود الملف الجبائي على مستوى مفتشية الضرائب ويتكون من تدقيق على الوثائق والتدقيق الشكلي، التدقيق الخارجي يتم محل نشاط المكلف بالضريبة أي في عين المكان، ويتكون من ثلاثة أنواع من التدقيق، المصوب، المعمق، والتدقيق في المحاسبة. (من إعداد الطالبة بناء على المعلومات السالفة الذكر)

### المطلب الثاني: الإطار التنظيمي و القانوني للتدقيق الجبائي

يعتبر التدقيق الجبائي أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية، لهذا لقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي و للرقابة الجبائية، وذلك نظار لصعوبة المهمة التي يؤديها مصالح التدقيق الجبائي، وهذا يرجع لطبيعة وتشعب وتعقد هذه المهمة، فأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، وعليه سنحاول من خلال هذا المبحث توضيح كل الوسائل والأجهزة التي سخرها المشرع للقيام بعملية التدقيق الجبائي والتي قسمت إلى أجهزة مركزية وأخرى لا مركزية،

#### الفرع الأول: الإطار التنظيمي للتدقيق الجبائي

سيتم التعرف في هذا المطلب على مختلف الأجهزة التي تقوم بمهمة التدقيق الجبائي:

الأجهزة المركزية:

1 مديرية البحث و المراجعات D.R.V:

تأسست سنة 1998 وتم تكليفها بدور محاربة التهرب الضريبي , في سنة 2007 تم اعادةت هيكله هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 364-07 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007, والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، تقوم هذه المديرية بصفتها مصلحة مركزية تابعة للمديرية العامة للضرائب و باعتبارها صاحب سلطة واسعة على المستوى الوطن ، بتسيير عملية التدقيق الجبائي على المستوى المركزي، ومكافحة التهرب الضريبي ، حيث أصبحت المديرية المركزية للأبحاث و التدقيقات مكلفة بما يلي:

- إنجاز و تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
  - تطبيق حق التحقيق والتفتيش لمحاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
  - مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين في إطار إخضاع المداخل الخفية للجباية.
  - متابعة المساعدات الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية (www.mfdgi.gov.dz)
1. مديرية كبريات المؤسسات D.G.E:

تم تأسيسها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 جويلية 2005 المحدد لتنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات , وتتكون هذه المديرية من خمسة مديريات فرعية وهي:

- ✓ مديرية كبريات المؤسسات .
- ✓ المديرية الفرعية لجباية المحروقات
- ✓ المديرية الفرعية للتسيير
- ✓ المديرية الفرعية للرقابة و البطاقية
- ✓ المديرية الفرعية للمنازعات
- ✓ المديرية الفرعية للوسائل ( www.mfdgi.gov.dz )

الأجهزة الجهوية:

1. المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات:

- يوجد ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الوطني وهي متواجدة في المناطق التالية : وهران، قسنطينة ، الجزائر، كما أنها تتمتع بصلاحيات على المستوى الجهوي، وتتكلف بالقيام بالمهام التالية :
- البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية الأبحاث و المراجعات وإعداد الإحصائيات اللازمة.
  - ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
  - دراسة الشكاوي الناجمة عن تحقيقات المنحزة من طرف فرق التحقيق الجبائي.
  - تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.
  - الفصل في الشكاوى المتعلقة بالمراقبات المنحزة
  - تقسم المهام بين مصالح الأبحاث والمراجعات والمديرية الفرعية للأبحاث و المراجعات على مستوى المديرية الولائية للضرائب، بناء على أهمية رقم أعمال المؤسسات الخاضعة للرقابة أي تلك التي تحقق رقم أعمال ( 02 ) مليون دج بالنسبة

لأنشطة الإنتاج أو التجارة، و( 1 ) بالنسبة لمؤدي الخدمات يتبعون مصالح الأبحاث والمراجعات ، وفي المقابل تلك التي تحقق أرقام أعمال لا تتجاوز الحدود المذكورة يتبعون للمصالح المحلية للأبحاث و المراجعات. ( www.mfdgi.gov.dz )

## 2. المديرية الجهوية للضرائب

تتواجد المديريات الجهوية للضرائب في كل من ( شلف ، بشار ، بليدة ، الجزائر ، سطيف ، عنابة ، قسنطينة، ورقلة ، وهران) فإن هذه المديريات تمثل الإدارة المركزية على المستوى المحلي ذلك بغرض الإشراف عن قرب المديريات الولائية ، كون أن دورها يكمن في تنشيط وتوجيه ومراقبة أنشطة المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي. علاوة على ذلك فإن دور هذه الأخيرة يكمن في الفحص والتنسيق والسهر على تصحيح النقائص والأخطاء المسجلة، خاصة تلك المتعلقة بالتدقيق الجبائي وتحصيل الضرائب ومعالجة المنازعات، كما أنها تضم كذلك 3 مكاتب، وتتكفل بالقيام بالمهام التالية :

- ✓ السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية
- ✓ تقديم اقتراحات لتكييف التشريع الجزائري
- ✓ إعداد التقرير الدوري لاحتياجات المصالح الجهوية المتعلقة بالوسائل البشرية والمالية والتقنية. (

www.mfdgi.gov.dz )

## 3. المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق:

تعتبر المراكز الجهوية لإعلام و الوثائق من المراكز المنتشرة عبر الوطن ذات اختصاص إقليمي جهوي وهي من الإدارات الجبائية، التي لها صلاحيات جبائية و جهوية، حيث تنتشر عبر الوطن في أربع مراكز جهوية، توجد في كل من الجزائر، وهران، قسنطينة، ورقلة، وكل مركز جهوي للإعلام و الوثائق يتبع عدد له من المديريات الولائية للضرائب.

تتكلف المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق بالمهام التالية :

تنسيق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية تستغل السجلات الأصلية وتنشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتنشر الإنذارات الموافقة لها وسجلات السنة المالية الموالية. تقدم أوراق النتائج التي تعطي، بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وللولاية وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصص التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية.

تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا.

تعد الكشوف الملحقه المتعلقة بالخاضعين للضريبة المفقودين وبالخصص الكبيرة وبالأرصدة السلبية.

تقدم كل الوثائق الإحصائية التي تسمح لمديرية الإعلام و الوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة .

تعرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية و الاجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف

( تشخيص / مخطط عمل ) ( www.mfdgi.gov.dz )

الأجهزة المحلية:

### 1. المديرية الولائية للضرائب D.W.I:

تلعب المديرية الولائية للضرائب, على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن , دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية وتتولى بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية ,  
إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة لذا تستند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق , بحيث تظم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أربع مكاتب:

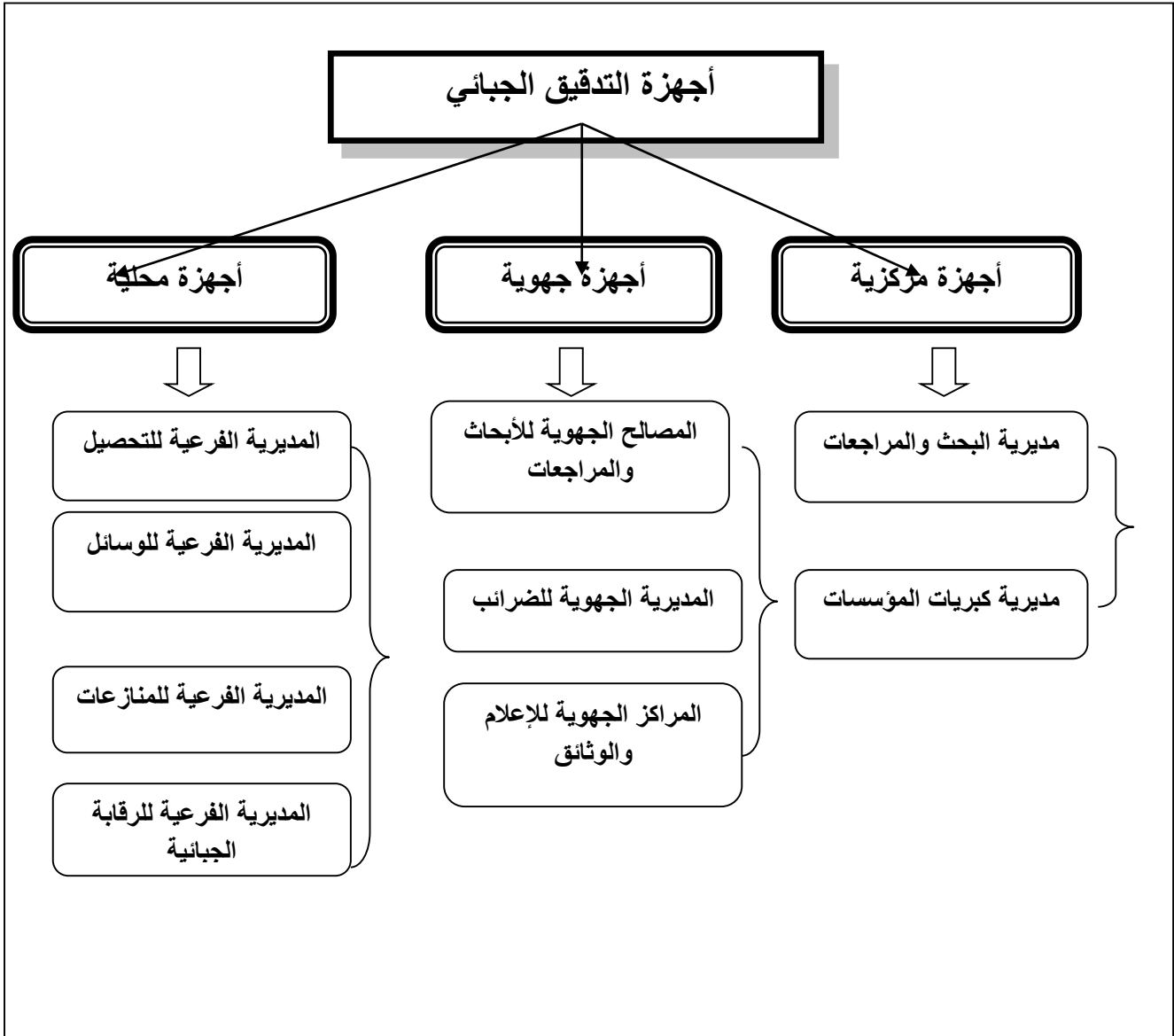
- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية.
- مكتب البطاقات والمقارنات.
- مكتب المراجعات الجبائية.
- مكتب مراقبة التقييمات.

وتتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس مديريات فرعية:

- ✚ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- ✚ المديرية الفرعية للتحصيل.
- ✚ المديرية الفرعية للمنازعات.
- ✚ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

✚ المديرية الفرعية للوسائل. ( www .mfdgi.gov.dz )

مخطط (رقم 3) يوضح الهيكل التنظيمي للتدقيق الجبائي



نلاحظ من الشكل أعلاه رقم 3 الهيكل التنظيمي لتدقيق الجبائي حيث مهمة التدقيق الجبائي تتم من خلا نلاحظ من خلال الشكل أعلاه أن الهيكل التنظيمي للتدقيق الجبائي يتكون من ثلاثة أجهزة، مركزية وتتكون من مديرتين الأولى مديرية البحث والمراجعات والثانية مديرية كبريات المؤسسات و أجهزة جهوية وتتكون من مصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات وكذا المراكز الجهوية للإعلام والوثائق وكذا المديرية الجهوية للضرائب ، وأجهزة محلية وتتكون أيضا من أربع مديريات وهي المديرية الفرعية للتحويل والمديرية الفرعية للوسائل ، والمديرية الفرعية للمنازعات ، والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية . ( من إعداد الطالبة بناء على المعلومات السابقة )

الفرع الثاني : الإطار القانوني لتدقيق الجبائي

❖ أوجبت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية (2022) حقوق تمنح لإدارة الضرائب والتزامات وضمانات تخص المكلفين بالضريبة الذين يخضعون للتدقيق الجبائي، وذلك لتخفيف من نسبة التهرب الجبائي والتقليص من الخطر الجبائي، حيث تمثل الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية في حق المعاينة، وحق الاطلاع، وحق إجراء البحث والتحقيق، وحق التقادم، أما فيما يخص الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة، تمثلت في الإعلان المسبق، عدم إمكانية تجديد التحقيق، تحديد مدة التحقيق، الحق في الاستعانة بمستشار أو وكيل جبائي.

أولاً : الحقوق الممنوحة لإدارة الجبائية

1. حق المعاينة:

وتتم معاينة نشاط دافعي الضرائب وذلك بالتنقل إلى مكان عمله، حيث تستخدم أية أداة من قبل السلطة المالية، وذلك لمساعدتها في إجراء المعاينة وكذا البحث عن كل الوثائق والمستندات التي تتعلق بدخل المكلف الحقيقي، ولا يحق التفتيش عن أي وثيقة إلا التي أجري التدقيق عليها فقط، وهذا الحق نصت عليه المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية في مسألة تقدير الضرائب ومراقبة الإقرارات والمستندات المستخدمة لتحصيل الضرائب والرسوم، ومراقبة الكيانات والهيئات التي لا تتمتع بأهلية دافعي الضرائب كدفع الأجور أو الرواتب، ولا تقتصر حق الرقابة على الضرائب و الرسوم المباشرة فقط بل تشمل أيضا الحقوق الغير المباشرة، وكما يسمح القانون للمفتش بمراجعة البيانات المكتوبة والإيضاحات والمبررات، قد يطلب المفتش أيضا التحقق من البيانات والمعاملات والسجلات المحاسبية المتعلقة بالبيانات التي سيتم فحصها. ويعتبر أمر الاستدعاء ضروريا لهذا الغرض، أو عندما تطلب توضيحات شفوية، أو عندما يرفض دافع الضرائب الرد على الطلب الشفوي، أو عندما يسمع أيضا الرد على هذا الطلب، يجب على دافع الضرائب الإجابة على كل جزء من الأسئلة لتوضيحها في طلب كتابي الذي يبين ويوضح ما يراه المفتش ضروريا للتوضيح والتبرير، وذلك في فترة زمنية لا تقل عن 30 يوما. يمكن للمفتش تصحيح الإقرارات، ولكن يجب عليه أولا إرسال التصحيح إلى دافعي الضرائب، وتوضيح وتوضيح إعادة التقويم، وكذا المواد ذات الصلة بقانون الضرائب ومبادئ الضرائب، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضريبة الواجبة الدفع، ويتم دعوة المكلف للإعلان عن موافقته أو إبداء رأيه في غضون 30 يوما، وإذا لم يتم الرد في هذه الفترة يعتبر قبول ضمني، يتم إرسال إشعار بالتقويم

إلى دافع الضرائب، بمجرد انقضاء وقت الاستجابة سيشير المفتش إلى القاعدة الضريبة في رسالة مع إشعار أو الإقرار بالاستلام، مع مراعاة القاعدة الضريبية التي تم إبلاغ دافع الضرائب بها. مع مراعاة حق المعارضة للطرف المعني وذلك بمجرد وضع جدول للتسوية.

2. حق الإطلاع:

هذا هو من أحد الحقوق التي يمكن لإدارة الضرائب استخدامها لمساعدتها في ممارسة وظائفها، وقد تم تنظيمه بالتفصيل حتى تتمكن إدارة الضرائب من الحصول على أكبر قدر من المعلومات حول دافع الضرائب، وذلك لمحاسبة المكلف على نشاطه ومهنته.

وعلاوة على ذلك الالتزام بالحفاظ على سرية المهنة هو جانب آخر من جوانب الحق في الحصول على المعلومات من جانب موظفي إدارة الضرائب، لذلك ألزم المشرع الضريبي هؤلاء الموظفين باحترام السرية المهنية، لا يعفى أي من موظفي إدارة الضرائب الذين يقومون بعملهم دون استخدام البيانات أو المعلومات التي يعرفونها، أو يعرفون عن عملهم من أي اتصال أو تحصيل ضرائب أو توفير بيانات أو معلومات للآخرين في أي مستند، باستثناء ما يسمح به القانون، في المقابل يتعين على الوكالات الحكومية والمؤسسات والشركات الأخرى بتحويل موظفي الضرائب بالاطلاع على وثائقها وبياناتها ودفاترها ومستنداتها، من أجل تحديد الضريبة المفروضة على دافعي الضرائب بموجب القانون، ولا يتطلب أوامر أو إخطارات رسمية، يتم إجراءها خلال ساعات العمل العادية، إن الحضور الشخصي للمكلف في عملية التحقيق لا يشترط في القانون، وغيابه لا يمنع مأمور الضرائب بالقيام بوظيفته.

### 3. حق إجراء التحقيق أو البحث:

يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم الأعمال، سواء على مستوى مؤسسه الرئيسية أو فروعها أو وكلائها، إلى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر، وكذا إلى أعوان المصالح المالية الأخرى المعنيين، بالنسبة لك فئة من الخاضعين للضريبة، بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية، يمكن للموظفين أن يقوموا بحضور، أو تحت قيادة أحدهم له رتبة مراقب على الأقل، لدى المدينين بالرسم على القيمة المضافة ولدى الغير العاملين لحسابهم في المحلات المخصصة لصنع أو إنتاج أو تحويل وكذا تخزين البضائع أو بيعها أو تأدية الخدمات بجميع أنواعها، بكل التحقيقات و التحريات اللازمة لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها . ولهذا الغرض، يمكنهم طلب تسليم الفواتير والمحاسبة المادية والدفترية، وكذا كل دعامة والسجلات والوثائق المهنية التي يمكن أن تكون لها صلة بالعمليات التي تمت أو يمكن أن تتم عن وضع فاتورة والشروع في معاينة العناصر المادية للمؤسسة، من أجل ذلك يحق لهم الدخول خلال ساعات النشاط ومن الساعة الثامنة صباحا إلى غاية الساعة الثامنة مساء، إلى المحلات ذات الاستعمال المهني ووسائل نقل البضائع، وكذا حملتها،

كما يمكنهم طلب تسليم نسخة من المستندات المتعلقة بالعمليات التي تمت، ويتم على إثر كل تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت، والمخالفات الملاحظة، كما يسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة، وخلال التدخل الأول يتم إعلام المكلف بالضريبة عن طريق إشعار بإجراء التحقيق وفي حالة غياب المكلف بالضريبة أو ممثله يتم تحرير محضر في ذلك،

وفي حالة رفض الإضاء من طرف الشخص الذي حضر إجراء التدخل يذكر ذلك في المحضر، يؤدي الإخلال بقواعد الفوترة الملاحظة أثناء ممارسة الحق في التحقيق إلى تطبيق العقوبات الجبائية المحددة في المادة 65 من قانون المالية لسنة 2003 المعدلة والمتتممة (ص 17).

### 4. حق التقادم:



نصت المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية (2022) والتي حددت أجل تقادم عمل الإدارة بأربع سنوات , مع استثناء وجود مناورات تدليسية ، وهذا بالنسبة لما يأتي :

- \* . تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها؛
- \* القيام بأعمال الرقابة ؛
- \* قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات الجبائية.(ص 24).

السر المهني :

" المحقق ملزم بكتمان السر المهني للمدين (المكلف) فإذا أفشى السر يتعرض المحقق إلى عقوبات جنائية, وتكون ذلك من خلال تأدية مهامه الوظيفية ، من خلال إعداد أو تحصيل المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، و كاستثناء في حالة نزاع يرخص لأعوان الإدارة الجبائية الإدلاء بالمعلومات التي في حوزتهم ولها أهمية ."

حالة وقف التقادم أو انقطاعه :

- الحالة الأولى : في حالة وقف التقادم نضيف المدة السابقة على الوقف إلى المدة التي تبدأ بعد زوال سبب الوقف ومن مجموعهما تحتسب مدة التقادم . التي نص عليه القانون
- الحالة الثانية : أما في حالة انقطاع التقادم فلا تحتسب المدة السابقة على قيام سبب الانقطاع وإنما تبدأ مدة جديدة تسيري اعتبارا من زوال سبب الانقطاع .

ثانيا : التزامات و ضمانات المكلفين بالضريبة الخاضعين للتدقيق الجبائي

### 1 . التزامات المكلفين بالضريبة:

يجب على دافعي الضرائب الامتثال للقوانين و الالتزامات المفروضة عليهم وذلك لتجنب التعرض للعقوبات الضريبية هذه الالتزامات هي كما يلي:

### Les obligations comptables: التزامات ذات طابع محاسبي:

أوجب القانون التجاري على التجار مسك الدفاتر المحاسبية القانونية بشكل إجباري و الإحتفاظ بها لكي يمارس عليها حق الرقابة و الإطلاع وتمثل هذه الدفاتر فيما يلي::

#### ■ دفتر اليومية: Journal général

يرى بوشرى (2010) وهو دفتر موقع ومرقم من قبل قاضي المحكمة المختصة الإقليمية المختصة , ويفرض على جميع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المصنفين في النظام الحقيقي ويمارسون أنشطة تجارية وصناعية , وكذلك الأشخاص الذين يمارسون أنشطة سغير تجارية على سبيل المثال المهن الحر, يتم التوقيع على دفتر يومياتهم من قبل رئيس مفتشية الضرائب المعين له

على المستوى الإقليمي له ، يتم تعزيز كل معاملة مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم إلى إدارة الضرائب عند طلب ، أما غيابه يوفر أسبابا كافية لإنهاء ورفض محاسبة المكلف . (ص. 102)

#### ▪ دفتر الجرد : Livre d'inventaire

يرى بوشري (2010) أن الالتزام بمسك دفتر الجرد له أهمية حيث يسمح بمراقبة جميع الحسابات الخاصة بالدورة لتحديد القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤثر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلو من كل فارغ أو بياض ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير (بوشري، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، 2011، ص 102).

التزامات ذات طابع جبائي:

فرض المشرع الجبائي مجموعة من الالتزامات لتنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتنحصر هذه الالتزامات

في عدة تصريحات نذكرها بإيجاز كما يلي (قلاب ذبيح، 2011، ص ص 36 37)

#### ▪ التصريح بالوجود Déclaration d'existence

▪ التصريح الشهري:

▪ التصريح الفصلي:

▪ التصريح السنوي؛

#### ▪ التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط. Déclaration de cessation.

5. ضمانات المكلفين بالضريبة :

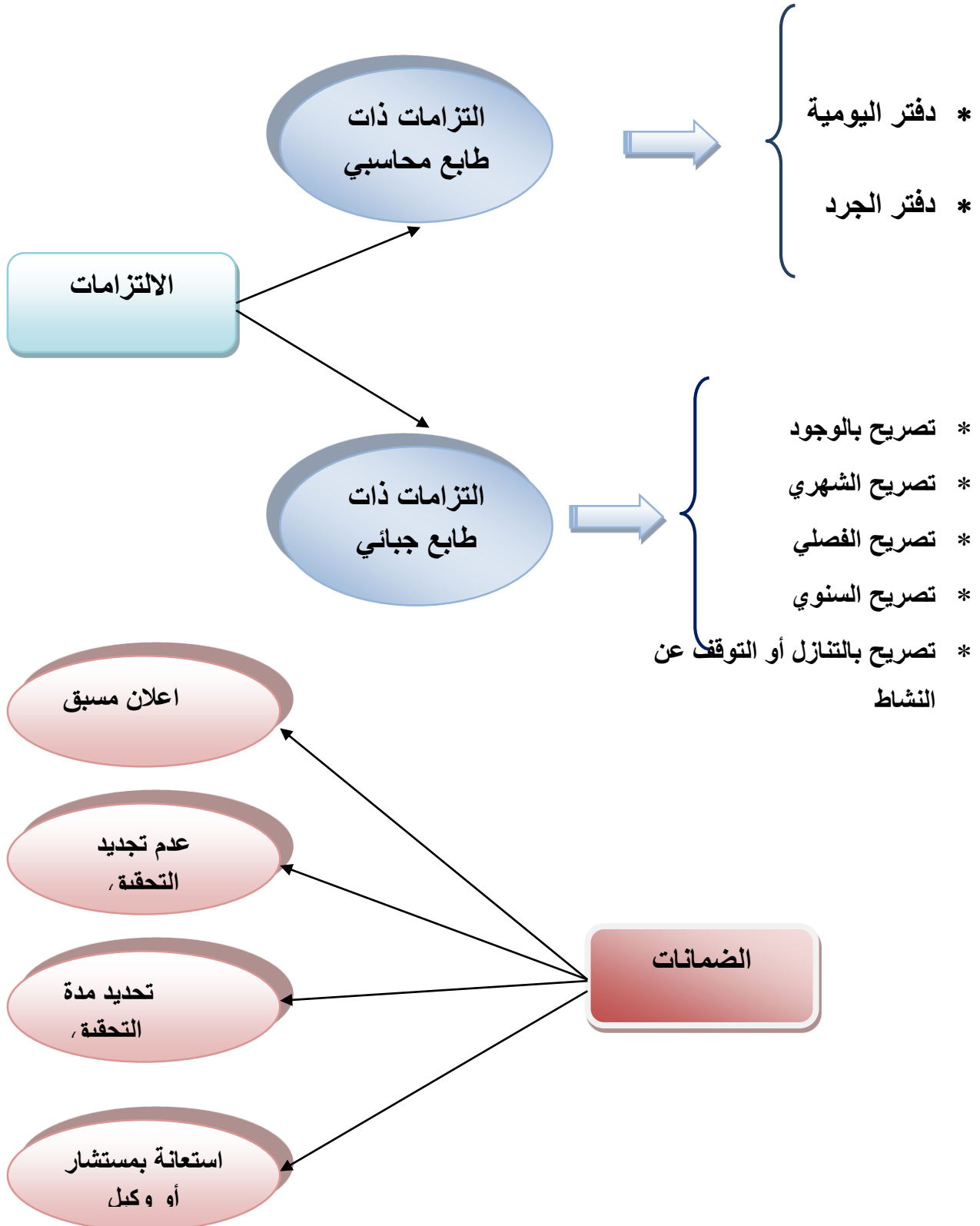
يرى قلاب (2011) أن المكلف الخاضع للتدقيق الجبائي يستفيد من عدة ضمانات مخصصة أساسا لمراعاة حقوق الدفاع ومبدأ الوجاهة ويؤدي الاعتداء على هذه الضمانات بطلان إجراء الفرض الضريبي، وعليه يجب على الإدارة احترام حقوق المكلف وذلك ضمانا للسير الحسن لعملية التدقيق .

❖ الإعلان المسبق : لا يمكن إجراء تدقيق إلا بعد إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال إشعار بالتدقيق مصحوبا

بميثاق المكلف بالضريبة، فيجب أن يتضمن الإشعار السنوات التي ستكون محل التدقيق، كما يجب أن يبين الإشعار ألقاب وأسماء ورتب المدققين ، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التدقيق فيها، والحقوق والضرائب والرسوم والعوائد للأطراف المعنية، ويمنح القانون للمكلفين بالضريبة المعنيين بالرقابة عشر 10 أيام من تاريخ الاستلام للاستعداد للتدقيق المعمق للوضعية الضريبية الشاملة ، و يتم إرسال إشعار التحقق إلى دافعي الضرائب عن طريق البريد المسجل بواسطة خطاب مسجل به إشعار استلام، إما عن طريق التسليم اليدوي عن طريق شهادة خصم وضعت في نسخ مزدوجة منها يتم إعطاء نسخة موقعة حسب الأصول إلى دافعي الضرائب، يجب أن يتم إخطار العنوان المبين من قبل دافعي الضرائب في تصريحاته أو أفعاله أو مراسلاته إلى إدارة الضرائب، يعتبر بمثابة إشعار صحيح بعد تسليمه . ، في حالة تغيير مراجعي الحسابات ، يتم إعلام دافعي الضرائب.؛

- ❖ عدم امكانية تجديد التحقيق : عند مراجعة الحسابات لفترة محددة فيما يتعلق بالضريبة أو مجموعة من الضرائب في حالة ما إذا كان دافع الضرائب قد استخدم الاحتيال أو قدم معلومات غير كاملة أو غير دقيقة أثناء المراجعة، لا تقوم الإدارة المختصة بإجراء تحقيق جديد فيما يتعلق بنفس الضرائب لنفس الفترة؛
- ❖ تحديد مدة التحقيق: لا يمكن تحت طائلة بطلان الاجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية أجالاً محددة طبقاً لرقم العمال المحقق سنوياً أو طبيعة نشاط المؤسسة ، فمثلاً بالنسبة لمؤسسة تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي المصرح به 1.000.000 دج لكل سنة مالية تحدد مدة التحقيق ب 04 أشهر , أما إذا كان رقم الأعمال يتعدى 10.000.000 دج وأقل من 5.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها تتحدد مدة التحقيق ب 06 أشهر , أما في حالة التحقيق المعمق لمحل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تمتد فترة التحقيق أكثر من سنة من تاريخ استلام الإشعار؛
- ❖ الحق في الاستعانة بمستشار أو وكيل: تحت طائلة بطلان الإجراء ، لكل مكلف بالضريبة الحق في أن يستعين بوكيل من اختياره ويمكن أن يكون محامياً أو خبيراً أو محاسباً أو محافظ حسابات كما يمكن للمكلف حضور المناقشة إلى جانب وكيله للردع على الاستفسارات و إعطاء التوضيحات. (ص38).

مخطط ( رقم 4 ) يوضح الالتزامات و ضمانات المكلفين الخاضعين للتدقيق الجبائي



نلاحظ من الشكل أعلاه التزامات و ضمانات المكلفين الخاضعين للتدقيق الجبائي ، حيث الالتزامات مقسمة إلى نوعين التزامات ذات طابع محاسبي ، تتمثل في دفترى الجرد واليومية، والتزامات ذات طابع جبائي تتمثل في التصريحات بأنواعها، تصريح بالوجود، تصريح الشهري، تصريح الفصلي، تصريح السنوي، تصريح بالتنازل .(من إعداد الطلبة اعتمادا على المعلومات السابقة)

### المطلب الثالث : مقومات التدقيق الجبائي

يعتبر التدقيق الجبائي أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة وتحقيق العدالة المالية ، وذلك من خلال الاعتماد على أسس ومقومات خول للمصالح الجبائية القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لاكتشاف مواطن القوة والضعف و الانحرافات والتهرب والغش الضريبي ، في إطار تدعيم الرقابة الجبائية وتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة ومختلف الهيئات والإدارات وستتعرف من خلال هذا المبحث على مقومات التدقيق الجبائي من خلال ذكر أهم مراحل سير عملية التدقيق وما يقابلها من إجراءات وعقوبات التي تطبق على المكلفين بالضريبة.

### الفرع الأول : مراحل سير مهمة التدقيق الجبائي

يرى شاربي( 2021) أن مراحل التدقيق الجبائي تمثل مجموعة من العمليات التي يجب على المدقق القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لتحقيق هدفه، وذلك من خلال أربعة مراحل: (التحضير للتدقيق، الانطلاق في عمليات التدقيق الجبائي، سير عملية التدقيق الجبائي، نهاية عملية التدقيق الجبائي)

#### أولا . المرحلة الأولى : التحضير للتدقيق

إن برمجة المكلفين الذين سيخضعون لعمليات تدقيق المحاسبة يخضع إلى قواعد إجرائية و غلى معايير انتقاء محددة من قبل الإدارة المركزية ، إعداد هذه البرامج ومتابعة تنفيذها تتم من قبل المديريات الجهوية للضرائب والمصالح المركزية للمديرية العامة للضرائب؛ أ . إعداد برامج مراقبة المحاسبة

خلال إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل التدقيق تحت معايير وتوجيهات معينة يقوم بتحديد المصالح المركزية والتي تتعلق عموما بحالات ظرفية ، وبعد فحص وتحليل مختلف اقتراحات التسجيل في برنامج التدقيق تقوم مديرية البحث والمراجعات بتحديد البرنامج النهائي السنوي الذي سينفذ من قبل المصالح المكلفة بالتدقيق، وإن عملية فحص الملفات الجبائية للمكلفين تكون من خلال فحص ما يلي:

1) الملف الجبائي المفتوح باسم المؤسسة بخصوص الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني والأرباح الصناعية والتجارية أو أرباح المهن غير التجارية.

2) الملف الشخصي للضرائب على أرباح الشركات للمستغل أو المسيرين الأساسيين.

كما يقوم المدقق بالتدقيق في تواريخ إيداع التصريحات الجبائية وفحص التصريحات السنوية ، في حالة الإيداع المتأخر والتأكد من كشوفات فرض الضريبة والرسوم التي يخضع لها المكلفين غير متقدمة ، ويجب عليه أيضا بفحص الملف الشخصي بخصوص الضريبة على دخل المكلف، وبعدها يقوم المدقق بتجميع كشوفات رقم الأعمال المتعلقة بالفترة فيها، في شكل جدول يحتوي على المعلومات

لكل سنة والمتعلقة بتغيرات رقم الأعمال , ورقم الأعمال المعفى ومقارنتها مع تصريحات أرقام الأعمال المكتتبه, وكذلك الرسم على القيمة المضافة المسترجع و المستحق.؛

ثانيا . المرحلة الثانية الانطلاق في عمليات التدقيق الجبائي

إن البدء في عمليات التدقيق الجبائي لمحاسبة المكلف لا يمكن أن يتم قبل إعلام المكلف مسبقا عن طريق إرسال إشعار بإجراء التدقيق مع وصل استلام مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للتدقيق ، ويمنح له أجل أدنى للتحضير 10 أيام ابتداء من استلام الإشعار ، الذي يجب أن يكون موقع من قبل المدقق ورئيس مجموعة التدقيق ؛ و يحتوي الإشعار على ما يلي :

➤ اسم أو المقر الاجتماعي للمكلف الخاضع للضريبة مع العنوان الصحيح

➤ تاريخ وساعة بدء التدخل في عين المكان

➤ إمكانية استعانة المكلف بمستشار من إختياره

➤ مختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها

➤ السنوات المعينة ونعني بها السنوات غير المتقدمة التي تذكر حتى ولو حالة وجود عجز منقول.

ولقد أتاح القانون الجبائي للمدقق أن يجري تدقيق مفاجئ لمعاينة العناصر المادية للمكلف وحالة الوثائق المحاسبية دون أن يجري

فحص نقدي، وعليه أن يضع مجموعة من التساؤلات لمعرفة :

✦ الإطار القانوني للمؤسسة ؛

✦ كشوفات الربط الداخلية ( سجل الإنتاج ) ؛

✦ الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج ؛

✦ المحلات المسجلة في أصول الميزانية هل هي مؤجرة أم مملوكة؛

✦ الروابط الموجودة بين القطاعات الداخلية في المؤسسة و مع الهيئات الأخرى؛

✦ توضيحات متعلقة بتفصيل المخطط المحاسبي الوطني والإجراءات المستعملة في المؤسسة ؛

✦ ويبقى التدقيق وسيلة استثنائية لمكافحة الغش الضريبي، ويجزر المدقق محضر نهاية عمليات التدقيق المادية ويمنح للمكلف

أو ممثله؛

ثالثا. المرحلة الثالثة : سير عملية التدقيق الجبائي

وتهدف هذه المرحلة إلى تحقيق مصداقية المنشأة محل التدقيق، والتحقق من أن السجلات والأشخاص القائمين عليها يقومون

بتدقيق الضريبة, أي أن الزيارة الميدانية والزيارات الأخرى التي تليها هي زيارات تأسيسية لاختبارات القادمة التي اختيرت من قبل

المدقق نتيجة لتقييمه المعلومات التي تم الحصول عليها.

رابعا . المرحلة الرابعة : نهاية عملية التدقيق

تعد هذه المرحلة خلاصة عمل المدقق حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق وهذا عن طريق الإبلاغ الأول والنهائي و

كخطوة أخيرة يقوم بكتابة التقرير النهائي , وإعداد التقرير للتحقيق الذي من خلاله يسجل كل المعلومات الخاصة بعملية المراقبة التي

قام بها و إصدار جداول الإقطاع لسنوات التحقيق ، وتلتزم الإدارة الجبائية بإبلاغ المكلف الخاضع للتحقيق بنتائج التدقيق الجبائي حتى وإن لم يكن هناك تقويم ويتم الإبلاغ عن النتائج المتحصل عليها إثر تحقيق في المحاسبة عن طريق تبليغ موسى عليه مع وصل الاستلام ويكون مقفلا ومعللا, وللمكلف الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره وله أجل 40 يوم من أجل إرسال موافقته وصياغة ملاحظاته , والهدف هو قطع فترة التقادم المحددة قانونيا والمقدرة ب 4 سنوات ,

على المكلف الرد على التبليغ وقد حدد الشرع أجل 40 يوم لتلقي رد المكلف و هذا من تاريخ استلام الإشعار وهنا نميز ثلاث حالات :

استلام الرد في الأجال القانونية : يتم فحص الرد الذي قد يتضمن احتجاج المكلف أو قبول الملاحظات

استلام الرد بعد الأجال القانونية : لا تقبل الملاحظات بعد أجل 40 يوم ويمكن الاستعانة بها عند القيام بتثبيت الاجتماع

الضريبي.

غياب الرد : يعتبر بمثابة قبول ضمنى لما جاء في التبليغ.

ويكون الإبلاغ النهائي بعد انقضاء أجل 40 يوما على أن تكون التعديلات مبررة ومدروسة دراسة معمقة ودقيقة وبعد دراسة الملاحظات وحساب الأسس الضريبية يتم تحرير التبليغ النهائي المعبر عن الوضعية الجبائية للمكلف وتوضع نسخة من نتائج التحقيق في ملف المكلف ونسخة ترسل إلى المديرية الجهوية للضرائب , وبعدها يتم إصدار الجداول الإضافية متضمنة كل الرسوم خلال 4 سنوات ثم ترسل نسخة إلى المكلف ونسخة إلى مفتشية الضرائب ونسخة للتحصيل لقباضة الضرائب . (ص ص 15.14.13).

الفرع الثاني: إجراءات التنسيق وعقوبات التدقيق الجبائي

أولا . إجراءات التنسيق

يرى حجام (2019) أن مستوى الإدارة الجبائية لا تكفي لتطبيق أحكام قوانين الضرائب المتعددة كاملة , إذ يجب وجود تنسيق وتعاون مع الادارات الأخرى كإدارة الجمارك ومديرية التجارة , ولذا وضعت سياسة منسجمة للتنسيق بين الإدارات الضريبية والجمركية و التجارية , وذلك بتأسيس لجان التنسيق بين الإدارات الثلاثة على مستوى المركزي والجهوي والمحلي .

1. تنسيق الرقابة بين الإدارات (جبائية , تجارية , جمركية)

نظرا لتفاقم ظاهرة التهرب الضريبي في وقتنا الحالي ما ينتج عنه خسائر كبيرة للخرزينة العامة ، الذي انعكس سلبا على الاقتصاد الوطني , وقصد زيارة مردودية الإدارة الجبائية إعطائها وتيرة تسمح لها بمسايرة التحولات الاقتصادية، والدور الذي تحققه في التنمية الاقتصادية وفي إطار دعم مكافحة التهرب الضريبي أصبح الضروري وضع سياسة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية (تجارة ، جمارك، ضرائب) لأن الكثير من الاقتصاديين يرجعون المشكلة الرئيسية للتهرب الضريبي إلى عدم وجود تنسيق محكم بين الإدارات على المستويات الثلاثة الولائي والجهوي والمركزي.

ثانيا : أشكال التنسيق بين الإدارات الجبائية و الإدارات الأخرى

إن نقص أو غياب المعلومات أو البيانات الخاصة ببعض المكلفين يعد سببا يعرقل الإدارة الجبائية في تأدية مهامها على أحسن وجه ومن أجل توجيه البحث و المراقبة أصبح توطيد العلاقة بين الإدارات أو الهيئات الأخرى أمرا حتميا ذلك يرجع إلى أن هذه الإدارات أو الهيئات يمكن أن تساعد في تبادل المعلومات الموجودة بحوزتهم ووضعها تحت خدمة المصالح الجبائية المختصة. يتطلب التنسيق بين الإدارات المعنية من خلال التنسيق في برامج التدخل بعين المكان خاصة, في إطار تدخل الفرق الموحدة , بين ضرائب, جمارك, تجارة ومصالح الأمن, وهذا الإجراء يعد ضروريا خاصة عندما يتعلق الأمر بالبحوث الخارجية المنظمة لكشف الأنشطة المخفية والأشخاص الذين يمارسونها , هذا التدخل المشترك يمكن أن يسفر عن نتائج إيجابية انطلاقا من المعلومات المجمعة لدى كل هيئة أو إدارة ,ويمكن استغلالها بنتيجة مشتركة ومقنعة , التي تلعب دور هام في تشخيص المتهمين الموجودين ,ويكون هذا التنسيق كما يلي :

- أ. التنسيق بين إدارة الجبائية ومصالح الجمارك : باعتبار مصالح الجمارك حلقة وصل بين الداخل والخارج ولها إمكانيات استقصاء المعلومات بشأن حركة رؤوس الأموال والتحويلات.
- ب. التنسيق مع مصالح التجارة: قصد إيجاد تجاوب من شأنه أن يقلل من حالات التهرب وتساعد في تبليغ عن المخالفات التي يرتكبها بعض المكلف .(ص 26).

ثانيا . عقوبات التدقيق الجبائي:

أوجب المواد 192 . 193 . 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ( 2022 ) فرض المشرع الضريبي عدة إجراءات عقابية كل من يخالف قانون الأعمال الضريبي لضمان التحصيل الجيد للضريبة,وزيادة مردوديتها , وتمثل هذه الإجراءات العقابية بسبب الزيادات في عدم التصريح أو التأخير في التقديم, الزيادات بسبب نقص في التصريح , والغرامات الجبائية , وذلك حسب ما جاء في المواد 192,193,194 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

- \* تفرض الضريبة تلقائيا على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي , حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل, وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات , ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 %.
- \* إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام و القاضي بوجود تقديم هذا التصريح في هذا الاجل , تطبق زيادة بنسبة 35 % .
- \* يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الاحال المحددة ,أو عند إثبات تصريحه , الوثائق والمعلومات المطلوبة , دفع غرامة جبائية قدرها 1000 دج وهذا في ف كل مرة يسجل فيها إخفال الوثائق أو عدم صحتها .
- \* تفرض على المكلفين بالضريبة الذين اكتتبوا كشفا تلخيصيا سنويا يحتوي على بيانات مختلفة عن تلك الواردة في التصريح السنوي للنتائج والكشوف المرفقة , غرامة جبائية بمبلغ 10.000 دج لكل البيانات الغير مطابقة , دون أن يتعدى إجمالي مبلغ الغرامات الجبائية المطبقة 100.000 دج .
- \* عند تقديم المكلف تصريحاً ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد على تحديد الوعاء الضريبي , أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح , يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أحل بها نسبة 10 % . إذا كان مبلغ الحقوق



المتخلص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه, 15% إذا كان المبلغ الحقوق المتخلص منها يفوق 50.000 دج ويقبل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه, 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتخلص منها يفوق 200.000 دج .

\* عند القيام بأعمال تدليسية , تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة, توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاءها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة , لا يمكن أن تقل الزيادة عن 50% , وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100% ؛

\* يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود , وذلك بدفع غرامة جبائية محددة ب 30.000 دج ؛

\* تخضع الشركات و الاشخاص المعنويين الاخرون الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يدفعون إما مباشرة أو عن طريق الغير , المبالغ المذكورة في هذه المادة 194 , على أشخاص لا يكشفون عن هويتهم ضمن الشروط المقررة في المادة 176 , لدفع غرامة جبائية تحسب بتطبيق ضعف النسبة القسوى للضريبة على الدخل الإجمالي على المبالغ المدفوعة أو الموزعة؛

\* يعاقب بغرامة جبائية قدرها 50% من مبلغ كل مصرح بما بمقتضى المادتين 176 و 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة :

. المكلفون بالضريبة الذين لا يقومون قبل إنجاز هذه العمليات , بالتأكد من صحة أرقام السجلات التجارية و أرقام التعريف الجبائي لشركاتهم التجاريين .

. المكلفون بالضريبة الذين لا يقدمون عند كل طلب من مفتش الضرائب , الوثائق المحاسبية و الإثبات المنصوص عليها . ( ص 61.60.59 )

### المبحث الثاني: ماهية الأمن الجبائي

تحدد شروط المؤسسة شكل الرقابة على العبء الضريبي, حيث في حالة ارتفاع أرباح المؤسسة وزيادة حجم مبيعاتها , يمكن للمؤسسة إخفاء بياناتها المالية لدخلها الحقيقي بتقليل نسبة أرباحها وتعظيم تكاليفها لتقلل وتخفف الضريبة الواجبة الدفع .

### المطلب الأول: مفهوم الأمن والأمن الجبائي

الأمن الجبائي هو مصطلح يقصد به تجنب المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية , ولقد تعددت التعريف حول الأمن الجبائي وفيما يلي بعض التعاريف للأمن و الأمن الجبائي

#### الفرع الأول: مفهوم الأمن

\* التعريف الأول: الأمن هو " الاطمئنان و الهدوء والسكينة والسلام على النفس , والمال , والأعراض , وهو نوع من الطمأنينة و التحرر من الخوف و من الأخطار التي قد تصيب الانسان في حياته وممتلكاته و مصالحه من السرقة والتخريب والابتزاز والمصادرة " . (الحنودي, 2018, ص 118)

\* التعريف الثاني: ويرى أرنولد و لفر أن " الأمن من وجهة النظر الموضوعية يعني عدم وجود تهديد للقيم المكتسبة , أما من وجهة نظر الذاتية , فيعني عدم وجود مخاوف من تعرض هذه القيم للخطر " . (بيليس و سميث, 2004, ص 414)

الفرع الثاني: مفهوم الأمن الجبائي

\* التعريف الأول: أكدت محكمة العدل التابعة للإتحاد الأوروبي :

“الأمن الجبائي يعني الوضوح والثقة للقواعد القانونية و الأفعال الفردية التي تشكل في وقت معين الاطار القانوني الذي من خلاله تمارس السلطات صلاحياتها ويزاول الأفراد أنشطتهم”. ( كما أشارت فتحة, 2017 )  
من التعريف يتضح أنه كي يتحقق الأمن الجبائي فلا بد أن تكون القوانين الضريبية على قدر كاف من الوضوح والدقة، لضمان تنفيذها بفعالية سواء من قبل الإدارة أو المكلف.

\* التعريف الثاني : أكد فريدريك دويت:

“ فإن الأمن الجبائي هو أن يتم ضمان المكلفين أن مبلغ الضريبة المفروضة عليهم محددة بشكل يجعل كل واحد منهم متوقعا لقيمتها” ( كما أشارت فتحة , 2017 )

هذا المفهوم يقضي إعطاء المكلف حق أن تكون الضريبة واضحة وقيمتها متوقعة بناء على النتائج المتحصل عليها من قبلهم.

\* التعريف الثالث: “ يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة، بحيث لا يكون هناك أي تخوف من أي عملية رقابة قد تكون بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود أي مخالفات أو الإخلال بالالتزامات الجبائية للمؤسسة” (عياض، 2003، د.ص)

ومن خلال ما سبق نستنتج أن الأمن الجبائي هو: أن تكون أحكام القانون الجبائي واضحة بطريقة تجعلها سهلة التطبيق من قبل المؤسسة مما يجعل هذه الأخيرة في وضعية قانونية تجاه الضريبة، بحيث لا يكون هناك تخوف من أي عملية رقابية جبائية وما يتبعها من انعكاسات جبائية تؤثر على سوق المؤسسة.

❖ ومن بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي، تطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تمكن من أكد Duhem & Michel ( كما اشارت فتحة, 2017 )

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة؛
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها؛
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين الأداء وفعالية التسيير الجبائية.

### المطلب الثاني: دور الالتزامات الجبائية والتسيير الجبائي في فعالية الأمن الجبائي

#### الفرع الأول: تشخيص الالتزامات الجبائية

هي مجموعة من الإقرارات الضريبية التي يتعين على دافعي الضرائب بالاككتاب والتصريح بها، بكل البيانات والمعلومات المتعلقة فيه، محترمين بذلك كل مواعيد وتواريخ تسليمها، للهيئة الجبائية المكلفة بها قانونيا، ونوضح جملة من التصريحات وهي التصريح بالوجود، التصريح الشهري، التصريح الفصلي، التصريح السنوي، وتوضيح المكلفين الملزمين باكتابها.

أولاً: مفهوم الالتزامات الجبائية

التعريف 1:

"هو عبارة عن مجموعة البيانات المعالجة و المنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة." (قحموش، 2016، ص 47)

التعريف 2:

"هي تلك التسهيلات والرخص والضمانات المقدمة في شكل إجراءات ذات الطابع التحفزي والذي تتخذه الدولة لصالح فئة من الأعوان الاقتصاديين لغرض توجيه نشاطاتهم نحو القطاعات و المناطق المراد تشجيعها وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة". (ناصر، 1996، ص 117)

نستنتج أن الالتزامات الجبائية هي مستندات قانونية تربط دافعي الضرائب بمصالح الإدارة الجبائية ، لتسهيل التواصل بينهما ، وتحتوي هذه الوثائق عن الذمم المالية ، وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف ، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية الامتيازات الجبائية نظام مهم ، يصمم في إطار السياسة العامة للدولة يستخدم أسلوب هادف ، يتضمن عدة خصائص منها :

(ناصر، ص 118، د.ت)

■ إجراء اختياري: أي أن الأعوان الاقتصاديين لهم حرية الاختيار بين الاستجابة او الرفض لما تحتويه برامج الامتياز وسياسة التحفيز ؛

■ إجراء هادف : مثل هذه الإجراءات ليست تلقائية ، فالمعزى من استعمالها هو توجيه الأعوان الاقتصاديين إلى النشاطات و القطاعات التي هي بحاجة إلى تطوير؛

■ إجراء له مقياس : باعتبار أن الامتياز الضريبي موجه إلى الفئة معينة من المكلفين بالضرائب والتي عليها احترام بعض المقاييس التي يحددها المشرع كتحديد نوعية النشاط ، مكان إقامته، الإطار القانوني والتنظيمي للمستفيد ، حيث يعتبر شرط ضروري للاستفادة من المزايا ؛

■ الوسيلة : والتي تستخدم لتشجيع وتوجيه الأعوان الاقتصاديين إلى القطاعات و الأنشطة المنتجة ذات الأولوية وهي تمنح تسهيلات و إعفاءات .

ثانياً: أنواع الالتزامات الجبائية

أ. التصريح بالوجود:

هذا في بداية النشاط ويحتوي على المعلومات الشاملة حول دافع الضرائب

يعتبر التصريح بالوجود "تصريح إلزامي لجميع المكلفين بالضريبة ، سواء في النظام الحقيقي أو النظام الجزائي ، ويجب على المكلفين بالضريبة والحاضرين لها أن على أرباح الشركات ( IBS ) أو الضريبة على الدخل الإجمالي ( IRG ) أو الضريبة الجزافية الوحيدة ". (رحماني و بولخوخ، ص 291)

تقدم تصريح الوجود ، الذي يجب دافع الضرائب تقديم النموذج الخاص به إلى إدارة الضرائب ، في غضون ثلاثين ( 30 ) يوماً متتاليين بدء نشاطه ، ويجب أن يحتوي التصريح على المعلومات التالية :

\* الاسم واللقب؛

\* العنوان في الجزائر بالنسبة للجزائريين , وخارج الجزائر بالنسبة للأجانب.

يجب تقديم هذا التصريح ويكون شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب التي تقع في مكان ممارسة النشاط , أو المقر الرئيسي . (www.mfdgi.gov.dz)

ب. التصريح الشهري:

تصريح (G50) , تصريح وحيد يعمل كتقويم إخطار بالدفع , يجب إيداع التصريح لدى محصل الديون (القباضة) المتواجدة بدائرة دافع الضرائب , خلال أجل 20 يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي استحققت فيه الحقوق أو الذي تم فيه إجراء الاقتطاع من المصدر و تسديد في ان واحد المبالغ الموافقة , تكون الأقساط الأربعة ( 4 ) مدرجة على التوالي ( تصريحات أشهر جانفي , وأفريل , وجويلية , و أكتوبر ) حيث يجب إيداعها خلال عشرين يوما (20) يوما الأولى من الشهر الموالي, سيتم تضمين ما تبقى منالتسوية في الإقرار الصادر في مارس من العام التالي ليتم تقديمه خلال أول عشرين (20) شهر أبريل .

(www.mfdgi.gov.dz)

ت. التصريح الفصلي ( الثلاثي ):

ترى قحموش (2012) يخضع دافعو الضرائب للنظام المبسط وإقراراتهم الخاصة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي , وأجور والرسم على النشاط المهني , وكذا الرسم على القيمة المضافة , خلال العشرين يوما ( 20 ) للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله من دفع الأجور , أو تحقيق رقم أعمال فيه , يلتزم دافعو الضرائب الخاضعون لهذا التصريح للأنظمة التالية:

\* النظام المبسط ( Régime simplifié ): أي أن الأشخاص الطبيعيين المعنيين , و المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص يخضعون لضريبة الدخل الإجمالي في فئات الأرباح الصناعية والتجارية ويتم احتساب الأرباح حسب النظام الحقيقي والنظام المبسط؛

\* الخاضعون لنظام التصريح المراقب ( Déclaration Controlée ): أي أصحاب المهن يدفعون ضريبة الدخل الإجمالية, شاملين فئة الأرباح غير تجارية ملزمين بكتابة تصريحاتهم ويتم احتساب أرباحهم حسب نظام التصريح المراقب . (ص ص 61 62)

التصريح المراقب هو وثيقة تثبت تقدير الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق الخصم من المصدر, والخاضعون لها التصريح هم :

\* التصريحات من الصنف G50 باللون الأزرق : تلتزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب؛

\* التصريحات من الصنف G50 A باللون البني : تلتزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

(www.mfdgi.gov.dz).TVA

ث. التصريح السنوي: ( للنتائج )

يحتوي الميزانية الجبائية مع التصريح بالمداحيل والأرباح المحققة سنويا , ويجب على دافع الضرائب تقديم إقرار محدد عن نتائج السنة المالية السابقة , ويقوم بتقديم الإقرار إلى مكتب الضرائب في مقر إدارة الشركة أو المقر الرئيسي للمؤسسة , في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة, ومع ذلك في حالة قوة قاهرة , يجوز منح تأجيل لمدة أقصاها ثلاثة (3) أشهر بقرار من المدير العام للضرائب. يجوز للكيانات التي لديها جمعية , في غضون (21) يوما من انتهاء مدة القانون التجاري لعقد هذا التجمع , التوقيع على إقرار يجب إرفاقه تحت طائلة رفض التصريح , لتصحيح التأسيس خاصة محضر الجمعية , وتقرير محافظ الحسابات . يجب إرفاق التصريح بالمستندات التالية :

كشوف حسابات للعمليات المحاسبية : نسخة من الحصيلة , بيان المصروفات العامة , حسب نوعها و المقتطعات و الاستهلاكات المالية والأرصدة ؛

\* جدول النتائج لتحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

\* إقرار بدفع الرسم على النشاط المهني ؛

\* كشف حساب مفصل عن التسيقات المدفوعة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات ؛

وكما أن التصريح مصحوب بمعلومات ووثائق مختلفة وعلى وجه الخصوص مايلي :

\* جدول يوضح إسناد سيارة سياحية مسجلة في الأصول أو يتحمل دافع الضرائب تكاليفها خلال تلك السنة المالية ؛

\* بيان يوضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة للمستخدمين وقيمتها.(www.mfdgi.gov.dz)

تميز بين ثلاثة من التصريحات السنوية, تصريح يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي, وتصريح يتعلق بالضريبة الجزافية

الوحيدة , وتصريح يتعلق بأرباح الشركات .

1. تصريح يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي: ويتضمن التصريح الإجمالي بالمداحيل, التصريح الإجمالي بالأرباح , التصريحات المهنية الخاصة.

■ التصريح الإجمالي بالمداحيل : يجب اكتتاب التصريح الإجمالي بالمداحيل من قبل:(www.mfdgi.gov.dz)

\* الأشخاص الطبيعيون في النظام الحقيقي الذين يقومون بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو غير صناعي أو زراعي؛

\* الأفراد الذين يحصلون على دخل من تأجير المباني سواء كانت مبنية أو غير مبنية بما في ذلك الأراضي الزراعية؛

\* الأفراد المستفيدون من دخل رؤوس الأموال المنقولة؛

الموظفون الذين يتقاضون أجورا أو دخلا إضافيا زائدا عن الراتب الرئيسي , باستثناء الأشخاص الذين يعملون مؤقتا .

ويجب أن يتضمن التصريح الإجمالي بالمعلومات التالية:(www.mfdgi.gov.dz)

. تقديم جميع المعلومات عن حالة دافع الضرائب , وكذلك المسؤوليات الأسرية ؛

. تحديد البيانات والعناصر اللازمة لتحديد الدخل الخاضع للضريبة؛

. قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلفين ؛

- . جدول الاعباء التي سيتم خصمها من إجمالي الدخل ؛
- . يكتب التصريح الإجمالي وجوبا قبل أول أبريل من كل سنة ,
- التصريح الإجمالي بالأرباح : ( نظام مبسط )
- "المعنيين بهذا التصريح ،المكلفين بالضريبة غير الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم عشرة ملايين (10.000.000) دج , ويجب اكتاب التصريح بأرباح السنة المالية المنصرمة الخاضعة للضريبة قبل أول أبريل من كل سنة , ويرسل إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد الموطن الجبائي."

(www.mfdgi.gov.dz)

- التصريحات المهنية الخاصة : "وتخص هذه التصريحات أصحاب الأرباح الصناعية و التجارية , الأرباح غير التجارية , الأجور المرتبات المداخيل الفلاحية, التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية ".(www.mfdgi.gov.dz)

1. تصريح يتعلق بالضريبة الجزافية الوحيدة : تتلخص الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة

الجزافية الوحيدة فيما يلي : (www.mfdgi.gov.dz)

- اكتاب تصريح الوجود ( ج رقم 8 ) في غضون 30 يوما من بدء النشاط؛
- اكتاب تصريح رقم الأعمال ( ج رقم 12 ) قبل 01 فيفري من كل سنة ؛
- اكتاب تصريحات ( ج رقم 50 ) في كل ثلاثي , تحمل الحقوق المدفوعة فورا ( خصم من مصدر الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأجور المدفوعة )؛
- تقدم لكل طلب من الإدارة الجبائية دفتر مرقم و مسجل من طرف المصالح الجبائية يحمل تفصيل المشتريات مرفوق بالفواتير و بكل وثيقة إثباتية ؛
- بالنسبة للأشخاص الذين يعملون في مهنة خدمية ,من الضروري الاحتفاظ بسجل يومي يوضح تفاصيل الأرباح المهنية ,ويقدم هذا السجل لكل طلب من إدارة الضرائب؛
- دفع الضريبة الجزافية الوحيدة : أجل الدفع : أخر أجل يكون يوم من الثلاثي المدني,المبلغ الواجب دفعه : ربع ( 4/1 ) القيمة السنوية للضريبة ,مكان الدفع : قباضة الضرائب التابع لها مكان النشاط.

2. تصريح يتعلق بأرباح الشركات

- "يتعين على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يقدموا تصريحا لمفتش الضرائب التابع له مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها , بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة وهذا قبل 30 أبريل من كل سنة ,أما في حالة حققت المؤسسة خسارة يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط وتقدم الإدارة الجبائية الاستمارة الخاصة بالتصريح والمتمثل في نموذج G0 ". ( قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة, 2014,د.ص)
- في حالة البيع أو التوقيف عن العمل , يجب على دافع الضرائب في غضون العشرة ( 10 ) أيام تقديم إقرار إلى مفتشية الضرائب بمكان تواجد مقر الاجتماعي أو المؤسسة الرئيسية . (بوزيدة , 2017,ص 113)

التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط. Déclaration cessation يجب إصدار الإذن بالتوقف عن العمل

في الحالات التالية : (بوزيدة، 2007، ص138)

. وقف المؤسسة عن تكوين مهنتها ونشاطها؛

. تخلت المؤسسة عن صناعتها أو تجارتها ؛

. فقدان كفاءة دافع الضرائب بالنسبة للمؤسسة ؛

ويجب تقديم إعلان وقف النشاط على الفور إلى مكتب المفتشية التي تلقت التصريح بالوجود .

ثالثا: أهمية الالتزامات بالنسبة للمكلف بالضريبة وإدارة الضرائب

يطلب من دافعي الضرائب تقديم الإقرارات، وهي وسيلة وأداة لتقييم القاعدة الضريبية، والتي لاقت انتشارا في التشريعات الجبائية المعاصرة، وتقوم الإدارة الجبائية بمراجعة التصريحات لما لها حقوق وصلاحيات في ذلك، وللامتيازات أهمية من جهة دافع الضرائب وأهمية من جهة إدارة الضرائب .

1. بالنسبة للمكلف بالضريبة: (سريح والخفاجي، د.ت، ص ص 8.7)

➤ يعتبر الإقرار الأكثر وسيلة للمكلف لتنمية إحساسه بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه، فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه، فكلما طور دافع الضرائب مشاركته في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه، زاد التزامه بتسليم تصريحاته، مما يثمر بطريقة إيجابية في تحصيل الجباية وارتفاع نسبة تحصيلها؛

➤ يضمن أسلوب الإقرار العدالة من حيث للعبء الضريبي على دافع الضرائب باعتباره أنه على علم بوضعية السيولة الخاصة به، ويتم ترجمة درجة الوعي الضريبي، من خلال جانبين جانب الالتزام بالتصريح أو الإعلان بالبلغ الخاضع للضريبة، وجانب الالتزام بالدفع مقابل ما تم التصريح به .

2. بالنسبة لإدارة الضرائب: (سريح والخفاجي، د.ت، ص ص 8.7)

➤ يمثل نظام الإقرار أداة اتصال بين دافعي الضرائب والإدارة الضريبية، مما يسمح للإدارة بتنفيذ عملية المراجعة؛

➤ يسمح تقديم التصريح لإدارة الضرائب بالدراية بمعلومات ضريبية، تمكن إدارة الجباية بالاطلاع على نشاط المكلف ومكان عمله، وسهولة تداول الوثائق الجبائية بين الطرفين؛

➤ مساهمة الإقرارات الضريبية في تخفيض نفقات الجباية الضريبية وذلك بطريقة تتلائم مع قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية؛

الفرع الثاني: أداء وفعالية التسيير الجبائي

أولاً: مفهوم الأداء

"إن أصل كلمة أداء ينحدر من اللغة اللاتينية أين توجد كلمة ( PERFORMARE ) التي تعني إعطاء كلية الشكل لشيء ما، اشتقت اللغة الإنجليزية منها لفظة ( PERFORMANCE )، التي تعني إنجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه". (مزهودة، 2001، ص86)

**تعريف 01:** ويعرف الأداء على أنه "الإنتاج الإجمالي للمؤسسة ينتج عن التوفيق بين العديد من العوامل كـ رأس المال، العمل، المعرفة... أما الأداء فينحدر أو ينتج مباشرة عن عنصر العمل، وبالتالي فإن كل عامل سيعطي الأداء الذي يتناسب مع قدراته ومع طبيعة عمله." (مزهودة، 2001، ص 86)

**تعريف 02:** "الطريقة التي تنجز بها الأعمال أو المحددة لتحقيق أهداف المؤسسة." (محمد خير، 2005، ص 01) ونستنتج من خلال التعاريف السابقة أن الأداء هو العمل أو الجهد المبذول من طرف الفرد أو مجموعة من الأفراد بغية تحقيق أهداف معينة باستخدام الموارد المتاحة، والذي يمكن قياسه بمؤشرات متعددة.

ثانياً: تعريف التسيير الجبائي

**التعريف 01:** "التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي، ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف على تمكين المؤسسة من الاستفادة من جميع الاختيارات الجبائية، وتجنب التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية، وتوظيفها لفائدة المؤسسة، وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار." (زواق، 2005، ص 01)

**التعريف 02:** "الفرانكفوني يرى أن التسيير الجبائي هو الية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر على التكاليف الجبائية وهويتهم بتقاسم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطاء الممكنة الوقوع." (عباسي و شعوبي، 2013، ص 118)

**التعريف 03:** يعرف **Cozian Mouric** التسيير الجبائي أنه: "الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة، من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، والتسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني والجبائي وعلم التسيير، يتعلق بتسيير المتعلق الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها ولذا هي تسعى لتعظيمه بدون الخروج عن الإطار القانوني." (عباسي و شعوبي، 2013، ص 117)

**التعريف 04:** يعرف التسيير الجبائي الفعال أنه: "هو الذي يزيد من القيمة الحالية للتدفقات النقدية للمؤسسة بعد دفع الضريبة، وهو بذلك يقلل معدلات الضريبة بالطرق القانونية، فالمكلف يكيف تصرفاته بالطريقة التي تسمح له بخفض التزاماته." (محمود أدلي، 2006، ص 516)

نستنتج من هذا التعريف أن التسيير الجبائي الفعال يكون من خلال مايلي:

✓ تقليص الأعباء الجبائية إلى حدها الأدنى؛

✓ استخدام الطرق القانونية المشروعة؛

✓ استغلال الخيارات و الامتيازات التي يقرها المشرع الجبائي.

ونستنتج من التعاريف السابقة أن التسيير الجبائي هو:

• مجموعة الإجراءات التي تتبعها المؤسسة لتخفيض من الضرائب والاستفادة من الامتيازات الجبائية للحصول

على الإعفاءات الضريبية، أي تخفيض العبء الجبائي وهذا دون مخافة أحكام القانون الجبائي.

ثالثاً: القرار الطوعي للتسيير الجبائي



يرى بخاري (2016) إن اتخاذ القرارات من قبل الإدارة, تكون ناتجة عن الاختيار الحذر لمسير المؤسسة يكون ناتج عن إدارته, وليست مفروضة عليه, إن التسيير الجبائي مرهون بوجود الخيارات الجبائية التي تمنح للمؤسسات من قبل المشرع لتسيير مختلف عملياتها, وفي هذه الحالة يعتبر فقط تطبيقا للقواعد والإجراءات الجبائية التي يفرضها القانون والتشريع الضريبي. (ص 05)

والتسيير الجبائي يتركز على التحكم في نوعين هما: (بخاري, 2016, ص 05)

أ. قرارات قانونية أو جبائية: وهي قرارات تتركز على أفعال ذات طبيعة جبائية أو قانونية والتي تترك لاستغلال هامش التصرف

الجبائي للقواعد الجبائية التي تخضع لها المؤسسة وهذا للوصول إلى حل جبائي؛

ب. قرارات خارجية عن المجال القانوني و الجبائي: وهي قرارات تخص تسيير اثار الضريبة في حد ذاتها, حيث أنها قرارات تخرج

عن الميدانين القانوني والجبائي, أي الميسيرين لا يسعون من وراء هذه القرارات للوصول إلى أحسن حل جبائي بل أنهم يسعون

إلى اثار ونتائج مثلى كحل جبائي معطى مسبقا.

رابعا: فعالية التسيير الجبائي

إن الإمام المسير بعناصر الضريبة المطبقة ثم دراستها وإدراجها في قراراته, كلها عوامل تمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها في ظل

خضوع ضريبي اقل وبصفة قانونية, وعموما تتجلى مظاهر فعالية التسيير الجبائي في مظهرين الأول تحسين الأداء الجبائي و الثاني

تجنب الخطر الضريبي.

أ. تحسين الأداء الجبائي

يرى كركودي و بوسلمة (2018) أن يراقب ويقدر العبء الضريبي, و يقيم الاختيارات الجبائية المقدمة من الأنظمة الضريبة

لتعزيز التمويل للمؤسسة, باعتبار الخطر التسييري ناجم عن عدم تمتع المؤسسة بالامتيازات الممنوحة, وعلى المسير إدراك أن

الضريبة تكلفة يجب تسييرها, لذلك لا يكتفي فقط بالبحث عن حلول جبائية بل عليه مضاعفة الامتيازات المالية, لتخفيف

الأعباء للمؤسسة (ص 64)

ومن بين القرارات التي يلتزم بها لتحقيق ذلك مايلي: التخفيض من الأنشطة التي تخضع لضرائب مرتفعة لتجنب الحد من

الأرباح ومن قدرة التمويل للمؤسسة, اختيار الطبيعة القانونية للمؤسسة والتي يتحقق معها أقل خضوع للضريبة وهكذا تمكن

عملية إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار من: (سبتي, 2019, ص 100)

➤ الحصول على الامتيازات الجبائية والمالية لتدعيم قدرة التمويل للمؤسسة.

➤ إن انتقاء الاختيارات الجبائية يتم في إطار القانون مما يحقق الفعالية المالية والجبائية والقانونية.

ب. تجنب الخطر الضريبي

"وهو ما يصطلح عليه الأمن الجبائي, فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع, مما قد يضعها موضع خطر جبائي

يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية

منتقاة". (كركودي و بوسلمة, 2018, ص ص 130.131)

خامسا: أهمية التسيير الجبائي: تكمن أهمية التسيير فيما يلي: (عباسي و شعوبي, 2013, ص 22)

- أ. يساهم في التقليل من مبلغ الالتزام الضريبي أو قد يؤدي إلى تجنب دفع الالتزام الضريبي عن طريق الاستثمار في مجالات معفاة من الضريبة؛
- ب. يساعد في إيجاد سياسة متوازنة من قبل الإدارة تساعد في الاستثمار بأنواعه المختلفة سواء كانت استثمارات في الأصول أو الاستثمارات المالية؛
- ت. التسيير الجبائي يحقق الرقابة على تنفيذ العمليات ويسهل أعمال المتابعة في التنفيذ من خلال وجود تعليمات إدارية مسندة للخطة الضريبية للمؤسسة؛
- ث. يؤدي التسيير الجبائي إلى تحديد أهداف واضحة للعمل، بحيث يجعل الأثر الضريبي من المتغيرات الواجب دراستها عند القيام بأي عمل من الأعمال في المؤسسة، أو حتى دراسة ذلك الأثر على أي موجودات و استثمارات المؤسسة المالية؛
- ج. يساعد التسيير الجبائي على تحديد مراحل العمل و الخطوات الواجب إتباعها، وكذلك إيجاد خطة عمل هادفة داخل المؤسسة، تحفز العاملين على الالتزام بأعمالهم على أكمل وجه لتحقيق أهداف المؤسسة؛
- ح. الاستفادة من بعض المزايا التي يمنحها قانون ضريبة الدخل، أو قانون تشجيع الاستثمار، أو قانون مؤسسة المناطق الحرة أو قانون المدن الصناعية وغيرها.
- الدافع الأساسي من وراء تمكين التسيير الجبائي من قبل المؤسسات هو الفوائد المتوقعة منه، ومع ذلك فإن قيمة هذه الفوائد تختلف باختلاف مستويات التخطيط الجبائي لدى صناع القرار والمواقف التي يصدرونها، على سبيل المثال نجد فئة من صناع القرار لتجنب المخاطر المحتملة يتخذون قرارات يترتب عنها مخاطر أقل ولكن ينتج عنها انخفاض في العائد، وبالمقابل نجد فئة أخرى تحقق عائدات مرتفعة على الرغم من المخاطر المرتبطة بالقرارات مرتفعة.
- سادسا: أهداف التسيير الجبائي : يهدف التسيير الجبائي إلى: (Liger, 1998, p. 32)
- أ. البحث فيما إذا كانت المؤسسة ليست تحت ضغط ضريبي أكبر من ذلك الذي ينتج عن الإطار القانوني الذي تعمل فيه؛
- ب. محاولة معرفة إذا كانت المؤسسة تتعرض إلى مخاطر جبائية لم تتمكن من تحديدها
- ت. تكييف هياكل المؤسسة بشكل يسمح بتخفيف الضرائب المستحقة؛
- ث. تحسين مستوى التنبؤ والعقلنة الجبائية للخيارات الجبائية المعتمدة من طرف المسيرين؛
- ج. إن التسيير الجبائي يحقق الرقابة على تنفيذ العمليات و يسهل أعمال المتابعة فمن خلال وجود تعليمات إدارة مسندة للخطة الضريبية للمؤسسة يمكن تحقيق الرقابة والمتابعة في التنفيذ؛
- ح. يؤدي التسيير الجبائي إلى تحديد أهداف واضحة للعمل بحيث يجعل الأثر الجبائي من المتغيرات الواجب دراستها عند القيام بأي عمل من الأعمال في المؤسسة أو في دراسة ذلك على أي من الموجودات واستثمارات المؤسسة المالية؛
- خ. يساعد التسيير الجبائي على تحديد مراحل العمل و الخطوات الواجب إتباعها، وكذلك إيجاد خطة عمل هادفة داخل المؤسسة وتحفز العاملين على الالتزام بأعمالهم على أكمل وجه؛
- د. الاستفادة من بعض الامتيازات التي يمنحها المشرع، مثل القانون ترقية الاستثمار قانون تطوير الاستثمار.

المطلب الثالث: فعالية المراجعة الداخلية

تعتبر المراجعة الجبائية الداخلية التي تقوم بها الإدارة لمصالحها جزءا من النظام الرقابية الداخلية للمؤسسة , ويتم تنفيذها بواسطة موظف في المؤسسة على مسؤوليته الخاصة.

أولاً: مفهوم المراجعة الداخلية

أ. تعريف المراجعة:

"فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة و الحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومة." (بوتين، 2003، ص08)

➤ "فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة محل المراجعة فحصا انتقاديا منضما، يقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة , ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة." (الصحن، 1994، ص27)

➤ عرفها A Mikol et J F Costa "تحليل انتقادي موجه للتحقيق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في الحسابات السنوية , وهذا باحترام القواعد الجبائية." (إيدير و زرقون، 2019، ص66)

➤ عرفها الأستاذهين M\_vallé et P bongon "هي وسيلة لقياس قدرة المؤسسة على تسخير وسائل القانون الجبائي في إطار تسييرها الجبائي , من أجل تحقيق أهداف سياستها العامة التي سطرها " (قحموش، 2012، ص16)

➤ عرفت منظمة العمل الفرنسي المراجعة على أنها "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني , يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات , و التقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل , استنادا على معايير التقييم , وتقدير مصداقية و فعالية النظام و الإجراءات المتعلقة بالتنظيم " (طواهر و صديقي، 2003، ص10)

ب. تعريف المراجعة الداخلية:

● عرفها معهد المراجعين الداخليين "هي نشاط مستقبلي وهادف يعطي للمؤسسة نوعا من الحماية من خلال التحكم في مختلف العمليات , وذلك لتحسينها والمساهمة في إنشاء القيمة المضافة عن طريق النصائح و الاستشارات التي تحملها". (إبراهيم طه، 2004، ص27)

● "المراجعة هي تشخيص للوضعية الجبائية للوحدة لتقييم الامتثال للقواعد و القوانين الجبائية " (راشدي، 2017، ص487)

● "مهمة يقوم بها شخص أاجر داخل المؤسسة، يتمتع بالكفاءة والاستقلالية وعلى قدر كاف من المعرفة العلمية والعملية في المجال الجبائي، لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول مصداقية المعلومات المرتبطة بالوضعية الجبائية للمؤسسة ومدى التزامها بالقواعد القانونية والإجراءات الجبائية." (فتحة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي، دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس، 2017)

من التعاريف الموجزة نستنتج أن المراجعة الداخلية : تتم من قبل فرد غير مستقل عن الكيان قانونا , ويقدم معلومات حول المؤسسة لتوضيح وضعها الجبائي بكل حيادية ومصداقية وفقا للقوانين التشريعية والإجراءات الجبائية المعمول بها.

ت. أهمية المراجعة الداخلية : تتجلى أهميتها فيما يلي : (رفعت أبو حجر و أحمد محمد رويحة، د.ت، ص ص 0807)

- ✓ حجم المنشأة الكبير وتنوع عملياتها؛
- ✓ حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية و دقيقة لرسم السياسات و التخطيط و اتخاذ القرارات؛
- ✓ حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية و صيانة أموال المؤسسة من الغش و السرقة , والأخطاء ؛
- ✓ تطور الإجراءات المراجعة من تفصيلية كاملة إلى اختيارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية.

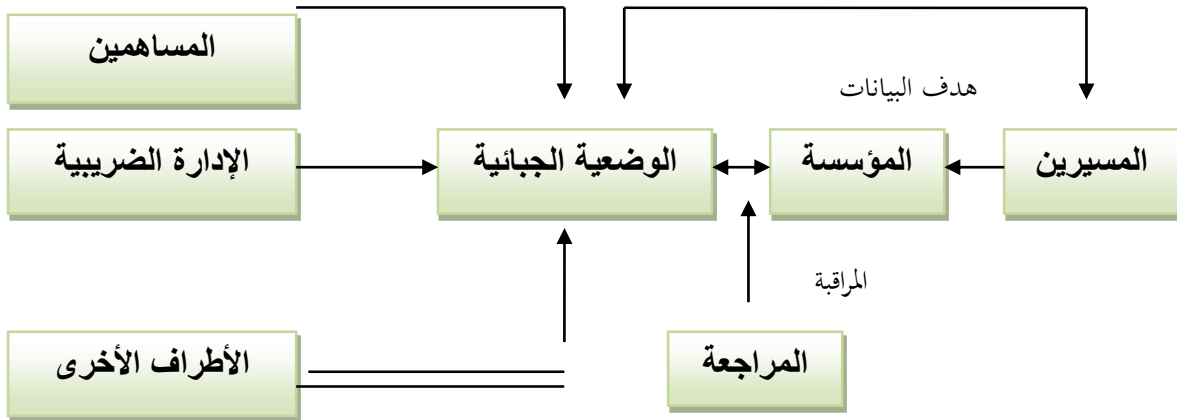
ث. أهداف المراجعة الداخلية : (قحموش، 2016، ص 34)

- ✓ تحديد دقة وموثوقية المعلومات المالية والتشغيلية؛
- ✓ مراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ تحديد مخاطر المؤسسة و التخفيف من حدتها ؛
- ✓ التأكد من إتباع الإجراءات والسياسات الداخلية و اللوائح والقوانين الخارجية , وأنها تلي المعايير الموضوعية .

بالإضافة الى الأهداف السابقة نذكر بعض الأهداف منها : (أحمد حلمي، 2019، ص 360)

- ✓ زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها؛
- ✓ تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر؛
- ✓ تقييم وتحسين فعالية الرقابة؛
- ✓ تقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة.

الشكل رقم (05) يوضح عملية المراجعة الداخلية



من خلال الشكل أعلاه يتضح اهتمام كل من المساهمين والإدارة الجبائية وكذا الأطراف الأخرى اتجاه الإدارة الجبائية للمؤسسة، ومن أجل القيام بعمليات المراجعة الجبائية للبيانات والمعلومات الجبائية التي تخص المؤسسة والمسيرين في ترشيد القرارات يتم اللجوء إلى المراجعة (فتحة، 2017، ص 196)

ثانيا: فعالية المراجعة الجبائية

أ. المراجعة الجبائية

"هي وسيلة لقياس قدرة المؤسسة على تسخير وسائل القانون الجبائي في إطار تسييرها الجبائي من أجل تحقيق أهداف سياستها العامة التي سطرها" (BOUGON & VALEEE, p. 35)

وعرفت أيضا " أنها تحليل انتقادي موجه لتحقيق من أن النشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في الحسابات السنوية و هذا باحترام القواعد الجبائية " (COSTA & MIKOL, p. 107)

وللقيام بعملية المراجعة يتطلب تقنيات مرتكزة على منهجية تهدف في المقام الأول إلى تحقيق الأهداف التالية

: (فتحة، 2017، ص 193)

\* التعرف على طبيعة الخطر الجبائي ؛

\* قياس وتحديد حدود الخطر الجبائي؛

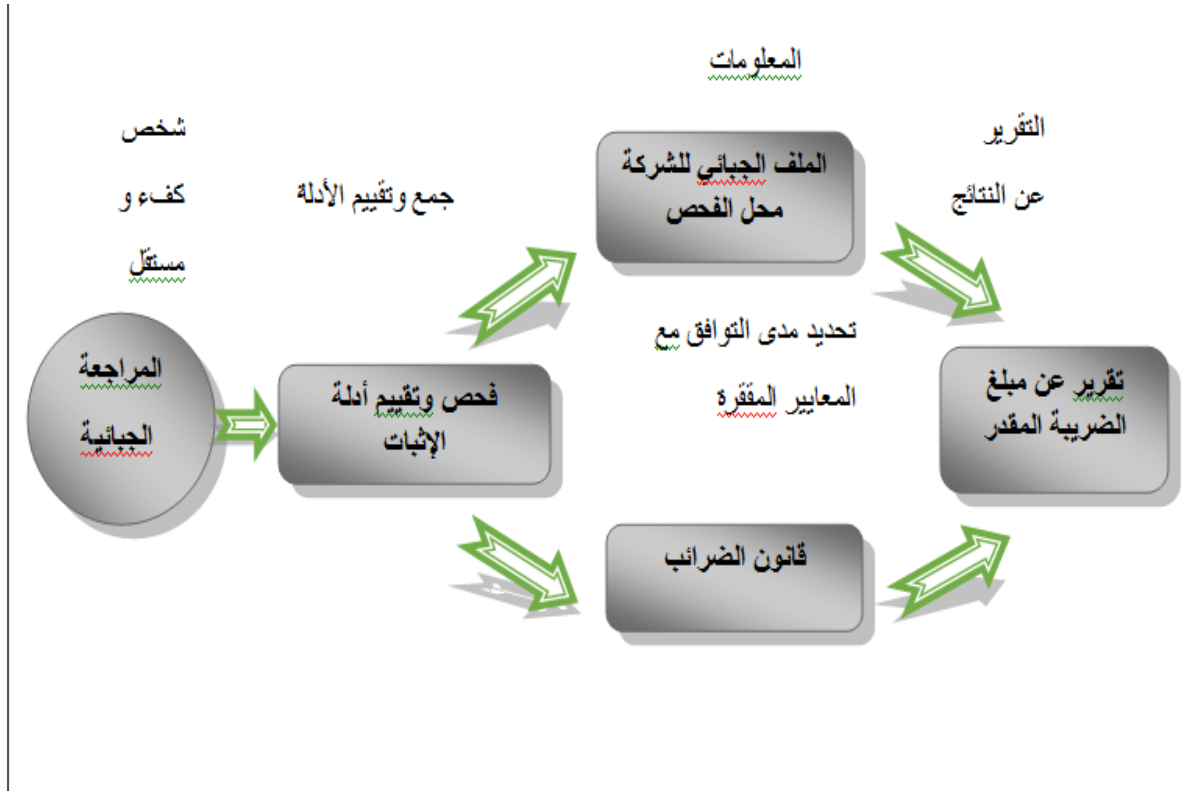
\* إبلاغ العميل بالمخاطر التي تم تحديدها والحلول المقترحة؛

\* مراقبة وتسيير الخطر الجبائي.

ويلخص الشكل الموالي الأفكار الرئيسية في وصف المراجعة الجبائية من خلال توضيح إجراءات المراجعة التي يقوم بها المراجع

الجبائي :

الشكل رقم 06 وصف المراجعة الجبائية



يوضح الشكل أن القائم بعملية المراجعة الجبائية هو شخص كفاء يمتاز بالاستقلالية حيث يقوم بجمع أدلة الإثبات وفحصها وتقييمها من الملف الجبائي للشركة محل الفحص , وتحديد مدى توافق هذه المعلومات مع القوانين الجبائية ثم إيصال نتائج الفحص عن طريق تقرير موجه للجهات المعنية . ( ألفين أرينز, د.ت, 2002, كما أشارت فتحة , 2017)

مهمة المراجعة الجبائية :

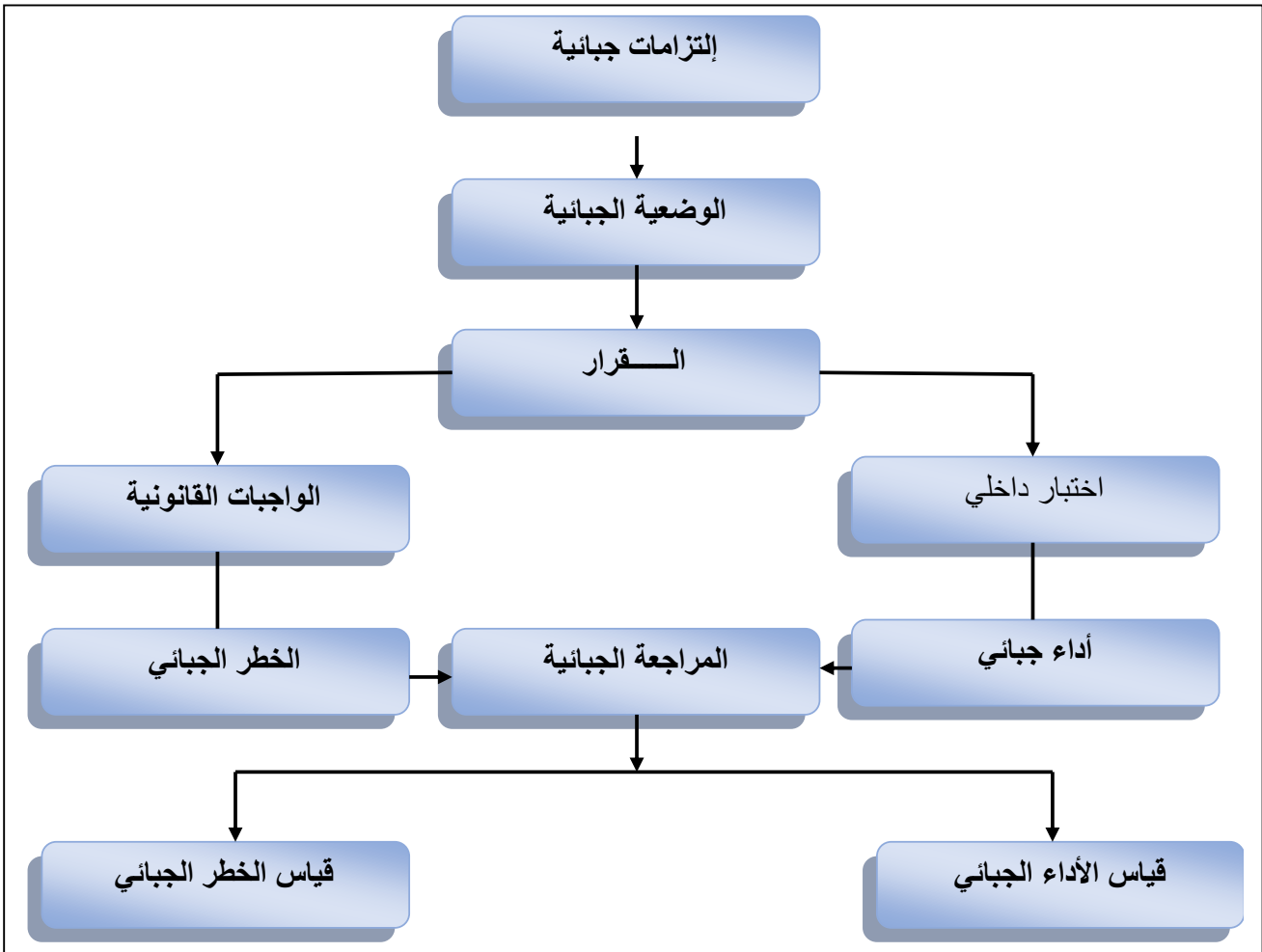
تتحلى مهمة المراجعة الجبائية في عدة أشكال وهذا حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذه المراجعة

وتشمل مايلي: (ولهي، 2003، ص11)

✓ طول أو قصر المدى؛

- ✓ مجمل نشاط المؤسسة أو جزء فقط من النشاط؛
- ✓ مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة أو على ضريبة واحدة فقط.
- حيث أن مهمة المراجعة الجبائية يمكن أن تخضع لأهداف أخرى منها :
  - ✓ قياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير مع نشاط المؤسسة ؛
  - ✓ السهر على ملائمة وتجنب القواعد الجبائية التي تؤدي إلى عقوبات ؛
  - ✓ وللمراجع الجبائية دور مهم في اتخاذ القرار والشكل الموالي يوضح ذلك

الشكل رقم (07) مهمة المراجعة الجبائية



نلاحظ من الشكل أعلاه أن المراجعة الجبائية تقيس كل من الخطر الجبائي والأداء الجبائي وذلك لاتخاذ القرارات الجبائية التي تجنب الوقوع في الخطر الجبائي (ولهي، 2003، ص11)

ب. مفهوم الفعالية :

هي القدرة على تحقيق الأهداف بالاستخدام الرشيد للموارد المتاحة .

ت. الفعالية الجبائية:

التعريف 1:

تعرف الفعالية الجبائية أنها " القدرة على تحقيق الأهداف مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك " . (بن حبيب، 2006، ص127)

التعريف 2:

"يقصد بما استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا التي يمنحها القانون والتحكم فيها , كما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية ,فتتعدد الخيارات الضريبية في التشريعات الجبائية يسمح بهامش من الحركة , وهذا الاستغلال مرتبط بتمتع المسيرين بأفق واسعة ودراية كبيرة تسمح لهم بإدراك خيارات قانونية لها أثار جبائية مارستها من أجل تعديل العبء الضريبي" . (دراز، 2002، ص390)

التعريف 3:

ويقصد بالفاعلية الجبائية أيضا " استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا الجبائية التي يمنحها القانون والتحكم فيها, مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية ,فالتشريعات الجبائية والتجارية الحديثة تسمح في العديد من الأحيان بهامش من الحركة نتيجة تعدد الخيرات الجبائية" (حميداتو، 2012، ص94).

نستنتج أن الفعالية الجبائية هي الأهداف التي تتحقق من خلال فرض الضريبة على المكلفين ,ومدى توافق هذه الأهداف الضريبة الاقتصادية والاجتماعية والمالية .ومدى انسجام هذه الأهداف في جمع الإيرادات وتحقيق المنفعة الجبائية دون إلحاق الضرر بالمكلف ومستواه المعيشي.

ومن أهم عوامل وشروط نجاح الضريبة : (حميداتو، 2012، ص94)

- . من حيث التشريع الضريبي : يجب أن يخلو النظام الضريبي من الثغرات التي تسمح بالتهرب الضريبي؛
- . من حيث الإدارة الضريبية :فالإدارة تعتبر الجزء الوسيط بين الخزينة ودافعي الضرائب؛
- . من جهة الممول : يعتمد دوره على ثقافته الضريبية وقناعته بعدالة الضريبة؛
- . فالخيار الجبائي حسب المعنى الضيق هو البدائل والخيارات الممنوحة في التشريع الجبائي ؛
- . والفعالية الجبائية تمكن المؤسسة من الحصول على الامتيازات الجبائية,المالية ,التنافسية (عباسي و شعوي، 2013، ص1514)

➤ الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات الجبائية: البحث عن الامتيازات تعتبر من أسس البحث عن الفعالية الجبائية ,وهذه الامتيازات توجد في العديد من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة ,هذه الخيارات تسمح بتخفيف الديون الجبائية.



➤ الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات المالية: إن بحث المؤسسة عن الخيار الجبائي الأمثل يسمح لها بالحصول على الامتيازات المالية, لأنه بطبيعة الحال الامتيازات الجبائية تتبعها امتيازات مالية , لأن الضريبة عبارة عن تكلفة لها تأثير مباشر على خزينة المؤسسة والتوازن المالي لها, مع الإشارة إلى أنه يوجد العديد من الامتيازات المالية ليست نتيجة الامتيازات الجبائية , لذلك يجب على المؤسسة إصلاح الاعوجاج الجبائي من أجل تحسين الوضعية المالية لها.

➤ الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات التنافسية: من أجل الحصول على مزايا تنافسية في السوق , يجب على المؤسسة التحكم في التكاليف الجبائية على المستوى الوظيفي للمؤسسة , فيما يتعلق بعلاقتها مع العملاء والشركاء. يمكن تحقيق الفعالية الجبائية بصورة مباشرة وغير مباشرة :

. الفعالية الجبائية المباشرة : من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والتفصيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه , مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية مباشرة .

. الفعالية الجبائية الغير مباشرة : فهي تتحقق من خلال تلك الخيارات القانونية المختلفة التي يمكن للمؤسسة اعتمادها , فالتشريعات الجبائية و التجارية الحديثة تسمح في العديد من الأحيان بمامش من الحركة نتيجة تعدد الخيارات الضريبية , لهذا فعلى مسيري المؤسسة أن يتمتعوا بأفق واسع يسمح لهم بالإدراك أنه يمكن تحقيق هدف جبائي بواسطة خيارات قانونية لها آثار ايجابية تتوافق مع الهدف الجبائي المراد تحقيقه. (عباسي و شعوبي، 2013، الصفحات 14,15)

مما سبق نستنتج أن فعالية المراجعة الداخلية تساهم في:

فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة , من خلال تقديم ملاحظات على النظام الضريبي, وبالتالي يتمكن المراجع الجبائي إلى التوصل إلى النتائج بنسبة أقرب إلى ما توصل إليه المراجع الداخلي.

✚ إن من أدوار المراجعة الجبائية الداخلية للمؤسسة هو خدمة استراتيجيتها لضمان أمنها الجبائي , باعتبار أن الإستراتيجية هي من الوسائل التي بواسطتها يمكن الوصول إلى أهداف طويلة الأجل التي تنشدها المؤسسة , وهذه الوسائل على شكل قرارات و أفعال متعلقة بطريقة استغلال الموارد المتاحة.

✚ إن المعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة بحيث تأخذ محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي , فالجبائية تلعب دورا هاما في :

➤ اختيار الشكل القانوني للمؤسسة؛

➤ اختيار المكان الجغرافي للنشاط؛

➤ اختيار أشكال التمويل و العلاقة القانونية بين المؤسسة و الهيكل الجديد ( فروع تابعة )

المبحث الثالث: أثر التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي

المطلب الأول : معايير التدقيق و الإجراءات الميداني

المعايير هي قوانين و لوائح وإجراءات تضعها الحكومة أو الهيئات المهنية أو الهيئة المخولة لقياس جودة العمل الذي يؤديه المدقق، لأن هذا المعيار يقيس عمل المدقق المستقل والمحيد، ويوفر الكرامة والثقة من قبل الجمهور، وبالتالي الثقة في الميزانية، هذه المعايير هي الحد الأدنى من المستويات لما سيفعله المدققون المعتمدون للوفاء بالتزاماتهم وسنوجز ثلاث فئات من المعايير وهي المعايير العامة ومعايير العمل الميداني و معايير إعداد التقارير.

### الفرع الأول: معايير عامة أو الشخصية General standars:

يرى القاضي و دحدوح (1999) أن المعايير العامة ترتبط بشخصية المدقق ومؤهلاته وجودة عمله.

أ . يجب أن يتم التدقيق من قبل شخص أو أشخاص من ذوي الكفاءة العلمية والمهنية والكفاءة اللازمة في مجال خدمات التدقيق ، بعبارة أخرى بغض النظر عن مدى مهارة وكفاءة الشخص في مجالات أخرى من التمويل والأعمال المالية ، لا يمكن إجراء عمليات التدقيق دون دون مؤهلات التدقيق والتدريب ، وكيفية مواكبة التطور والتغيير وكيفية تطبيقها ، ليكون قادر على ذلك التعبير عن الحكم الموضوعي في هذا المجال من التخصص .

ب . يجب أن يكون المدقق مستقلاً من حيث الشخصية والحكم في جميع الأمور المتعلقة بسير العمل وهذا يعني الحفاظ على استقلال عقلي واضح وحقيقي ، يصبح رأي المدقق في دقة البيانات المحاسبية عدم القيمة إذ لم يكن صحيحاً وواضحاً، والاستقلالية هي العمود الفقري لمهنة التدقيق، وفي حالة الشك في استقلالية المدقق فإن ثقة الجمهور ستتلاشى .

ج . يجب على المدقق ممارسة الاجتهاد المهني المعقول في إجراء الفحص والخطوات الأخرى وإصدار القرار، ويقصد بالعناية المهنية الواجبة أن جميع مستويات العمل المنجز بالنتائج، والمساعدتين الذين يؤدون أعمال التدقيق، وجميع الذين يقدمون الرعاية والخدمات المهنية للآخرين ، يجب أن يكونوا مؤهلين ولديهم مؤهلات مهنية ومهارات لازمة . (ص 30).

### الفرع الثاني: معايير عمل ميداني

وهي مجموعة من المعايير المتعلقة بإجراء تنفيذ عملية التدقيق، وهذه المعايير هي: (القاضي و دحدوح، ، 1999، ص ص 30

31)

أ . يجب أن تخطط الكافي لعملية التدقيق العمل الميداني تخطيطاً مناسباً وكفاءً ، ويجب أن يتم الإشراف على أعمال المساهمين إن وجدوا وبطريقة مناسبة وفعالة؛

ب . يجب دراسة بنية الرقابة الداخلية فهمها ودراستها و تقييمها ، و ليكون أساساً لتخطيط عملية التدقيق وتقدير طبيعة وقت ومدى الفحص الذي سيقوم به ؛

ج . يجب الحصول على أدلة و براهين كافية و ملائمة وذات علاقة عن طريق الفحص ، والملاحظة، الاستفسار والإجراءات الأخرى ، لتوفير أساساً معقولاً لرأي المدقق حول البيانات المالية .

### الفرع الثالث: معايير إعداد التقارير (Standards of Reporting)

وهي مجموعة من المعايير المتعلقة بإعداد التقرير النهائي وشروط ذلك التقرير ,وتتمثل هذه المعايير فيما يلي: (أمين عبدالله، 2014، ص 57 58)

- \* يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ؛
  - \* يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت في الفترة الحالية المعمول عنها الحساب بنفس طريقة الفترة السابقة؛
  - \* تعتبر البيانات الواردة بالقوائم المالية معبرة تعبيراً كافياً عما تكنه هذه القوائم من معلومات ما لم يذكر في التقرير ما يفيد خلاف ذلك ؛
  - \* يجب أن يتضمن التقرير رأي المدقق في القوائم المالية ككل, أو امتناعه عن إبداء الرأي وفي الحالة الأخيرة يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي أدت إلى ذلك, وفيما يلي شرح لكل قاعدة من هذه القواعد :
- أولاً : المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP):

"وهي قواعد محاسبية تطبق في مختلف الحالات التي يواجهها المحاسب في العمل, وتعتبر مرجعاً موثقاً به محاسبياً للتوصل للقرارات المالية , ويجب على المدقق الإمام التام بطرق تطبيق تلك المبادئ المتبعة في المؤسسة تحت التدقيق , وكذا معرفة المبادئ البديلة أيضاً. (أمين عبدالله، 2014، ص 57 58)"

#### ثانياً : ثبات وانتظام تطبيق المبادئ المحاسبية Consistency

"يعني اطراد تطبيق المبادئ واستمرارها من سنة لأخرى وفي أثناء السنة نفسها , وهنا يجب على المدقق ان يذكر في تقريره ثبات استعمال المبادئ أو واقعة استبدال مبدأ متعارف عليه بمبدأ آخر متعارف عليه كلما ترتب على هذا الاستبدال آثار جوهرية في الحسابات , بأن تغييراً طرأ على المبادئ المحاسبية المستعملة , ولأن عدم الإفصاح عن حدوث التغيير قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة من جانب الذين يعتمدون في قراراتهم على تلك البيانات المحاسبية." (أمين عبدالله، 2014، ص 57 58)

#### ثالثاً : كفاية المعلومات (إظهار الواقع في التقارير) Full Disclosure

"وهنا على المدقق ان يتأكد من أمانة المعلومات المقدمة في البيانات المالية , ( شكل البيانات الحسائية , وترتيبها , والمصطلحات المستعملة فيها , والملاحظات المرفقة بها , والأسس التي بنيت عليها الحسابات المدرجة فيها , والالتزامات الطارئة , وحقوق الغير في الموجودات , وحصص الأرباح الممتازة المتأخر دفعها , وأي حصر على توزيع أنصبة الأرباح و المعلومات المناسبة المتعلقة بالالتزامات طويلة الأجل , وحقوق المساهمين وما إلى ذلك , ويعتمد هذا المعيار على قرار المدقق نفسه الناخب من تقديره الفني لتحديد المعلومات الهامة التي يقتضي الأمر الإفصاح عنها." (أمين عبدالله، 2014، ص 57 58)

#### رابعاً : إبداء الرأي Opinion

"وهو أن يصدر المدقق تقريراً يبين فيه رأيه الفني المحايد المستقل حول صحة القوائم المالية , ويكون هذا التقرير خالياً من التحفظات { تقرير يشار إليه بعبارة شهادة نظيفة } , إذا وجد البيانات المقدمة مطابقة لقواعد التدقيق جميعها , والتقرير الخالي من التحفظات

هو تقرير لا يسجل فيه المدقق أي اعتراض أو تحفظ بشأن الواقع والبيانات المذكورة في التقرير. " (أمين عبدالله، 2014، ص ص 58 57)

### المطلب الثاني: قواعد مهنية والإجراءات التدقيق الجبائي

#### الفرع الأول: قواعد مهنية

يرى أمين عبدالله (2014) أن القواعد المهنية للتدقيق الجبائي تتكون من ثلاثة عناصر وهي:

أولاً: العناية المهنية الواجبة: يجب على الأعضاء الالتزام بالمعايير الفنية والأخلاقية للمهنة، والسعي لتحسين كفاءتهم وجودت خدماتهم باستمرار، والوفاء بمسؤولياتهم المهنية بشكل كامل وصادق؛

ثانياً: الموضوعية والاستقلالية: تعزز خدمات المهني وهي من السمات المميزة لهذه المهنة، وأن لا تكون هناك علاقة تجعل المهني يفقد حياده واستقلاله في تقديم خدماته؛

ثالثاً: السر المهني: تتطلب السرية المهنية من العضو أن يتجاهل كل المصالح الشخصية مهما كانت الحالة، سخاوة إذا كانت تؤثر على سير العمل وحياد تنفيذه، مع مراعاة مصلحة المجتمع وقيمة الأخلاق، حفاظاً على سرية المعلومات، أعمال عملاءه، وسرية المهمة الموكلة إليه من خلال الدقة في تفسير القواعد. (ص60).

#### الفرع الثاني: إجراءات التدقيق الجبائي

إجراءات التدقيق الجبائي تمر بمراحل وهي كالتالي: (Belbachir, p. 64.65)

أولاً: الأخذ بالمعرفة العامة للمؤسسة

يجب أن يكتسب المدقق فهماً للمنظمة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية الكافية لتمكينه من تحديد وتقييم المخاطر و، وتصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق، وعلى وجه الخصوص ممارسة الحكم المهني في تقييم المخاطر للمراجع.

1. فهم قطاع النشاط: قد يولد قطاع النشاط الذي تعمل فيه المؤسسة مخاطر خاصة حددها جان لوك روسينول بأنها

مخاطر كامنة، ناتجة عن طبيعة الأنشطة أو المؤسسة و هيكل قطاعات معينة تهيمن عليها القطاعات الغير رسمية.

2. فهم وتقدير البيئة القانونية والجبائية: وفق للفقرة 22 من المعيار ISA " يجب على المدقق اكتساب المعرفة بقطاع

النشاط المعني والبيئة التنظيمية "

ووفق المعيار الدولي ISA 250، لتخطيط التدقيق يجب على المدقق أن يكسب معرفة عامة بالإطار العام القانوني

والتنظيمي الذي و سجل المؤسسة وقطاع نشاطه، وتحديد في أي إجراء تتطابق، ويحتوي الملف الدائم بشك أساسي

على المعلومات التالية:

- المعلومات القانونية: هي المعلومات التي تخص الوضع القانوني للمؤسسة؛
- المعلومات الجبائية: وهي معلومات تخص الوضع الجبائي للمؤسسة؛
- المعلومات المحاسبية والمالية: الدفاتر المحاسبية، البيانات المالية وتقارير التدقيق الجبائي؛
- المعلومات التشغيلية: طبيعة مكان العمل معلوماتي أو يدوي، والطرق المستعملة؛

➤ معلومات عن المزايا الجبائية : وهي المرتبطة بأحكام محددة في بعض المؤسسات الخاضعة لحوافز من طرف الدولة

3. معرفة الإطار الجبائي للمؤسسة : تتطلب معرفة إطار المؤسسة دراسة نظامها الجبائي , وكذا تقييم العمليات المحددة التي تنفذها أو تنوي تنفيذها .

4. معرفة النظام الجبائي: قبل تحديد النظام الجبائي للمؤسسة المدققة , يجب على المدقق الجبائي ضمان وجود أو عدم وجود ملف جبائي دائم , الالتزامات الجبائية , التسيير الجبائي, العمليات الخاصة .

ثانيا: تقييم نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات:

أ. نظام الرقابة الداخلية

1) تعريف نظام الرقابة الداخلية

عرفته منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسيين OECCA أنه "مجموعة من الحصانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية , لإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق التعليمات وتحسين النجاحة و يبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات للنشاطات المؤسسية من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة " .

(Amevor, 2010, p. 31)

2) التقييم نظام الرقابة الداخلية:

يرى القاضي ودحوح (1999) أن نظام الرقابة الداخلية من المراحل الأساسية التي يقوم بها المراجع , سواء كان المدقق

خارجي أو داخلي , ويشمل التقييم خمس مراحل وهي كالتالي:

➤ جمع الإجراءات :

أن الإجراءات المكتوبة والغير المكتوبة تمكن المدقق من معرفة نوع النظام الرقابية المتبع , حيث يقوم بتدوين ملخصات ويوم برسم بياني لمختلف الوثائق المستخدمة والمعلومات الصادرة , واستخدام وثائق تتضمن أسئلة وأجوبة عنها لمختلف أطراف العملية التي أجريت .

➤ اختبارات المطابقة أو الفهم :

القيام باختبارات الفهم والمطابقة من قبل المدقق يمكنه من التعرف على مختلف أجزاء النظام المتبع , والهدف من الاختبار التأكد من فهم الإجراء ووجوده, وليس الهدف من حسن تطبيقه (ص27) .

➤ التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية

"بالاعتماد على الخطوتين السابقتين يتم استخراج نقاط القوة والضعف ,الأولى ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات , أما الثانية عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء , تستعمل في هذه الخطوة في الغالب استمارات مغلقة , أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها بنعم أو لا , نعم إيجابي ولا سلبي , في نهاية الخطوة تحديد نقاط القوة للنظام ونقاط ضعفه " . (جربوع, 2000, ص30).

➤ اختبارات الاستمرارية

" تأكد المدقق من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي أنها مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة , حيث تسمح اختبارات الاستمرارية للمدقق بان يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها مطبقة باستمرار ولا تحمل خلافاً." . (بوتين، 2003، ص 75).

التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

يرى بوتين (2003) أن التقييم النهائي للرقابة الداخلية هي آخر خطوة يقوم بها المدقق , تعتبر آخر خطوة يقوم بها المدقق , وتكتشف قوة النظام من عدمه , حيث يقوم بإنشاء تقرير تتضمن المعلومات المالية والتشغيلية , وكذا تقدم اقتراحات وتوصيات لتحسين الإجراءات المعمول بها (ص 76).

ب. نظام المعلومات

### 1. تعريف نظام المعلومات

\* التعريف الأول : يعرف نظام المعلومات أنه هو " نظام يمثل البيانات المواد الخام التي تم جمعها ولم يتم ترتيبها أو معالجتها بعد , أما ناتج عملية المعالجة فيطلق عليه ما يسمى بالمعلومات , أي أن المعلومات تكون ذات جدوى ويمكن الاستفادة منها" (عبود الربيعي و أرشيد مكي، 2013، ص 283).

\* التعرف الثاني : عرف نظام المعلومات الجبائية أنه " نظام قائم بذاته يتكون بدوره وككل نظم المعلومات الأخرى من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة , بهدف توفّي المعلومات المفيدة للإدارة , وبما يخدم تحقيق أهدافها" . (سبتي 2019، ص 01)

\* التعريف الثالث : نظام المعلومات هو " أحد مكونات التنظيم الضريبي الذي يختص بجمع البيانات الضريبية الملائمة وتبويبها و معالجتها و تحليلها و توصيلها لاتخاذ القرارات للأطراف الخارجية منها والداخلية" . (سبتي، 2019، ص 02).

ثالثاً: تقرير المدقق الجبائي

يعتبر تقرير المدقق المرحلة النهائية في عملية التدقيق , حيث يعتبر التقرير وثيقة تؤكد قيام المدقق بوظيفته ومهمته , وهي وسيلة لنقل المعلومات لمختلف الأطراف المستفيدين .

مفهوم التقرير:

" هو بيان مكتوب يعده المدقق عن عمليات الفحص بالتدقيق , ويبيد رأيه الفني المحايد في القوائم المالية الذي قام بتدقيقها في المشروع " . (أبو رقة و أسحق المصري، 2014، ص 65).

أ. أنواع التقارير

يرى القاضي و دحدوح (2000) أن التقارير تختلف حسب ما تتضمنه البيانات المالية وهناك أربعة أنواع من التقارير وهي كالتالي :

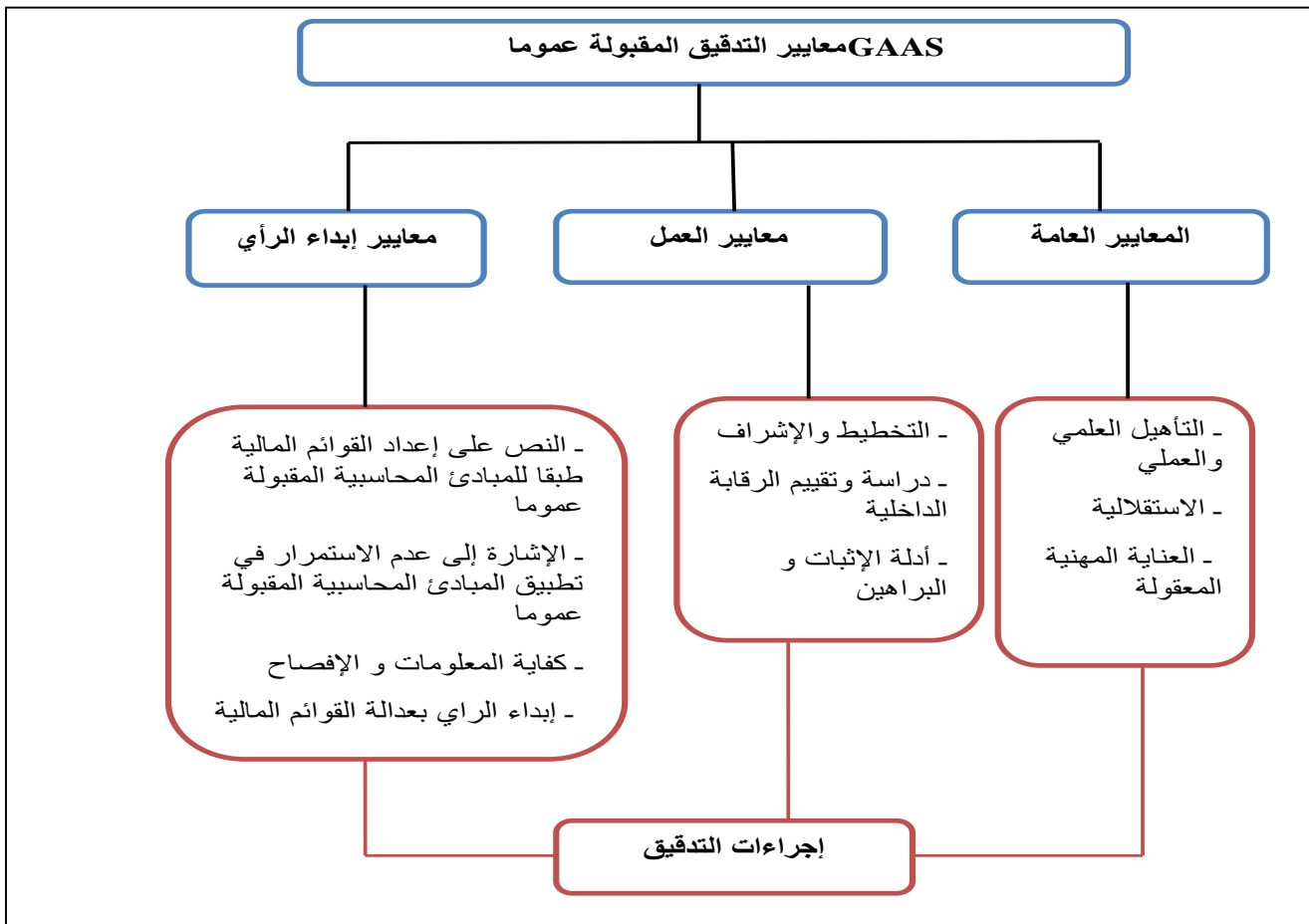
1. التقرير النظيف : يصدر مراجع الحسابات الخارجي المستقل رأيه , بدون تحيز على القوائم المالية التي راجعها , وذلك بتوفر أربعة شروط هي :

. إن القوائم المالية تم إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و المقبولة قبولاً عاماً ؛

- . عدم وجود أخطاء جوهرية تؤثر على الحسابات سواء في قائمة الدخل أو في قائمة المركز المالي ؛  
 . عندما لا يكون للمراجع الخارجي على أدلة الإثبات الكافية و الملائمة التي تبرر رأيه على صدق تعبير القوائم المالية لنتائج الأعمال و المركز المالي في نهاية السنة المالية .
2. التقرير التحفظي : يدلي المدقق رأيه التحفظي, عند مصادقته خلال عملية التدقيق أو في بيانات القوائم المالية ما يفيد رأيه , فيقيد تقريره بتحفظات تمثل اعتراضاته أو انتقاداته التي يرى من الضرورة الإشارة إليها , فمن الضروري ملاحظة الأهمية النسبية للتحفظ الوارد في تقرير المدقق , أي هذه التحفظات هامة وبدرجة كافية تبرر ذكرها في التقرير, كما يجب في هذا النوع وجود فقرة مستقلة توضح أسباب التحفظ .
1. التقرير السلبي : يصدر هذا الرأي عندما يتأكد المدقق من أن القوائم المالية لا تمثل الواقع الصحيح للمؤسسة سواء من حيث المركز المالي أو نتيجة الأعمال طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها , وتقع على المدقق مسؤولية بيان الأسباب المؤدية لإصدار مثل هذا الرأي من أدلة وبراهين مع ذكرها .
3. تقرير بالامتناع عن إبداء الرأي مع ذكر الأسباب  
 يعني الامتناع عن إبداء الرأي أن مدقق الحسابات لا يستطيع إعطاء رأي في محايد عن القوائم المالية موضوع التدقيق , وقد يكون ذلك بناء على ظروف معينة يمكن توضيحها فيما يلي :
- وجود قيود مرفوضة على عمل المدقق تفرض عليه من إدارة الشركة , وذلك بعدم تمكنه حضور عملية الجرد أو عدم تمكنه من الاتصال بالعملاء المدينين للحصول على مصادقات بصحة أرصدهم مع الشركة ؛
  - وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهن بنتائجها المستقبلية قد تؤثر على القوائم المالية , مثل دعاوى قضائية مرفوعة ضد الشركة كتعديدها على حقوق الاختراع لشركة أخرى , أو قضية من عمال الشركة يطالبون بدفع تعويضاتهم ...؛
  - في حالة قيام زميل آخر للمدقق الرئيسي بتدقيق بعض القوائم المالية , في هذه الحالة يتمتع عن إبداء الرأي عليها ؛
  - عندما يتعذر على المدقق الحصول على أدلة الإثبات الكافية و الملائمة والتي تسمح بإبداء رأيه , فإنه يتمتع عن ذلك ؛
  - عندما يتعذر على المدقق الحصول على أدلة الإثبات الكافية و الملائمة و التي تسمح بإبداء رأيه , فإنه يتمتع عن ذلك .

وغالبا ما ترجع أسباب الامتناع عن إبداء الرأي إلى تطبيق نطاق الفحص الذي يجريه المدقق , أو بسبب وجود عناصر هامة لا يمكن التأكد من صحتها و لها تأثير جوهري على القوائم المالية التي سيدي المدقق رأيه فيها . (القاضي و دحدوح، 2000، ص 333)

الشكل رقم 08 معايير التدقيق المقبولة عموما



يوضح الشكل أعلاه العلاقة المتداخلة بين معايير التدقيق و إجراءاته , نبين أولا الفرق بين مفهوم معايير التدقيق المتعارف عليها ومفهوم إجراءات التدقيق , حيث أن معايير العمل الميداني تنص على وجوب الحصول على أدلة و براهين كافية و مقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي في عدالة القوائم المالية, دون



تحديد وتوضيح الإجراءات التي يجب تطبيقها لتحقيق ذلك , بمعنى أن الإجراءات تخص خطوات تطبيقها للأحكام الشخصية الخاصة بالمدقق .

أن العلاقة المتداخلة بين معايير التدقيق و إجراءات التدقيق تتبع من أن هذه الأخيرة تعد أساسا تفصيلا لوظيفة الفحص و الإقرار , حيث تهتم معايير التدقيق بالمفاهيم العامة التي تحكم هذه الوظيفة ، إن إجراءات التدقيق تعد ترجمة إيضاحية لمعايير التدقيق المتعارف عليها , وهي تمثل مرجع أساسي يلتزم به المدققون عند تدقيق القوائم المالية . (القاضي و دحدوح، 1999، ص 30)

### المطلب الثالث : علاقة التدقيق الجبائي بالأمن الجبائي

إن استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة, فإدراك المسير لمخاطر المحيط المؤسسة بمكوناته الداخلية والخارجية , وكفاءته في التعامل مع جميع المخاطر التي تعيق تطور المؤسسة , من خلال تقييمها وتسييرها وقياسها مع مراقبة انتظام عمليات المؤسسة مع ما يتماشى بالأحكام الجبائية .

#### الفرع الأول : تقييم الخطر الجبائي

يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية, فهو يتولد من عدم تقييد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي , أو عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع أو بغرض الغش والتهرب الجبائي , الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية التي تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية .

#### أولا : تعريف الخطر الجبائي

هناك عدة تعاريف تتعلق بالخطر الجبائي نذكر بعضها منها

أ. التعرف الأول:

"عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الالتزامات الجبائية , فهو نتيجة لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية اتجاه هذا التشريع ." (شناوي و هندي، 2005، صفحة 74)

ب. التعريف الثاني:

" هي تلك التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية, وتمثل هذه التكاليف في

العقوبات والغرامات" (duhem & michel, 1996, p. 75)

يمكن القول أن الخطر الجبائي هو " وضعية المؤسسة بعد تحملها للتكلفة الجبائية المتمثلة في الغرامات و العقوبات نتيجة

عدم التزامها بالقوانين الجبائية" (حميداتو و ميسي، الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، 2019، صفحة

(10

ثانيا : تقييم الخطر الجبائي

أن تقييم الخطر الجبائي خطوة مهمة لتحسين تسيير المؤسسة جبائيا ,فبواسطته تتمكن من الحكم على مدى حسن تعامل المؤسسة من العامل الجبائي حيث يتم تقييم الخطر الجبائي , من خلال ما يلي :

أ. تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة

إن تكوين نظرة أكثر وضوحا على الالتزامات الجبائية للمؤسسة يتطلب الرجوع إلى الدورات السابقة لمعرفة علاقة الإدارة الجبائية بالمؤسسة باعتبارها مطالبة بتقدم تصريح يتضمن الوضعية الجبائية لها وفق ما يتضمنه التشريع الضريبي المعمول به ,وهذا لمعرفة كيفية التعامل الإدارة الجبائية مع هذا التصريح وتحليل السوابق الجبائية للمؤسسة يتطلب التركيز على ما يلي

1. المعلومات التي تطلبها الإدارة الجبائية من المؤسسة والتي تخص دورات سابقة ويكون ذلك بالاطلاع على محتوى

مراسلات المؤسسة مع الإدارة الجبائية لتحليل القيمة القانونية لهذه المعلومات من أجل تقييم إجابة المؤسسة .

2. التقييم الجبائي الذي قامت به الإدارة الجبائية حول تسيير جباية المؤسسة وقدرتها على الاستفادة من نتائج التقييم في دوراتها اللاحقة.

3. تسمح السوابق الجبائية للمؤسسة من تكوين نظرة حول الشكوك التي تراود الإدارة الجبائية عن المؤسسة خاصة التي لم يتم مراقبتها لمدة طويلة , وبالتالي تكون أكثر عرضة من غيرها للتحقيق .

ب. التحليل المالي لتصريح المؤسسة

إن التحليل المالي لتصريح المقدم من طرف المؤسسة للإدارة الجبائية يفيد في معرفة المركز المالي لها ,لأن المؤسسة التي تعرف

صعوبات في تسيير خزينتها يمكن أن تمول بعض احتياجات بتقليل أو تأخير دفعاتها للإدارة الجبائية

كما يسمح التحليل المالي بالبحث عن مختلف الأسباب التي أدت إلى تذبذب الحواصل الجبائية بين مختلف السنوات , والمقارنة بين مختلف المؤسسات التي تشغل في نفس القطاع ,فالمؤسسات التي تمارس نفس النشاط ومن نفس الحجم تقريبا قد تحقق نتائج متقاربة , هذا المعيار قد تستخدمه الإدارة الجبائية كقاعدة للمعلومات تمكنها من اكتشاف الحالات غير العادية في التصريحات المقدمة لها .

ت. تسيير الخطر الجبائي وقواعد الحكمانية الجبائية في المؤسسة

أ. تسيير الخطر الجبائي

يعتبر تسيير الخطر الجبائي الخطوة الأولى لكل تسيير جبائي , هدفه تحقيق الأمن الجبائي , إن تسيير الخطر الجبائي يهدف إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي هذا الخطر وتمثل في اتخاذ الإجراءات الوقائية التالية :

1) احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام أجل الدفع؛

2) أن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص يلم بالقواعد الضريبية و إنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الدائم للتسيير الجبائي و استغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجباية ؛

3) القيام بإجراءات المراقبة الجبائية الداخلية وتطوير مهمة المراجعة الجبائية ؛

4) إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات و إطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي .

وتجدر الإشارة أن هذه الإجراءات لا تزيل كلياً الخطر الجبائي ، لكنها وتطبيقها في شروط ملائمة باستبعاد الأثار السلبية لأي مراقبة جبائية يمكن أن تتعرض لها المؤسسة . (حميداتو و ميسي، 2019، صفحة 69)

وتهدف عملية تسيير المخاطر إلى :

- التعرف على جميع المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة؛
  - قياس مستوى كل المخاطر؛
  - اتخاذ تدابير من شأنها تخفيض هذه المخاطر إلى مستوى مقبول؛
  - الرصد المستمر للمخاطر ومراقبة مستواها ؛
  - التأكد من أن كل المخاطر قد تم اتخاذ قرارات بشأنها إما بقبولها أو محاولة تخفيضها .
- ب. قواعد الحكمانية الجبائية في المؤسسة

قصد التقليل أو الحد من المخاطر الجبائية يتعين على المؤسسة إتباع قواعد الحكمانية في تسييرها الجبائي وهي كالتالي :

- 1) التوقعات أو التنبؤات : يعتبر التنبؤ أحدث أنواع التسيير الذي يسمح بوضع الإجراءات المتخذة من أجل فهم التشريع الجبائي و اليات استغلاله , فالمسير يعمل على استشراف المستقبل من أجل اكتشاف نقاط القوة والضعف في الإستراتيجية المرسومة للحفاظ على المؤسسة وتحقيق نتائج إيجابية , فالمؤسسة مطالبة بمعرفة التشريع الذي تمارس نشاطها في ظلّه و خاصة التشريع الجبائي لما له من انعكاسات سلبية أو إيجابية على نشاطها .
- 2) التشاور: تدرك المؤسسة الصعوبات التي تعترض تحقيق أهدافها , وبالتالي فهي تسعى لإيجاد حلول لهذه الصعوبات, من خلال التشاور بين المؤسسة والإدارة الجبائية , فإن هاته الأخيرة قد تستفيد من النتائج التي توصلت إليها المؤسسة أثناء إعداد مشاريع القوانين الجبائية, لان الهدف المشترك بين المؤسسة والإدارة الجبائية هو الحفاظ على مصالحهما معا.
- 3) الاستقرار: إن عدم استقرار التشريع الجبائي يقل من ثقة المؤسسة في الإدارة الجبائية , فالتغيير الدائم للتشريع الجبائي يحدث تأثيرات سلبية أحيانا على المؤسسة , وحتى يكون التشريع الجبائي متمسك بالوضوح يتطلب أولاً أن يكون مستقراً حتى تستطيع المؤسسة التأقلم معه و الاستفادة من مزاياه وخياراته , حتى تستطيع المؤسسة المحافظة على قدرتها التنافسية وتوسيع دائرة نشاطاتها فجزء من قداسة القوانين و هيبتها ينبع في الواقع من استقرارها.
- 4) الوضوح والبساطة : الوضوح هو نتيجة طبيعية للشفافية , حيث يمكن للمؤسسة من إدراك التزاماتها الجبائية , فعدم الوضوح يعتبر أحد المصادر المنشئة للمخاطر الجبائية في المؤسسة.
- فتعقد النظام الجبائي يجعل الضريبة غير شفافة نظراً لأن المؤسسة تنظر للجبائية بصفة عامة بأنها مجموعة التزامات , وتعليمات صادرة عن الإدارة الجبائية , وهذا ما يتطلب تبسيط الإجراءات في النظام الجبائي حتى تستطيع المؤسسة الوفاء بالتزاماتها الجبائية.
- 5) الاتصال: إن العلاقة التي تربط الإدارة الجبائية بالمكلف بصفة عامة تحكمها علاقات توتر نظراً لمفهوم الجبائية في حد ذاته من قبل المكلف الذي اعتبرها عبر الزمن نوعاً من الاقتطاع بدون مقابل مباشر , هذا يجعل الاتصال بين الإدارة الجبائية والمكلف

ضروري لإيجاد المناخ الذي يسمح للمكلف بتقبل الجباية عن خاطر , فالاتصال يعتبر أحد أدوات التسيير الفعال للإدارة الجبائية (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، صفحة 107)

الفرع الثاني : فحص فعالية النظام الجبائي

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للتدقيق الجبائي حيث تنعكس السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة

أولا : تعريف النظام الجبائي

\* التعريف 1: " يعد النظام الجبائي من وجهة نظر القانونية أداة تعتمد عليها الدولة ف إطار سياسة محددة ترمي إلى تمكينها من تغطية مختلف النفقات العمومية التي تلتزم بها بموجب ميزانيتها العامة, فالنظام الجبائي إذن ما هو إلا انعكاس تطبيقي تشريعي و تنفيذي للسياسة الجبائية التي تعتبر جزءا لا يتجزأ من السياسة العامة التي تنتهجها الحكومة في تدبير وتسيير الشأن الاقتصادي و المالي للبلاد السياسة الاقتصادية و المالية في سبيل تحقيق مختلف الأهداف المسطرة و المرجوة على كافة الأصعدة لا سيما منها الاقتصادية و الاجتماعية". (ذواوي، 2021، ص 22)

\* التعريف 2: يعرف النظام الجبائي بالمعنى الواسع أنه " مجموعة التشريعات أو السياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدير وتنفذ عمليات تعبئة و جباية الاستقطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون و المعنويون للدولة بصورة جدية ونهائية مقابل خاص ومباشر". (جراج، 2004، ص 09)

\* التعريف 3: يعرفه الدكتور حامد دراز أنه " مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها و تطبيقها في مجتمع معين و زمن محدد تحقيق أهداف السياسة التي ارتضاها المجتمع ". (عثمان، 2000، ص 16)

\* التعريف 4: وعرف أيضا " مجموعة العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي تتفاعل مع بعضها البعض لتؤدي إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف صورته في المجتمع الاشتراكي كما تختلف صورته من مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع مختلف " (صحراوي، 1992، ص 92)

من التعاريف السابقة نستنتج أن النظام الجبائي هو تطبيق الإدارة الضريبية للتشريعات في مجال الضريبة الموضوعية من طرف السلطات العامة، وهذا بتطبيق السياسة الضريبية التي تهدف بصفة عامة إلى تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية، وبصفة خاصة إلى تحصيل مختلف الضرائب من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بطرق معينة ومحددة قانونيا .

ثانيا : فعالية النظام الجبائي

الفعالية تتحقق من من خلال التقييد بالمتطلبات التالية : (بوعلام، 2019، ص ص 33 34)

✓ التبسيط من أجل تأسيس وحساب وتحصيل الضريبة الذي يؤدي بدوره إلى تخفيض تكاليف الإدارة الجبائية وتكاليف المكلف في أن واحد ؛

✓ الرقابة السريعة للتصريحات الجبائية بعد إيداعها مباشرة، وهو ما يمكن بالضريبة في سهولة تامة لإحضار المعلومات و الوثائق المطلوبة، وتحليل المعلومات المطلوبة ورد على الاستفسارات؛

✓ الشفافية في القواعد الجبائية عندما يتعلق الأمر بفرض ضرائب على الأنشطة الاقتصادية .

يرى توتاي وبورغيدة 2020 أن القوانين الجبائية والتشريعات الضريبية وحدها لا تكفي لتفعيل نظام جبائي فعال , بل يجب أن ترفق بإدارة ضريبية متطورة , وذلك لمواجهة التملصات والتهربات الضريبية , ومن أجل تسهيل وظائف التدقيق الجبائي يجب تحديث النظام الجبائي ومواكبة التغيرات الحاصلة في مجال الجباية والضرائب . ( ص 17 )  
الفرع الثالث : مجال تطبيق مراقبة الفعالية الجبائية وتأثيرها على المكلفين بالضريبة  
أولاً: مجال تطبيق مراقبة الفعالية الجبائية

يدخل التدقيق الجبائي في إطار التسيير الجبائي وذلك كونه مراقبة للفعالية الجبائية ولا يمكن اعتبار المسيرين يطبقون تسييرا جبائيا بمجرد أنهم يقومون بالتزامات للمؤسسة الجبائية دون التعرض إلى عقوبات أو غرامات, بل يجب أيضا أن ينجحوا في إدماج الجانب الجبائي في إطار التسيير العام للمؤسسة , ولهذا فأن التدقيق يعتبر عنصر مهم في التسيير الجبائي ولكن مجال تحقيقاته أضيق من مجال تحقيق التسيير الجبائي , لأنه يركز على تطبيق الخيارات الجبائية واستعمالتها .  
ونميز نوعين من القرارات وهذه الأخيرة تحدد بصفة طبيعية أهداف المدقق الجبائي:  
أ. النوع الأول :

يتمثل في القرارات الناتجة عن مختلف واجبات المؤسسة اتجاه الإدارة الجبائية, حيث تكون المؤسسة مجبرة على احترام الواجبات المتعلقة بالشرعية القانونية وهذا لتجنب الأخطار الجبائية المتبوعة بعقوبات كبيرة .

ب . النوع الثاني:

وهو يسمح للمؤسسة بتشكيل ديونها الجبائية, وهذا لتحديد استعمالاتها التي تقدم كاختيارات جبائية وكانقادات للجباية التي تطبقها المؤسسة , وهذه القرارات تفرض بالضرورة وجود مهمة التدقيق . (بوعكاز, 2013, ص 123)  
ثانيا : تأثير فعالية الرقابة الجبائية على المكلفين :

أ. تعريف الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة للإدارة الضريبية لتنظيم وتوجيه دافعي الضرائب والعمل على استخراج كل الأخطاء , والمخالفات الضريبية بهدف تصحيحها وتقومها , وستتعرف على الرقابة بصفة عامة ثم نحدد بعض تعاريف الخاصة بالرقابة الجبائية كما يلي:

1. مفهوم الرقابة

\* التعريف الأول : عرفها فايول بأنها " التحقق من أن كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة و التعليمات الصادرة و القواعد المقررة , أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها " . (بلواضح, 2015, ص 192)  
\* التعريف الثاني: " الرقابة هي عملية التأكد من أن العمل الذي تم إنجازه مطابق لما توقع أن يكون عليه, والتعرف على أي خطأ أو انحراف و العمل على تصحيحه " . (بوشري, 2011, ص 87)

نستنتج من خلال التعاريف السابقة أن الرقابة هي عبارة عن جهد منظم لوضع معايير الأداء مع أهداف التخطيط , وذلك لمقارنة الإنجاز الفعلي بالمعايير المحددة مسبقا , لتقدير ما إذا كانت هناك انحرافات لتصحيحها وتفادي النقائص في المستقبل .

2. مفهوم الرقابة الجبائية

- \* التعريف الأول: تعرف الرقابة الجبائية أنها " الفحص المنتظم والشامل لجميع سجلات ووثائق المؤسسة لغرض تحقيق مجموعة من الأهداف ". (يوسف و بكرتي، 2013، ص42)
- \* التعريف الثاني: الرقابة الجبائية هي " فحص لكل التصريحات و السجلات و الوثائق و المستندات للمكلفين بالضريبة الخاضعين لها , سواء كانوا ذوي شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية ". (محمد علاء الدين، 2000، ص 30)
- \* التعريف الثالث: " فحص التقارير والسجلات المالية للمؤسسة , بغرض التعبير عن مدى صدق طريقة عرض المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير , و يتم الفحص وفق طرق مسطرة مما يضمن للعمل المنجز درجة عالية من الامتياز ". (خلاصي، 2008، ص 186)
- مما سبق يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية , على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين , لغرض إكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي التي ترمي لى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقومها .
- ب. أسباب القيام بالرقابة الجبائية
- هناك عدت أسباب للقيام بنظام رقابية يقوم على مراقبة التصريحات المكلفين و مراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية ونذكرها كالتالي:
1. حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمدخله
- "بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمدخله من تلقاء نفسه, من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه و مدخله لإدارة الضرائب باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس , كالتأكد من ذلك , وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات للتأكد من صحتها و مطابقتها لما هو موجود في الحقيقة ". (Ahled, 2001, p. 30)
2. الرقابة الجبائية وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي
- يرى لخوخي (2004) يسعى بعض دافعي الضرائب إلى التملص أو تخفيض العبء الضريبي بطرق مشروعة و غير مشروعة , لذلك من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة , محاربة هذه الظواهر التدليسية وذلك بطريقة قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد أداة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية (ص11).
3. الرقابة الجبائية وسيلة لتقليص الخطر الجبائي
- "هو ما يصطلح عليه الأمن الجبائي ,فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي مما قد يضعها موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إستفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة "(بن عثمان و لهي، 2017، ص 148).
- ت. أهداف الرقابة الجبائية: (حمدي، 2018، ص 03)
- قانونية : مطابقة التصريحات مع القوانين السارية المفعول؛
  - اقتصادية : المحافظة على موارد الخزينة باسترجاع المبالغ المغفلة والمهربة؛

- اجتماعية: تحقيق العدالة و المساواة في تحمل الأعباء الضريبية ؛
- وقائية : تركز على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمتابعة المكلف عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسها من أجل التهرب الضريبي.
- ث. تأثير الرقابة الجبائية على المكلفين (إيدير، 2017، ص22)
- التصحيح : من خلال إجراء تعديلات حالات عدم الالتزام؛
- الردع : بالتأثير على سلوك دافعي الضرائب الخاضعين للرقابة الجبائية أو مجموعة من دافعي الضرائب للالتزام مستقبلا؛
- تشجيع الالتزام الطوعي بالقوانين : وهذا من خلال تذكير المكلفين دائما بعواقب ومخاطر عدم الالتزام والثقة التي تولد بالمجتمع بكشف الانتهاكات والعثرات على القانون الضريبي والعقوبات المناسبة لها ؛
- توعية دافعي الضرائب : من خلال توضيح تطبيق القانون لدافعي الضرائب وتحديد التحسينات المطلوبة كحفظ الدفاتر وتحسين الامتثال من قبل المكلفين مستقبلا؛
- الوقاية : وهذا من خلال إقناع المجتمع ككل .

### ملخص الفصل :

يعتبر التدقيق الجبائي من أهم الآليات التي تلجأ إليها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة القوائم المالية الخاصة بالمكلفين بالضريبة , والتأكد مدى تطبيق الصحيح والسليم للقوانين والتشريعات الجبائية . فمن خلال تعدد أشكال التدقيق الجبائي يتم مراقبة المكلفين لمدى التزامهم في تأدية واجباتهم الضريبية , والعمل على اكتشاف كل الأخطاء , والتجاوزات المسجلة , بهدف تصحيحها وتقومها , وهذا لتحقيق الأمن الجبائي من خلال فعالية التدقيق الجبائي , الذي يعتبر ركيزة أساسية لمعرفة قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها وذلك من خلال التشخيص الالتزامات الجبائية وفحصها لمعرفة مردوديتها من خلال النتائج المحققة , وكذا تفعيل دور المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي .

العلاقة بين التدقيق الجبائي والأمن الجبائي علاقة متكاملة ومترابطة فوجود الأول يتحقق الثاني , من خلال القيام بعملية التدقيق الجبائي التي تعتبر حق من حقوق الإدارة الجبائية , فقيام المدقق بالتأكد من أن المؤسسة تقوم بانتظام بواجبها تجاه الإدارة الجبائية , فهذا يكسب المؤسسة الأمان ويجنبها التعرض للعقوبات والغرامات , ويجنبها الخطر الجبائي , وهذا من خلال الرقابة الجبائية الفعالة , حيث يكمن تحقيق الأمن في المؤسسة من قيام المدقق بعمليات تقييم وتسيير للخطر الجبائي وقياسه لاتخاذ الإجراءات الوقائية قصد تقليص والحد من الخطر , ويلعب النظام الجبائي دور كبير أيضا في تحقيق الأمن الجبائي .

ويمكن القول أن تفعيل دور التدقيق لتحقيق الأمن الجبائي يكمن في :

. تقييم الخطر الجبائي وتسييره ؛

. فعالية النظام الجبائي ؛

. فعالية الرقابة الجبائية .



**الفصل الثاني : دراسة تطبيقية لمركز الضرائب لولاية بسكرة**

المبحث الأول: تقديم عام حول مركز الضرائب لولاية بسكرة

المبحث الثاني: الأدوات البحثية لإبراز أهمية فعالية التدقيق

الجائي في مؤسسة أشغال البناء

المبحث الثالث: نتائج الدراسة التطبيقية

## تمهيد:

بعد لتطرق إلى الجانب النظري المتضمن ثلاثة مباحث , حيث أبرزنا فيهم عموميات على التدقيق و الأمن الجبائيين ,وأثر التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي من خلال تقييم الخطر الجبائي وفحص فعالية النظام الجبائي ومجال مراقبة الفعالية الجبائية وتأثيرها على المكلفين بالضريبة , حيث توصلنا إلى أن التدقيق الجبائي هو المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي للمؤسسة والذي يسمح باكتشاف نقاط القوة والضعف للمؤسسة وهذا بهدف تصحيح نقاط الضعف والإستغلال الأمثل لنقاط القوة وهذا يضمن حماية المؤسسة ويضمن أمنها الجبائي .

ودعما للجانب النظري قمنا بجانب تطبيقي من خلاله قمنا بدراسة ملف جبائي يخص مؤسسة أشغال البناء خضعت لتدقيقا جبائيا

تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كالتالي:

المبحث الأول : تقديم عام حول مركز الضرائب بسكرة

المبحث الثاني : الأدوات البحثية لإبراز أهمية فعالية التدقيق الجبائي في مؤسسة أشغال البناء

المبحث الثالث : نتائج الدراسة التطبيقية

## الفصل الثاني : دراسة تطبيقية لمركز الضرائب لولاية بسكرة

### المبحث الأول : تقديم عام لمركز الضرائب لولاية بسكرة

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي كانت تتكفل بها المفتشيات والقباضات ومديريات الولاية .

- بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائية الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين للمجال وهم :
- . المؤسسات الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي ؛
- . الشركات غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات ؛
- . المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

### المطلب الأول : تعريف مركز الضرائب

يعتبر مركز الضرائب هيكل عملياتي جديد تابع للمديرية العامة للضرائب يختص حصريا بسير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب كما يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية إلى خلق وتطوير شراكة جديدة مع المتعاملين تقوم أساسا على التواجد والإصغاء للاستجابة ومعالجة سريعة لكل الطلبات يقدمها المكلف بالضريبة , وبهذا يمثل مركز الضرائب المتحاور الجبائي الوحيد المكلف بتسيير ملفه الجبائي .

. الهدف الرئيسي من افتتاح هذا المركز هو السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم والأساليب وكذا المناهج المعتمدة و الأدوات المحددة لتسييره .

### المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

أ. يسير مركز الضرائب رئيس مركز , وهو يتكون من ثلاثة مصالح رئيسية وهي :

(1) المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات؛

(2) المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث ؛

(3) المصلحة الرئيسية للمنازعات.

ب. وكذا يتكون من مصلحتين ثانويتين هما :

(1) مصلحة الاستقبال والإعلام؛

(2) مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل.

ج. وكذا يتكون مركز الضرائب من :

(1) القباضة .

الشكل رقم (9) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة

الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب - بسكرة -

رئيس المركز

مصلحة الاستقبال والإعلام

مصلحة الإعلام الآلي

القبضة

المصلحة الرئيسية  
للتسيير

المصلحة الرئيسية  
للمنازعات

المصلحة الرئيسية  
للمراقبة والبحث

مصلحة المحاسبة

مصلحة الجباية  
الخاصة بالقطاع  
الصناعي

مصلحة  
الاحتجاجات

مصلحة البطاقات  
ومقارنة المعلومات

مصلحة المتابعات

مصلحة الجباية  
الخاصة بالقطاع  
التجاري

مصلحة لجان  
الطعن والمنازعات  
القضائية

مصلحة التدخلات

مصلحة المتابعات

مصلحة الجباية  
الخاصة بقطاع  
الخدمات

مصلحة التبليغ  
والأمر بالدفع

مصلحة البحث عن  
المادة الخاضعة

مصلحة الرقابة

مصلحة الجباية  
الخاصة بالمهن  
الحرّة

يوضح الشكل رقم الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب حيث يتكون من أربع مصالح رئيسية وهي : المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة , المصلحة الرئيسية للمنازعات , المصلحة الرئيسية للتسيير , و القباضة. وكذا رئيس المركز ومصلحة الإعلام الآلي تتكون مصلحة البحث والمراقبة على أربع مصالح فرعية وهي: مصلحة البطاقات ومقارنة المعلومات, مصلحة التدخلات, مصلحة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة, مصلحة الرقابة, وتتكون المصلحة الرئيسية للتسيير على أربع مصالح فرعية وهي: مصلحة الحماية الخاصة بالقطاع الصناعي, مصلحة الحماية الخاصة بالقطاع التجاري, مصلحة الحماية الخاصة بقطاع الخدمات, مصلحة الحماية الخاصة بالمهن الحرة . ( من إعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب مصلحة البحث والمراجعات. )

### المطلب الثالث : مهام مركز الضرائب

تمثل مهام مركز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي وتحصيل ومراقبة الضرائب والرسوم التالية :

- \* الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على شركات الأموال الخاضعة للقانون العام أو شركات المساهمة بالمعنى الذي جاء في القانون التجاري والشركات المدنية التي اختارت
- \* الرسم على القيمة المضافة ؛
- \* الرسم الداخلي على الاستهلاك ؛
- \* رسم المرور على الكحول ؛
- \* الرسم على النشاط المهني؛
- \* الاقتطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتببات و المكافآت؛
- \* الاقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيع أرباح الأسهم على الشركات؛
- \* حقوق الطابع .

ينشط مركز الضرائب في المجالات الرئيسية الآتية :

. في مجال الوعاء

. في مجال التحصيل

. في مجال الرقابة

. في مجال المنازعات

وفي مجال الاستقبال والإعلام

### الفرع الأول : الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة

- إن المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي أو النظام المبسط فهما يخضعان للضرائب والرسوم التالية :
- . الضريبة على الدخل الإجمالي عند تحقيق دخل يتعلق بفئة الأرباح التجارية والصناعية؛
  - . الرسم على النشاط المهني؛
  - . الرسم على القيمة المضافة .

أما الأشخاص الذين يمارسون مهنة حرة فهم يخضعون للرسم على النشاط المهني , والرسم على القيمة المضافة , ولكن الغير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات فنظام خضوعهم للنظام الضريبي مرتبط بالطبيعة القانونية للشركة .

أولا : بالنسبة للمؤسسة الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي

هذه المؤسسة تخضع لما يلي:

أ. الضريبة على الدخل الإجمالي عند تحقيق دخل يتعلق بفئة الأرباح المهنية؛

ب. الرسم على النشاط المهني؛

ت. الرسم على القيمة المضافة.

ثانيا: بالنسبة لشركات الأموال ( الشركات ذات المسؤولية المحدودة , الشركات ذات الأسهم , شركات التوصية ذات أسهم ... ) فهي تخضع على مايلي :

أ. الضريبة على أرباح الشركات المحققة ؛

ب. الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مرتبات و أجور على مداخيل مسير المؤسسة المحدودة؛

ت. الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

إن خضوع الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات تقيم الأرباح إجباريا حسب النظام الحقيقي.

يخضع رقم الأعمال المحقق في الجزائر إلى الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة .

خضع مداخيل المسيرين صاحبي أغلبية الحصص في الشركات ذات المسؤولية المحدودة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي / فئة الأرباح غير التجارية , حسب نظام التصريح المراقب.

ثالثا: بالنسبة للمؤسسات الأحادية ذات المسؤولية المحدودة فهي تخضع إلى ما يلي:

أ. الضريبة على أرباح الشركات المحققة ؛

ب. الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مرتبات و أجور على مداخيل مسير المؤسسة المحدودة ؛

ت. الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة .

إن نظام الجبائي للمؤسسات الأحادية مماثل للنظام الجبائي الخاص بشركات الأموال باعتبار المؤسس كشريك وحيد ,

تخضع الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات , حيث تقيم الأرباح إجباريا حسب النظام الحقيقي , يخضع رقم

الأعمال المحقق في الجزائر إلى الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة .

رابعا : بالنسبة لشركات الأشخاص ( شركات التضامن , شركات المساهمة , شركات التوصية البسيط ) فهي تخضع لما يلي :

أ. الضرائب على الدخل الإجمالي فئة مرتبات و أجور؛

ب. الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة .

تخضع الشركة للضريبة على الدخل الإجمالي بصدد المداخيل الموزعة على كل شريك تناسبيا مع حصصهم الاجتماعية , وتقيم

الأرباح إجباريا وفقا للنظام الضريبي الحقيقي , كما هو الحال بالنسبة لشركات الأموال , حيث يخضع رقم الأعمال المحقق في الجزائر

للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة .

**المطلب الرابع : المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث ( مصلحة تواجد الملفات الجبائية الخاضعة للتدقيق الجبائي )**

سنركز على مصلحة البحث والمراقبة محل الحصول على المعلومات الجبائية لمؤسسة أشغال البناء .

وهي من بين المصالح الرئيسية التي يتكون منها مركز الضرائب , وتختص هذه المصلحة في أداء وإنجاز المهام التالية :

. البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من اجل الاستغلال و متابعة النتائج و الحواصل .

. اقتراح برامج المراقبة وإنجازها والمتعلقة بالمكلفين التابعين لمركز الضرائب ,وتضم المصلحة الرئيسية أربع مصالح هي :مصلحة

البطاقات والمقارنات , مصلحة البحث عن المادة الخاضعة , مصلحة التدخلات , مصلحة المراقبة.

أولا : مصلحة البطاقات والمقارنات: تتمثل هذه المصلحة بالمهام التالية :

1. إنجاز التقييم الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب (NIF) وقد عملت الإدارة المركزية على تقليص مدة

الحصول على تعريف الجبائي والذي سيكون مستقبلا عن طريق الانترنت ,وهذا بمجرد إيداع الملف الجبائي؛

2. وتسيير فهرس مصادر المعلومات المتعلقة بالوعاء الضريبي ؛

3. مركزة المعطيات الجبائية التي تجمعها مختلف المصالح المعنية .

ثانيا: مصلحة البحث عن المادة الخاضعة : والتي تعمل على شكل فرق وهي مكلفة ب:

1. إعداد برامج دورية للبحث عن المعلومات؛

2. اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة , انطلاقا من المعلومات المجمعة و المتحصل عليها.

ثالثا: مصلحة التدخلات: وهي مكلفة بالمهام التالية :

1. إنجاز التدخلات بعين المكان لإجراء كل المعاينات ( كمحاضر معاينة المخزونات , معاينة المحلات التجارية معاينة تموقع

للمكلفين ومعاينة توثيق المعاملات التجارية , فواتير الشراء والبيع), وجود دفاتر محاسبة...الخ؛

2. تنفيذ الحق في التحقيق : (droit d'enquête art 33 CPF) وحق الزيادة art 34 droit de visite؛

3. اقتراح برمجة المكلفين بالضريبة لغرض المراجعة في المحاسبة أو المراقبة على أساس المستندات.

رابعا: مصلحة المراقبة service du contrôle :

التي تعمل في شكل فرق وكل فرقة تتكون من مهمات وتكفل المصلحة بإنجاز وتنفيذ برامج الرقابة المقررة في كل سنة وفي مجال

المراقبة فإن التوجهات الجديدة للإدارة المركزية تؤكد على احترام الضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين للتحقيق والمراقبة لان

التصريحات المودعة من طرف المكلفين تعتبر مبدئيا صحيحة وإنها تتمتع بمصادقية وحسن النية, وعلى الإدارة التأكد من صحتها

ويقع عليها عبء الإثبات لعدم صحتها ولا بد من البرهان وتقديم الأدلة والاستدلال بالمراجع القانونية التي اعتمدت عليها مصالح

الرقابة وإثبات عدم صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

1. أنواع الرقابة :

. الرقابة على الوثائق (CSP)

. التحقيق المصوب في المحاسبة (PC)

. التحقيق الجبائي والمحاسبي (VC)

2. الضمانات الممنوحة في مجال الرقابة الجبائية للمكلفين الخاضعين للمراقبة :

- إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق للمكلفين بالضريبة يكون مرفوقا بميثاق الحقوق والواجبات للمكلفين الخاضعين للرقابة في محاسبهم ومنح فترة زمنية للتحضير وهي 10 أيام بالنسبة للتحقيق المصوب والتحقيق في المحاسبة ؛
- يجب الإشارة في الإشعار بالتحقيق إلى حق المكلف الاستعانة بمستشار من اختياره ووضع رقم الهاتف الخاص برئيس مركز الضرائب والخاضع رئيس المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث تحت تصرف المكلف الخاضع للتحقيق ؛
- الإشارة بوضوح للضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق؛
- تحديد الفترة المعنية بالتحقيق؛
- تحديد الوثائق الواجب الإطلاع عليها؛
- استحالة إجراء تحقيق جديد لنفس الضرائب والرسوم وكذلك نفس الفترة المعنية بالتحقيق المادة 20 الفقرة 8 من قنون الإجراءات الجبائية .

3. تحديد مدة التحقيق بعين المكان :

✚ بالنسبة للتحقيق المصوب في المحاسبة :

لا يمكن أن تتعدى مدة التحقيق المصوب في المحاسبة في عين المكان وفي الدفاتر أو الوثائق المحاسبية أكثر من شهرين , وهذا طبقا لإحكام المادة : 20 . مكرر الفقرة 4 من CPF .

✚ بالنسبة للتحقيق في المحاسبة :

لا يمكن ان تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية أجالا محددة وهذا حسب طبيعة نشاط المكلف أو المؤسسة وحسب رقم الأعمال المحقق سنويا , وهذا ما ورد في المادة 20 . الفقرة 5 من CPF , وهذه الآجال وهي ثلاثة أشهر 03 فيما يخص:

. مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يفوق 1.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها .

. كل المؤسسات الأخرى رقم أعمالها يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها . ستة 06 أشهر فيما يخص المؤسسات المذكورة أعلاه على الترتيب إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 5.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها بالنسبة للأولى و 10.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها بالنسبة للثانية.

يجب أن لا تتعدى مدة التحقيق في عين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة 09 أشهر.

4. الضمانات المتعلقة بممارسة حق إعادة التقويم :

- إرسال أو تسليم التبليغ الأولي لنتائج التحقيق وهذا بعد استدعاء المكلف و إجراء مناقشة وحوار حول النتائج الأولية التي توصلت إليها فرقة التحقيق وبهذا الصدد يجب أن يكون التبليغ الأولي مفصلا ومبررا بكيفية يمكن المكلف الخاضع للرقابة من الرد على الاقتراحات الواردة بالتبليغ الاولي للنتائج ؛
- يجب الإشارة وإعلام المكلف الخاضع للتحقيق بأن له الحق في طلب التحكيم من رئيس مركز الضرائب وهذا بالنسبة لكل المسائل المتعلقة بالوقائع (المادة 20 . الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية)؛



- يجب الإشارة في التبليغ الأولي بأن المكلف له الحق في أجل الرد لمدة أربعين 40 يوما ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم التبليغ الأولي لنتائج التحقيق ؛
  - استدعاء المكلف كتابيا لإعلامه بإنهاء عملية التحقيق بعين المكان و يمكن له الاستعانة بمستشار من اختياره ؛
  - بعد انقضاء المدة القانونية ( 40 يوما VGC أو 30 يوما v.p )؛ وفي حالة عدم قبول النتائج الأولية يستدعي المكلف بالضريبة لحضور جلسة التحكيم والتي يرأسها رئيس مركز الضرائب ,وهذه الدراسة رد عل احتياجات الواردة بجواب المكلف المتعلقة بنتائج التبليغ الأولي , وهذا بحضور المكلف بالضريبة أو ممثله القانوني ومستشار من اختياره ؛
  - إبلاغ المكلف الخاضع للمراقبة بالنتائج النهائية للتحقيق وهذا عن طريق رسالة بريدية موصى عليها أو تسليم المكلف للتبليغ النهائي لنتائج التحقيق وتعزيزا لتحسين العلاقة بين المكلفين بالضريبة ومصالح المراقبة وسعي الإدارة الجبائية في استحداث العصرية في إجراءات الرقابة الجبائية ودعوة المكلفين للانخراط أكثر في قبول المراقبة ودفع الضريبة , قامت الإدارة المركزية وهذا وفقا لقانون المالية لسنة 2014 بإدخال تعديلات في طرق إجراء إعادة التقييم وهذا ما نجده في نص المادة 28 من قانون المالية لسنة 2014 , حيث ان رفض المحاسبة لا يعني اللجوء مباشرة إلى فرض الضريبة تلقائيا أي أن يكون رفض المحاسبة ضمن الإجراءات التناقصي لإعادة التقييم واستبعاده من طرق الإجراء الفرض التلقائي (T.O), كما تم إلغاء الفقرة 06 من المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية ( والتي تنص على رفض المحاسبة وتعتبر كذلك من بين حالات الفرض التلقائي للضريبة سابقا ).
  - إعادة ترتيب للمادة 43 من ق .إ في الفصل الأول عوض الفصل الثاني المتعلق بالتغريم التلقائي ومتابعة لتحسين أداء فرق التحقيق وفي ظل احترام حقوق المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق , نجد أن الإدارة المركزية تشدد في تعليمات صارمة على عدم اللجوء إلى رفض المحاسبة وخاصة في حالة ما إذا كانت هذه الأخيرة تضمن للمحقق طريق المراجعة للمعلومات والبيانات المقدمة في التصريحات الجبائية والتأكد من صحتها , وأن قرار رفض المحاسبة يؤدي بالإدارة الجبائية إلى تحمل عبء الإثبات بأن المحاسبة غير صحيحة وغير مقنعة .
- المبحث الثاني : الأدوات البحثية لإبراز أهمية فعالية التدقيق الجبائي في مؤسسة أشغال البناء**
- مؤسسة أشغال البناء وجميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري خضعت للتحقيق المحاسبي والجبائي للفترة الممتدة من 2014/01/01 إلى غاية 2017/12/31, وهذا من خلال المسبق عن التحقيق المحاسبي والجبائي المسجل تحت رقم 226, المؤرخ في 2018/06/17, وسلم هذا الإعلان يد بيد بتاريخ 2018/06/17, مقرر نشاط المؤسسة المحي الغربي أولاد جلال بسكرة .(التحقيق لمدة أربع 04 سنوات)

الجدول رقم 01: معلومات جبائية متعلقة بمؤسسة أشغال البناء وجميع الأنشطة المذكورة

فترة التحقيق	01/01/2014 إلى غاية 31/12/ 2017
رقم التحقيق	226 المؤرخ في 17 /06 /2018
تاريخ تسليم الإشعار بالتحقيق	17/06/2018
مقر نشاط المؤسسة	الحي الغربي أولاد جلال بسكرة

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مؤسسة الأشغال والبناء وجميع الأنشطة المذكورة خضعت لفترة تحقيق لأربعة سنوات وذلك حسب الإعلان المقدم أو ما يسمى بالإشعار بالتحقيق والذي يحتوي على مختلف المعلومات الجبائية المذكورة في الجدول. (من إعداد الطالبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة البحث والمراقبة)

وستتطرق فيما يلي إلى مراحل وإجراءات التدقيق الجبائي التي خضعت لها مؤسسة أشغال البناء

#### المطلب الأول : إجراءات ومنهجية التدقيق الجبائي

قبل الإشعار بالتحقيق تتم الدراسة الشكلية للملف , التأكد من صحة المعلومات القانونية للمؤسسة الخاضعة للتدقيق من خلال الوثائق المقدمة من وثائق جبائية و دفاتر محاسبية ومعلومات مالية , وكذا طبيعة مكان عمل المؤسسة ونشاطها . ثم يتم إعداد الإشعار بالتحقيق الذي ستخضع له المؤسسة لتتجه محاسبيا وذلك لمدة 10 أيام , وبعد انقضاء المدة قانونا , يكون تاريخ التدخل في عين المكان أي مكان نشاط المكلف في اليوم الحادية عشر بعد الإشعار بالتحقيق , حيث يحضر ثلاثة مدققين مرفقين بمحاضر معاينة للمخزون و الاستثمارات وكذا محاضر محاسبية ( من إعداد الطالبة من خلال المعلومات المقدمة من طرف رئيس مصلحة البحث والمراقبة )

حسب المادة 21. 03 من قانون الإجراءات الضريبية . لا يمكن إجراء تحقق متعمق من الوضع الضريبي الإجمالي للشخص الطبيعي فيما يتعلق بضرية الدخل دون إبلاغ دافع الضرائب مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم مع إقرار الاستلام أي إشعار التحقق , مصحوبا بميثاق حقوق والتزامات المكلف الذي تم التحقق منه , وأن لديه مهلة تحضير لا تقل عن خمسة عشر ( 15 يوما ) من تاريخ الاستلام .

يجب أن يحدد إشعار التحقق الفترة التي سيتم التحقق منها وأن يذكر صراحة , تحت طائلة بطلان الإجراء , أن دافع الضرائب لديه خيار المساعدة أثناء الرقابة من قبل مستشار من اختياره .

حسب المادة 21. 04 من قانون الإجراءات الضريبية , تحت طائلة عقوبة البطلان الضريبي , لا يمكن أن يمتد التحقق المتعمق من الوضع الضريبي العام على مدى أكثر من عام واحد 01 من تاريخ استلام أو تسليم إشعار التحقق المنصوص عليه.

أثناء تنفيذ أعمال الرقابة وأثناء المناقشة المتناقضة مع المدققين , يمكن للمكلف بالضريبة تقديم ملاحظاته ونزاعاته واختلافاته في التقييم إلى نائب مدير الرقابة الضريبية في دائرة الضرائب لولاية بسكرة . ( من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثيقة الإشعار بالتحقيق المقدمة من طرف مصلحة البحث والمراجعات )

**المطلب الثاني : تدقيق محاسبي في الضرائب المباشرة والغير المباشرة للمؤسسة للسنوات 2014, 2016, 2015, 2017**

وفقا للإعلان عن التحقيق المحاسبي والجبائي الذي ستخضع له مؤسسة أشغال البناء وجميع الأنشطة المذكورة والذي تم تسليمه لها يد بيد , تم إجراء عملية التدخل الأولي يوم 01/07/ 2018 ( يتم إرفاق في يوم التدخل محاضر معاينة الاستثمارات , المخزون ) , وبعد القيام بالتدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية المقدمة ( 03 ثلاثة مدققين ) , ومقارنتها بالتصريحات الشهرية منها والسنوية المودعة لدى مصالح الضرائب , تم ملاحظة النقائص والتي نلخصها فيما يلي :

1. عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 21/01/2014 بمبلغ بكل الرسوم 402.585.30 بنك BDL وكالة أولاد جلال.
2. عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 19/02/2014 بمبلغ بكل الرسوم 62.595.00 بنك BDL وكالة أولاد جلال.
3. دمج الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 09 % لسنة 2015 وذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج والذي يمثل حصة العمال الأجراء ودمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعمال المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج .
4. عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنحزة في سنة 2015 بمبلغ قدره 557.769.00 دج خارج الرسم .
5. إدماج الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 بمبلغ TVA 247.112.00 دج المسترجع بكشف حسم الرسم على القيمة المضافة لشهر أوت 2015 للمورد خالد فوائد باعتباره مدرج ضمن القائمة الوطنية للغش الضريبي المسجل تحت رقم 146821.
6. دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج .
7. دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج.
8. دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج.
9. دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج.

بالرغم من النقائص والملاحظات تم قبول محاسبة المكلف , وعليه فإن الطريقة المتبعة لتحديد الأسس والضرائب الخاضعة بعد

التحقيق هي الطريقة التحوارية للسنوات 2014-2015-2016-2017 وهي كالتالي:

الفرع الأول: عمليات جبائية خاصة لكل من رقم الأعمال المنفوتر ورقم الأعمال المصرح بالربح

يتم تحديد رقم الأعمال المفوتر والمقبوض للسنوات 2014. 2015. 2016. 2017 , بناءً على الفواتير ووضعيات الأشغال المقدمة من طرف المكلف , واستغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية , وكذا الكشوف البنكية لحسابات المكلف المفتوحة لدى بنك BDL . BADR وكالة أولاد جلال .

أولاً: رقم الأعمال المفوتر

جدول رقم 02 : رقم الأعمال المفوتر

السنوات التعيين	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المفوتر	39.229.509.00 دج	40.056.411.00 دج	4.576.938.00 دج	6.676.083.00 دج
رقم الأعمال المفوتر المصرح	39.229.509.00 دج	39.498.642.00 دج	4.576.938.00 دج	6.676.083.00 دج
الزيادات	لا شيء	557.769.00	لا شيء	لا شيء

نلاحظ في الجدول أعلاه أن :

. الزيادة في سنة 2015 تتمثل في عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015. (من الملحق رقم 1 المقدم من طرف مصلحة البحث والمراقبة)

ثانياً: رقم الأعمال المقبوض

جدول رقم (03): رقم الأعمال المقبوض

السنوات التعيين	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المقبوض	37.465.449.00 دج	39.498.642.00 دج	4.576.938.00 دج	1.725.791.00 دج
رقم الأعمال المقبوض المصرح G50	37.067.859.00 دج	39.498.642.00 دج	4.576.938.00 دج	لا شيء

الزيادات	398.590.00 دج	لا شيء	لا شيء	1.725.791.00 دج
----------	---------------	--------	--------	-----------------

نلاحظ من الجدول أعلاه أن:

. الزيادات في سنة 2014 تتمثل في المقبوضات بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ خارج الرسم 344.090.00 دج بنك BDL وكالة أولاد جلال .

. و مقبوضات بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ خارج الرسم 53.500.00 دج بنك BDL وكالة أولاد جلال .

. عدم التصريح برقم أعمال المقبوض سنة 2017 بمبلغ خارج الرسم 1.725.791.00 دج . (من الملحق رقم 01 المقدم من طرف مصلحة البحث والمراقبة )

ثالثا: تحديد الربح

يتم تحديد الربح المحقق للسنوات الأربعة , من خلال الاعتماد على الربح المصرح مضافا إليه رقم الأعمال المفوتر غير المصرح به المتمثل في اقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال ودمج أقساط الإهلاك المبالغ فيها , ودمج تكاليف غير قابلة للخصم كما تم تخفيض الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال غير المصرح .  
وفيما يلي الجدول رقم (04) التالي الذي يوضح تحديد الربح .

السنوات	2014	2015	2016	2017
الربح المصرح	4.288.874.00 دج	4.502.163.00 دج	948.377.00 دج	607.447.00 دج
الزيادة في رقم الأعمال المفوتر	/	557.769.00 دج	/	/
الناتج عن اقتطاع الضمان	/	/	/	/
دمج تكاليف غير قابلة للخصم	/	94.001.00 دج	/	/

دمج	أقساط	1.251.627.00 دج	1.183.077.00 دج	359.319.00 دج	359.319.00 دج
الاهتلاك المبالغ فيه					
تخفيض الرسم على المهني الأعمال المصرح		/	(11.155.00) دج		
الربح المحقق		5.540.501.00 دج	6.325.855.00 دج	1.307.696.00 دج	966.766.00 دج
الربح المصرح		4.288.874.00 دج	4.502.163.00 دج	948.377.00 دج	607.447.00 دج
الزيادات		1.251.627.00 دج	1.823.692.00 دج	359.319.00 دج	359.319.00 دج

نلاحظ من الجدول أعلاه ان :

. التكاليف غير قابلة للحصم تتمثل في الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير .

. احتساب مصاريف اشتراك العمال بنسبة 09 % لسنة 2015 وذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج والذي يمثل حصة العمال الأجراء .

. ودمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج.

. الاستفادة بطريقة غير قانونية من الاهتلاكات وذلك في جميع السنوات محل التحقيق وهي على النحو التالي :

\* دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج.

\* دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج.

\* دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج.

دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج. (من الملحق رقم 01 المقدم من طرف مصلحة البحث والمراقبة )

#### الفرع الثاني: عمليات جبائية لتحديد IRG/TAP/TVA

أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بالأجور والمرتببات IRG

بعد الإطلاع على دفتر الأجور ومقارنته بالتصريحات السنوية والشهرية المودعة لدى المختصة إقليميا اتضح بأنه لا يوجد أي تسوية تذكر لجميع السنوات محل التحقيق 2014 .2015 .2016 .2017.

ثانيا: حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات TVA

جدول رقم 05 : الرسم على القيمة المضافة للمشتريات

سبب الدمج	مندرج ضمن قائمة الغش //	الضريبي غير متوقع
شهر الحسم	أوت 2015	//
المورد النشاط العنوان	خالد فؤاد . قسنطينة	
TVA	115.600.00	131.512.00
المبلغ خارج الرسم	680.000.00	773.600.00
التاريخ	2015/01/04	2015/01/25
رقم الفاتورة	20	34
مجموع الرسم على القيمة المضافة المدمج لسنة 2015	TVA=115.600.00+131.512.00=247.112.00	

نلاحظ أن مجموع الرسم على القيمة المضافة المدمج لسنة 2015 تساوي 247.112.00 دج (من الملحق رقم 01 المقدم من طرف مصلحة البحث والمراقبة )

ثالثا :الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني TAP

- بلدية أولاد جلال

جدوا رقم ( 06 ) يوضح الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني لبلدية أولاد جلال خلال السنوات التالية : 2014. 2015 . 2017 .

السنوات	2014	2015	2017
التعيين	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض
	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض

/	1.725.791.00	1.827.212.00	2.856.421.00	3.00.617.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	/	4.683.633.00	2.603.027.00	رقم الأعمال المصرح
	1.294.343.00		3.969.527.00	3.000.617.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
		لا شيء	3.512.725.00	2.603.027.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح
	1.294.343.00 دج		456.802.00 دج	397.590.00 دج	الزيادات ج

• جدول رقم (07) يوضح الرسم على النشاط المهني بلدية البساس

2016		2015		2014	السنوات التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	
/	1.016.177.00 دج	14.478.055.00 دج	5.362.659.00 دج	28.548.880.00 دج	رقم الأعمال المحقق
/	/	14.478.055.00 دج	5.362.659.00 دج	8.700.920.00 دج	رقم الأعمال المصرح



رقم الأعمال الخاضع المحقق	28.548.880 00.دج	لا شيء	762.132.00 دج
رقم الأعمال الخاضع المصرح	8.700.920. 00دج	لا شيء	/
الزيادات	19.847.960 00.دج	لا شيء	762.132.00 دج

• جدول رقم (08) يوضح الرسم على النشاط المهني بلدية سيدي خالد

السنوات التعيين	2015		2016	
	بتخفيض 25%	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض
رقم الأعمال المحقق	1.061.706.0 0	2.235.698.0 0	3.560.761.00	/
رقم الأعمال المصرح	1.061.706.0 0	2.235.698.0 0	/	/
رقم الأعمال الخاضع المحقق	لا شيء	لا شيء	2.670.570.00	
رقم الأعمال	لا شيء	لا شيء	/	

		الخاضع المصرح
2.670.570.00	لا شيء	الزيادات

• جدول رقم (09) يوضح الرسم على النشاط المهني بلدية بسكرة

2015		2014		السنوات التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	دون تخفيض	
3.883.030.00	7.793.860.00	5.915.952.00	5.915.952.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	/	/	رقم الأعمال المصرح
	9.728.425.00	5.915.952.00	5.915.952.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
	/	/	/	رقم الأعمال الخاضع المصرح
	9.728.425.00	5.915.952.00	5.915.952.00	الزيادات

نلاحظ من الجدول أعلاه أنه تم التصريح بالرسم على النشاط المهني بلدية بسكرة دون تسجيل أي فروقات أو تملصات تعرض المؤسسة للخطر الجبائي وهذا يكسب المؤسسة أمن جبائي وتجنب الخطر الضريبي ( من إعداد الطالبة بناء على المعلومات الواردة في التبليغ الأولي. أنظر الملحق رقم 1).

1. جدول رقم (10) يوضح أسس الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2017-2014

2015		2014		السنوات التعيين
%17	%07	%17	%07	
19.657.928.00	19.840.714.00	9.864.269.00	27.601.181.00	رقم الأعمال المحقق
19.657.928.00	19.840.714.00	9.466.679.00	27.601.181.00	رقم الأعمال المصرح
	لا شيء		397.590.00	الزيادات

السنوات	التعيين	2016	2017
معدل الرسم		%07	%17
رقم الأعمال المحقق		1.016.177.00	1.725.791.00
رقم الأعمال المصرح		1.016.177.00	لاشئ
الزيادات	لاشئ		1.725.791.00

نلاحظ من الجدول رقم 10 الذي يوضح أسس الرسم على القيمة المضافة أن المؤسسة طبقت الرسم على القيمة المضافة حسب ما جاء في القوانين الجبائية، إلا أنها لم تصرح بكامل رقم أعمالها في السنتين 2014 و 2017 وهذا ما يعرض المؤسسة للخطر الجبائي وعدم تحقيق الأمن الجبائي. (من إعداد الطالبة بناء على المعطيات والبيانات الواردة في التبليغ الأولي، أنظر الملحق رقم 1)

## 2. جدول رقم (11) يوضح أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي لسنوات 2014-2017

	2014	2015	2016	2017
الربح المحقق	5.540.501.00	6.325.855.00	1.307.696.00	966.766.00
تخفيض تأمينات على الشيخوخة	(84.114.00)	(176.252.00)	/	/
الدخل المحقق	5.456.387.00	6.149.603.00	1.307.696.00	966.766.00
الدخل المحقق	5.456.387.00	6.149.603.00	1.307.696.00	
الإجمالي الخاضع				
الدخل المصرح	4.204.770.00	4.325.910.00	948.377.00	607.447.00
الزيادات	1.251.617.00	1.823.693.00	359.319.00	359.319.00

يوضح الجدول أعلاه أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي، حيث لإيجاد مبلغ الزيادات يحسب بالقاعدة التالية:

الربح المحقق = التأمينات على الشيخوخة = الدخل المحقق الإجمالي الخاضع

الزيادات = الدخل المحقق الإجمالي الخاضع - الدخل المصرح (من إعداد الطالبة بناء على المعطيات والبيانات الواردة في التبليغ الأولي

المقدم من طرف رئيس الفرقة مصلحة البحث والمراجعات)

جدول رقم 12 يوضح الحقوق والغرامات بعد التحقيق الأولي

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	821.475.00	202.803.00	1.024.278.00

753.352.00	145.263.00	608.089.00	الرسم على القيمة المضافة
1.593.379.00	301.428.00	1.291.951.00	الضريبة على الدخل الإجمالي
3.371.009.00	649.494.00	2.721.515.00	مجموع الحقوق والغرامات

نلاحظ أن جدول يوضح الحقوق والغرامات الخاصة بكل من الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على الدخل الإجمالي .

الضريبة الواجبة الدفع = الحقوق + الغرامات

مجموع الحقوق والغرامات التي ستدفعها المؤسسة وذلك بعد الإطلاع على مختلف الوثائق الخاصة بالمؤسسة , واتضح أن هناك تلاعب وتحرب في التصريح برقم الأعمال , وهذا ما أدى إلى فرض عقوبات وغرامات مالية على المؤسسة وتقدر بـ: 3.371.009.00 دج . ( من إعداد الطالبة بالاعتماد على المعلومات الواردة في الجدول أعلاه)

الفرع الثاني: الحقوق والغرامات الواجبة الدفع في نهاية التحقيق

بعد انقضاء الآجال القانونية للرد على التبليغ الأولي والمحددة أربعين 40 يوما , اعترضت المؤسسة حول نتائج التحقيق الجبائي والمحاسبي الواردة في التبليغ الأولي , تم الفصل في الاعتراض على مستوى مصلحة المراقبة . وذلك في النقاط التالية:

✦ توضيح مبلغ 557.769.00 دج والمتمثل في اقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015

. حيث يشمل المبلغ 557.769.00 دج خارج الرسم عبارة عن مبلغين :

144.451.00 دج	اقتطاع الضمان لوضعيات أشغال رقم 20 بتاريخ 2015/05/15 , مشروع إنجاز
5500/60/20	مسكن عمومي ايجاري , بلدية البساس
413.318.00 دج	فرق الناتج من وضعيات الأشغال غير المصرح

39.911.960.00	رقم الأعمال المفوتر المحقق
39.498.642.00	رقم الأعمال المفوتر المصرح
413.318.00	الزيادات

✦ توضيح مبلغ 1.726.791.00 دج والمتمثل في إنجاز قاعة علاج بأولاد جلال .

. تم تبرير المبلغ من خلال تقديم التصريح الشهري G50 لشهر جانفي 2017.

● تحديد الحقوق والغرامات بعد الاعتراض عن التبليغ الأولي

جدول رقم (13) يوضح الحقوق والغرامات بعد التحقيق النهائي

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	795.589.00	196.332.00	991.921.00
الرسم على القيمة المضافة	314.705.00	71.917.00	386.622.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	1.291.951.00	301.428.00	1.593.379.00
مجموع الحقوق والغرامات	2.402.245.00	569.677.00	2.971.922.00

يوضح الجدول أعلاه مجموع الحقوق والغرامات لكل من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي قدر ب: 2.971.922.00 دج (أنظر الملحق رقم 2)

جدول رقم 14 يوضح الفروقات بين جدولي الحقوق والغرامات في التحقيق الأولي والنهائي

التبليغ الأولي	التبليغ النهائي	الفارق المسجل	
2.721.515.00	2.402.245.00	31.927.000	الحقوق
649.494.00	569.677.00	7.981.700	الغرامات

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مؤسسة البناء تجنبت في الوقوع في الخطر الجبائي ، حيث تم تحديد حقوقها في التبليغ الأولي بمبلغ 2.721.515.00 دج وتم تخفيض مبلغ 31.927.000 ج في الحقوق ليصبح المبلغ دج 2.402.245.00، والذي على أساسه تفرض والتي حددت بمبلغ 569.677.00 دج في التبليغ النهائي وهي الواجبة الدفع . و عليه فإن مؤسسة البناء تفادت دفع غرامة مالية إضافية بمقدار 7.981.700 دج ، وهذا أكسبها أمنا جبائيا . (من أعداد الطالبة بناء على المعلومات السالفة الذكر)

### المبحث الثالث : النتائج

ومن خلال ما سبق توصلنا إلى النتائج التالية :

#### الفرع الأول : نتائج علاجية :

- يجب على المؤسسة أن تستعين بمستشار جبائي ، للرد على التبليغات الصادرة من إدارة الضرائب ، وذلك كما جاء في التشريع الجبائي ، لتضمن المؤسسة حماية لكامل حقوقها الجبائية .
- تشريع قوانين تنظم القواعد الجبائية ، وتطبيقها بصورة صحيحة ، وهذا لتقييم الخطر الجبائي وتحقيق الأمن الجبائي .
- إنشاء قاعدة بيانات تسمح بالاطلاع كل المسيرين الجبائين على المستجدات في المجال الضريبي .
- فرض عقوبات مالية لمن يتجاهل القواعد القانونية الجبائية ، فيما يخص آجال دفع الضريبة أو التأخير في إيداع التصريحات الضريبية المنصوص عليها في التشريع الجبائي .
- أن توكل مهمة التدقيق الجبائي ، لأشخاص مؤهلين وأكفاء بعملية التدقيق الجبائي .

- تفسير المصطلحات الواردة في التشريع الجبائي وتوضيحها للمكلفين بالضريبة .
- التقليل من التعديلات في التشريعات والقوانين الضريبية والعمل على استقرارها.
- الاحتفاظ بالوثائق الجبائية والضريبية في الأرشيف وذلك لمدة 10 سنوات , للفصل في النزاعات بين المكلفين وإدارة الضرائب .

#### الفرع الثاني : نتائج وقائية :

- على المكلفين بالضريبة الالتزام بإبداع التصريحات الجبائية , والتصريح بجميع البيانات المالية رقم أعمالها الحقيقي , ليتم تحديد الوعاء الضريبي الواجب الدفع وذلك في الآجال المحددة قانونا .
- يجب على المؤسسة الاستفادة واستغلال الامتيازات الجبائية الممنوحة لها من قبل التشريع الجبائي , من تخفيض العبء الضريبي وتحقيق الفعالية الجبائية.
- زيادة نشر الوعي الجبائي في المؤسسات الاقتصادية والاستعانة بمستشار جبائي مواكب لتغيرات الأحكام التشريعية الجبائية , لتمكين المؤسسة من معرفة مقدار الضريبة الواجبة الدفع لإدارة الضرائب .
- على المؤسسة ان تكون على معرفة بالإجراءات الجبائية التي تمكنها من الاستفادة من الامتيازات الجبائية .
- يجب على المدقق أن يحدد النظام الجبائي , الذي تخضع له المؤسسة , سواء كان نظام حقيقي أو جزائي .
- يجب أن يتمتع المسير بالكفاءة الجبائية ليصل للفعالية الجبائية , لتخفيض أو التقليل من الخطر الجبائي.
- والحرص على التواصل المستمر والفعال بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة .
- التقليل من الأخطاء الواردة في القرارات التسييرية من طرف المسير .
- التقليل من الأخطاء الواردة في المحاسبة , والتي تظهر في الميزانية وفي حسابات التسيير .
- حرص الإدارة الضريبية على تحديد الوعاء الضريبي بطريقة صحيحة .

## خاتمة الفصل :

من خلال دراستنا للفصل الثاني والمتمثل في الجانب التطبيقي ,دراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء والتي تمت على مستوى مركز الضرائب لولاية بسكرة ,في مصلحة البحث والمراقبة ,حيث يتم تدقيق ملفات جبائية وفق منهجية متبعة لعملية التدقيق الجبائي وذلك طبقا في النصوص والتشريعات الجبائية , حيث شمل هذا التبرص على مختلف جوانب مراحل سير التدقيق الجبائي , وتوضيح مدى فعاليته في كشف وتحديد مواطن الضعف ومواطن القوة ,والعمل على تفادي الخطر بما يحقق مصلحة ضريبة للمؤسسة لتحقيق الأمن الجبائي لها .





## الخاتمة العامة

بعد دراسة الموضوع المعنون بفعالية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الاقتصادية, وذلك من خلال الإلمام بالجانبين النظري والتطبيقي, حيث اتضح لنا أن التدقيق الجبائي يعمل على تطبيق جميع القوانين الجبائي, لضمان حقوق المكلفين بالضريبة من جهة, واكتشاف نقاط القوة والضعف في المؤسسة الاقتصادية

التدقيق الجبائي يعمل على تفادي الأخطاء الجبائية الناجمة عن التقويم الجبائي الصادر من طرف إدارة الضرائب, والذي ينجم عنه عقوبات مالية ذات طابع مالي وهذا من خلال التأكد من أن المكلف بالضرب يطبق القوانين الجبائية, وتلك العقوبات المالية تؤثر سلبا على رقم الأعمال وريح المؤسسة وكذا عدم استغلال المؤسسة للامتيازات الجبائية والإعفاءات المقدمة من طرف إدارة الضرائب هذا من شأنه يكون ضد مصلحة المؤسسة

إن فعالية التدقيق الجبائي تعتمد على عدة تقنيات وآليات وكذا الكفاءة المهنية التي يتمتع بها المدقق, والتي تساهم في الكشف عن الثغرات والتهرب الضريبي, ومنه تفادي الخطر الضريبي أو التقليل منه, من خلال إجراءات قانونية وتشريعات جبائية. , تجعل المؤسسة مستقرة من الجوانب الجبائية وهذا يمكنها من تحقيق الأمن الجبائي

### وتم التوصل إلي بعض النتائج التالية

من أجل تعزيز الأمن الجبائي للمؤسسة يجب تفعيل دور التسيير الجبائي, الذي من شأنه تسيير الخطر الجبائي لتخفيض الأعباء الجبائية, وذلك باستعمال الوسائل المشروعة قانونا

يجب على المؤسسات الاقتصادية أن تصرح بالتزاماتها الجبائية, وأن الإخلال بها يحتمل المؤسسة ضررا ماليا وتكاليف جبائية من شأنها أن توقعنا في الخطر الجبائي

إن فعالية المراجعة الجبائية تهدف إلى التقليل الأعباء الجبائية والتحكم في الأداء الجبائي

تقييم الخطر الجبائي وتسييره يحدد الأخطاء الجبائية والمخاطر ويتم إدارتها من خلال تفعيل المراجعة الداخلية لتتمكن المؤسسة من تجنب أو التقليل من الخاطر لتحقيق الأمن الجبائي

## التوصيات

- . العمل على جعل القوانين الجبائية والضريبية تتسم بالوضوح والشفافية والثبات
- . تشريع قوانين جبائية تحمي المؤسسة الاقتصادية من الأخطاء الجبائية الصادرة من إدارة الضرائب
- العمل على نشر الوعي الجبائي فيما يخص تسيير الخطر الجبائي للمؤسسة الاقتصادية , من خلال ملتقيات ودورات تكوينية .
- رط جانب التسيير الجبائي بتكنولوجيا الاتصال لتسهيل العمل الجبائي بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة . , لاختصار الوقت والجهد
- وجوب استعانة المؤسسة بمستشار جبائي , لتنظيم أعمالها الجبائية وفق القوانين الجبائية المعمول بها , ويجب أن يتمتع المستشار الجبائي بكفاءة عالية ومهارة جبائية , وأن يفقه بجميع القوانين الجبائية وكل التغيرات الحاصلة فيه

## آفاق الدراسة

- وفي نهاية الدراسة يمكن التطرق إلى بعض المواضيع التي يمكن دراستها في المستقبل
- فعالية الثقافة الجبائية ودورها في تعزيز الاستقرار الجبائي للمؤسسة
- عصرنة إجراءات التدقيق الجبائي وتأثيرها الإيجابي على المؤسسات الاقتصادية
- دور نظام المعلومات الجبائية في ترشيد القرارات الاستراتيجية في المؤسسات الاقتصادية

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	شكر وعرافان
-	إهداء
-	الملخص
-	قائمة الاشكال
-	قائمة الجداول
-	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة
7	الفصل الأول: ماهية التدقيق الامن الجبائين
07	تمهيد
14-08	المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي
14-08	المطلب الأول: عموميات حول التدقيق الجبائي
25-15	المطلب الثاني: اطار التنظيمي و القانوني للتدقيق الجبائي
29-26	المطلب الثالث: مقومات تدقيق الجبائي
31-30	المبحث الثاني: ماهية الامن الجبائي
31-30	المطلب الأول: مفهوم الامن و الامن الجبائي
39-32	المطلب الثاني: دور الالتزامات الجبائية و التسير الجبائي في فاعلية الامن الجبائي
47-40	المطلب الثالث: فاعلية المراجعة الداخلية
48	المبحث الثالث: اثر التدقيق الجبائي في تحقيق الامن الجبائي
49-48	المطلب الأول: معايير التدقيق والاجراءات الميدانية
54-50	المطلب الثاني: قواعد مهنية واجراءات التدقيق الجبائي
61-55	المطلب الثالث: علاقة التدقيق بالامن الجبائي
62	خلاصة الفصل
64	الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لمركز الطرائب لولاية بسكرة
64	تمهيد
70-65	المبحث الأول: تقديم عام حول مركز الضرائب لولاية بسكرة .

82-71	المبحث الثاني : الادوات لابراز اهمية فعالية التدقيق الجبائي في مؤسسة اشغال البناء
84-83	المبحث الثالث :نتائج دراسة التطبيقية .
85	خلاصة الفصل
88-87	الخاتمة
90-89	فهرس المحتويات
-	قائمة المراجع
-	ملاحق

# قائمة المراجع

- (s.d.). Récupéré sur [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz).
2. Ahled, h. (2001). l'audit comptable et financier. berti. Algerie.
  3. Amevor, M. (2010). audit Fiscal de parks Sarl Togo . Mémoire de Fin d'Etude .Centre africaian d'étude superieur en gestion .promotion 21 .
  4. Belbachir, a. (s.d.). l' audit fiscal importance et enjeux cas de l'algerie. internationnal journal of economics and strateic management of business process . vol3 .
  5. BOUGON, P., & VALEEE, J. M. audit et gestion fiscale (éd. clef Atd).
  6. colin. (1985).
  7. COSTA, J. F., & MIKOL, A. vingt ans d'audit ,de la récusions des comptes aux activités. 1999.
  8. douet, f. (1997). Contribution a l'étude de la sécurité juridique en droit fiscal inteme francais (éd. LGDJ). baris.
  9. duhem, j., & michel, j. (1996). audit et gestion fiscale de l'entrebrise (éd. EFE). baris.
  10. Duhem, J., & Michel, J. (1996). Audit Et Gestion Fiscale De L'entreprise (éd. EFE). Paris.
  11. fouquet, o. (2015). la sécurité fiscale ,lemythe de sisyph, colloque fondafip sur la sécuritéfiscale. bercy.
  12. Liger, A. (1998). La Gestion fiscale de pmi un mythe (éd. L.G.D.J). Paris.
  13. أحمد رجراج. (2004). النظام الضريبي الجزائري تقييم الاداء وتحديات المرحلة المقبلة . مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية , جامعة الجزائر.
  14. اسماعيل شناوي، و كريم هندي. (2005). أثر الجباية على التسيير المالية. مذكرة دراسات عليا في الجباية غير منشورة، المدرسة الوطنية للضرائب.
  15. الجيلاني بلواضح. (2015). التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة و إستراتيجية المكافحة. رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة المسيلة.

16. الحواس زواق. (2005). فعالية التسيير الجبائي في ترشيد القرار . مداخلة من الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة , جامعة المسيلة، (صفحة 01).
17. المادة 151، . (2014). من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية الضرائب.
18. أميرة فتحة. (2017). دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة الشركة مطاحن الأوراس. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية.
19. أمين راشدي. (جون، 2017). دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية. مجلة رؤى اقتصادية. جامع الشهيد حمه لخضر.
20. توفيق مصطفى أبو رقبة، و عبد الهادي أسحق المصري. (2014). تدقيق و مراجعة الحسابات. عمان: دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع.
21. جمعة أحمد حلمي. (2019). الاتجاهات الحديثة في المراجعة. عمان: دار صفاء للنشر و التوزيع.
22. جمعة أحمد حلمي. (2009). المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث. عمان: دار صفاء للنشر و التوزيع.
23. جون بيليس، و ستيف سميث. (2004). عولمة السياسة العالمية .، ترجمة ونشر مركز الخليج للابحاث.
24. حامد عبد المجيد دراز. (2002). دراسات في السياسة المالية. القاهرة، مصر: الدار الجامعية.
25. 25) حاتم عثمان محمد خير. (2005). نحو أداء متميز للحكومات تجربة جمهورية السودان. المؤتمر العالمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة.
26. حسين القاضي، و حسين دحدوح. (2000). أساسيات التدقيق في ظل المعايير الامريكية و الدولية . عمان، الأردن: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع..
27. حميد بوزيدة. (2017). التقنيات الجبائية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
28. حميد بوزيدة. (2007). جباية المؤسسات، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية وتطبيقية. بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
29. خالد أمين عبدالله. (2014). تدقيق الحسابات (الإصدار الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات). القاهرة:



- 30.خلود هادي عبود الربيعي، و رشيد أرشيد مكي. (2013). تقويم دور نظام المعلومات في الحد من التهرب الضريبي. مجلة دراسات محاسبي ومالية.
- 31.د. علي الحنودي. (يناير , فبراير , 2018). الأمن القانوني ,مفهومه وأبعاده. مجلة المغربية للادارة المحلية والتنمية .
- 32.دون تعديل المادة 33. (2022). قانون إجراءات الضريبة. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب .
- 33.رشيد يوسف، و بومدين بكرتي. (2013). دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي , حالة المراجعة الجبائية لملف جبائي على مستوى مديرية الضرائب ,جامعة مستغانم. .مقال.
- 34.رضا خلاصي. (2008). تحليل ظاهرة الغش الجبائي ,دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991.2002 . رسالة دكتوراه غير منشورة , كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير , جامعة الجزائر.
- 35.زينب تواتي، و نادية بورغيدة. (2020/2019). دور التدقيق الجبائي في الرقابة على جودة المعلومة المالية,دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية ومفتشيات الضرائب في ولاية جيجل. مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة ,جامعة محمد الصديق بن يحيى ,جيجل.
- 36.سامح رفعت أبو حجر، و إيمان أحمد محمد رويحة. (بدون ذكر السنة). دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات. المحاسبة في مواجهة التغيرات الاقتصادية والسياسية المعاصرة , كلية التجارة,جامعة القاهرة، (صفحة 08.07). مصر.
- 37.سمية قحموش. (2016). المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية. مجلة البحوث الاقتصادية و المالية ,جامعة محمد خبضر ، صفحة 34.
- 38.سمية قحموش. (2012). دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية. رسالة ماجستير في العلوم التجارية ,جامعة ورقلة.
- 39.سميرة بوعكاز. ( 2007.2013). مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي. مجلة علمية محكمة سداسية ,أبحاث اقتصادية و إدارية , كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,جامعة محمد خبضر.
- 40.سهام كركودي، و حكيمة بوسلمة. (2018). مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية , دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات. مجلة الاقتصاد الصناعي.

41. شادي دهام. (2018). دور إجراءات التدقيق الضريبي في تحسين الحصيلة الضريبية . مذكرة ماجستير , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير , جامعة دمشق , صفحة 20.
42. صابر عباسي، و محمد فوزي شعوبي. (2013). أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح. (12) ، 117. ورقة.
43. صالح حميداتو. (2012). دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية. رسالة ماجستير غير منشورة، في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ، ورقة ، صفحة 94.
44. صالح حميداتو، و سارة ميسي. (ديسمبر، 2019). الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة. مجلة التنمية الاقتصادية.
45. عادل ذواوي. (2021/2020). محاضرات في القانون الجبائي للمؤسسات ، كلية الحقوق والعلوم الساسية ، قسم الحقوق، جامعة محمد لمين دباغين . سطيف.
46. عائشة بن عثمان، و بوعلام ولهي. (2017). تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء ، دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية مسيلة فترة 2015، 2011. مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، صفحة 148
47. عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، و وليد حمياني. (2021). دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة. مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية.
48. عبد الرزاق بن حبيب. (2006). اقتصاد و تسيير المؤسسة. ديوان المطبوعات الجزائرية . الجزائر.
49. عبد العزيز عثمان. (2000). نظم الضريبة مدخل تحليلي مقابل. مصر: دار الجامعية.
50. عبد الغاني بوشري. (2010، 2011). فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة النهب الضريبي في الجزائر . مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص نقود مالية وبنوك ، جامعة تلمسان.
51. عبد الفتاح الصحن. (1994). مبادئ و أسس المراجعة. بيروت: مكتب شباب الجامعة.
52. عبد المنعم محمد علاء الدين. (2000). ربط المعلومات بالمتطلبات الأساسية لنماذج اقتصادية. مجلة المحاسبية، الجمعية السعودية للمحاسبين.
53. عبد الوهاب إبراهيم طه. (2004). المراجعة النظرية والممارسة المهنية. مصر.

54. 53 عبد المليك مزهودة . (2001). الأداء بين الكفاءة والفعالية .مجلة العلوم الإنسانية ,العدد 01.
55. علي صحراوي. (1992). مظاهر الجباية في الدول النامية واثارها على الإستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي ,تجربة جزائرية . مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية , جامعة الجزائر .
56. عيسى لخوخي. (2004). الرقابة الجبائية كأداة محاربة النهب والغش الضريبي. مذكرة الماجستير ,في العلوم الاقتصادية , تخصص مالية ونقود ,جامعة باتنة , كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
57. فلة حمدي. (2018). الرقابة الجبائية . محاضرات ,تخصص محاسبة وجباية , المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف . مسيلة.
58. فوزي لولبية، و محمد مسعودي. (2020). التدقيق الجبائي الخارجي كألية لضبط ممارسات إدارة الأرباح في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. مجلة غدارة الأعمال و الدراسات الاقتصادية,جامعة أدرار . الجزائر.
59. قوت جاسم يوسف حمادة. (2014). مدى التزام المدقق الضريبي لمتطلبات ممارسة مهنة التدقيق وأثر ذلك على تحسين فعالية التدقيق الضريبي,دراسة ميدانية في الفحص والمطالبات الضريبية في دولة الكويت. رسالة ماجستير غير منشورة , كلية الأعمال , جامعة الشرق الأوسط.
60. لياس قلاب ذبيح. (2011/2010). مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية. مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ,جامعة محمد خيضر بسكرة.
61. مالك رحمانى، و عيسى بولخوخ. (بلا تاريخ). دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر. 291.
62. المادة 20 مكرر محدثة بموجب المادة 57 ق.م 2021 المادة 20 مكرر 1. (2022). قانون اجراءات الضريبة . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب .
63. محمد التهامي طواهر، و مسعود صديقي. (2003). المراجعة وتدقيق الحسابات , الإطار النظري والممارسة التطبيقية. بن عكنون الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
64. محمد أمين ذبيح، و بوعلام ولهي. (ديسمبر, 2019). مدى إلتزام مفتشي الضرائب بقواعد سلوك وأداب ممارسة مهمة التدقيق. مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير .

65. محمد بخاري. (2017/2016). أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية. مذكرة ماجستير غير منشورة, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة يحيى فارس , الجزائر.
66. محمد بوتين. (2003). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق. ديوان المطبوعات الجامعية . بن عكنون , الجزائر.
67. محمد جربوع. (2000). مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق. عمان: مؤسسة الوراق.
68. محمد عادل عياض. (2003/2002). محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات , حالة شركات الاموال في التشريع الجبائي الجزائري. مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع إدارة أعمال ، 07.
69. مختار طلحة، و العجال عدالة. (2018). الحوكمة ودورها في تحسين عملية التدقيق الجبائي. مجلة مجاميع المعرفة.
70. مراد ناصر. (1996). الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحرير الضريبي . رسالة ماجستير , معهد العلوم الاقتصادية , جامعة الجزائر.
71. مراد ناصر. (بلا تاريخ). فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق.
72. مصطفى إيدير. (2018/2017). تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية , دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة. مذكرة ماستراً أكاديمي الطور الثاني في العلوم التجارية , جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
73. مصطفى إيدير، و عمر الفاروق زرقون. (2019). تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة في البيئة الجزائرية, دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية و غدارة الضرائب بولاية ورقلة. مجلة إضافات اقتصادية (الجلد 03)، صفحة 66.
74. معدلة بموجب المواد 17 من ق.م 2012 المادة 193. (2022). قانون الضرائب و الرسوم المماثلة. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب.
75. المواد 27 من ق. م 2022 المادة 194. (2022). قانون الضرائب و الرسوم المماثلة . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب.
76. المواد 52 ق.م 2021 المادة 21. (2022). قانون إجراءات الضريبة. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , وزارة المالية , مديرية العامة للضرائب.

77. المادة 07 من ق.م 2020 المادة 192. (2022). قانون الضرائب والرسوم المماثلة. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, الوزارة المالية ,مديرية الضرائب العامة.
78. منى محمود أدلي. (2006). سياسة الحوافز الضريبية و أثارها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية. أطروحة الدكتوراه غير منشورة , كلية الحقوق , جامعة القاهرة.
79. مصطفى إبراهيم سريح و عبيد خيون علي حسين الخفاجي.التدقيق الضريبي وأثره في جودة الإقرارات الضريبية عدد خاص بالمؤتمر الطلابي الأول ,المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ,جامعة بغداد.
80. هادي التميمي. (2004). مدخل للتدقيق من الناحية النظرية والعلمية. دار وائل للنشر.
- 81.وسيلة سبتي. (2019/2018). نظام المعلومات الجبائية. محاضرات في مقياس أنظمة التسيير والتسيير الجبائي, جامعة بسكرة . الجزائر.
- 82.ولهي بوعلام. (2019). النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة . القاهرة : المنظمة العربية للتنمية الإدارية ,جامعة الدول العربية.

الملاحق

## ملحق 1: التبليغ الأولي

تبعاً للإعلان عن التحقيق المحاسبي و الجبائي المسجل تحت رقم: 226/م و ض/م ب / م م / م ف ت /م/ 2018/17/06/2018 المؤرخ في 17/06/2018 المسلم إليكم يد بيد بتاريخ 17/06/2018 و الذي من خلاله أعلمناكم بأن مؤسستكم سوف تكون محل تحقيق محاسبي و جبائي للفترة الممتدة في 01/01/2014 الى غاية 31/12/2017. وبعد إجراء عملية التدخل الأولي يوم 01/07/2018، وبعد التدقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية المقدمة و مقارنتها بالتصريحات الشهرية منها و السنوية المودعة لدى مصالح الضرائب لاحظنا النقائص التي يمكن تلخيصها بما يلي :

- 01- عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 21/01/2014 بمبلغ بكل الرسوم 402.585.30 بنك BDL وكالة أولاد جلال .
- 02- عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 19/02/2014 بمبلغ بكل الرسوم 62.595.00 بنك BDL وكالة أولاد جلال .
- 03- دمج الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 09% لسنة 2015 و ذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج و الذي يمثل حصة العمال الأجراء و دمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الاجر و البطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج .
- 04- عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015 بمبلغ قدره 557.769.00 دج خارج الرسم
- 05- ادماج الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 بمبلغ TVA 247.112.00 دج المسترجع بكشف حسم الرسم على القيمة المضافة لشهر أوت 2015 للمورد خالد فؤاد باعتباره مدرج ضمن القائمة الوطنية للغش الضريبي المسجل تحت رقم 146821 .
- 06- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج
- 07- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج
- 08- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج
- 09- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

وبالرغم من هذه النقائص والملاحظات سألفة الذكر فإن محاسبتكم تبقى مقبولة وعليه فإن الطريقة المتبعة في تحديد الأسس و الضرائب الخاضعة بعد التحقيق هي الطريقة التحاورية للسنوات 2014-2015-2016-2017 و هي كما يلي :

**أولاً // تحديد رقم الأعمال :**

- أ- **رقم الأعمال المفوتر:** تم تحديد رقم الأعمال المفوتر للسنوات 2014-2015-2016-2017 بناء على الفواتير و وضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم و استغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات و الإدارات العمومية و كذا الكشوف البنكية لحساباتكم المفتوحة لدى بنك BDL – BADR وكالة أولاد جلال
- ب- **رقم الأعمال المقبوض:** تم تحديد رقم الأعمال المقبوض السنوات 2014-2015 – 2016-2017 بناء على الفواتير و وضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم و استغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات و الإدارات العمومية و كذا الكشوف البنكية لحساباتكم المفتوحة بنك BDL – BADR وكالة أولاد جلال

**ثانيا // تحديد الربح :** تم تحديد الربح المحقق السنوات -2014-2015 و2016 و 2017 بالاعتماد على الربح المصرح مضافا إليه رقم الأعمال المفوتر غير المصرح المتمثل في اقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال و دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها و دمج تكاليف غير قابلة للخصم كما تم تخفيض الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال غير المصرح .

**ثالثا // الضريبة على الدخل الاجمالي المتعلقة بالأجور والمرتببات:**

بعد الإطلاع على دفتر الأجور ومقارنته بالتصريحات السنوية والشهرية المودعة لدى المفتشية المختصة إقليميا اتضح بأنه لا يوجد أي تسوية تذكر و هذا لجميع السنوات محل التحقيق -2014-2015-2016-2017

**رابعا : حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات :**

**سنة 2015**

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	TVA	المورد- النشاط - العنوان	شهر الحسم	سبب الدمج
20	2/01/04 015	680.000.00	115.600.00	خالد فؤاد - قسنطينة	أوت 2015	مندرج ضمن قائمة الغش الضريبي غير متموقع
34	2/01/25 015	773.600.00	131.512.00	//	//	//
		<b>247.112.00</b>		<b>مجموع الرسم على القيمة المضافة المدمج لسنة 2015</b>		

**اولا : تحديد رقم الاعمال :**

**1- تحديد رقم الاعمال المفوتر :**

التعيين السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المحقق	39.229.509.00	40.056.411.00	4.576.938.00	6.676.083.00
رقم المفوتر المصرح	39.229.509.00	39.498.642.00	4.576.938.00	6.676.083.00
الزيادات	لاشئ	557.769.00	لاشئ	لاشئ

**ملاحظة**

• الزيادة في سنة 2015 تتمثل في عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015

**2 - تحديد رقم الاعمال المقبوض :**

التعيين السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الاعمال المقبوض المحقق	37.465.449.00	39.498.642.00	4.576.938.00	1.725.791.00
رقم الاعمال المقبوض المصرح ج 50	37.067.859.00	39.498.642.00	4.576.938.00	لاشئ
الزيادات	397.590.00	لاشئ	لاشئ	1.725.791.00



**ملاحظة :**

- الزيادات في سنة 2014 تتمثل في المقبوضات بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ خارج الرسم 344.090.00 بنك BDL ووكالة أولاد جلال
- و مقبوضات بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ خارج الرسم 53.500.00 دج بنك BDL ووكالة أولاد جلال
- عدم التصريح برقم أعمال مقبوض سنة 2017 بمبلغ خارج الرسم 1.725.791.00 دج .

**ثانيا /جدول تحديد الربح :**

2017	2016	2015	2014	التعيين السنوات
607.447.00	948.377.00	4.502.163.00	4.288.874.00	الربح المصرح
/	/	557.769.00	/	الزيادة في رقم الاعمال المفوتر الناتج عن اقتطاع الضمان
/	/	94.001.00	/	دمج تكاليف غير قابلة للخصم
359.319.00	359.319.00	1.183.077.00	1.251.627.00	دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها
		(11.155.00)	/	تخفيض الرسم على النشاط المهني لرقم الاعمال غير المصرح
966.766.00	1.307.696.00	6.325.855.00	5.540.501.00	الربح المحقق
607.447.00	948.377.00	4.502.163.00	4.288.874.00	الربح المصرح
359.319.00	359.319.00	1.823.692.00	1.251.627.00	الزيادات

**ملاحظة :**

\* التكاليف غير قابلة للخصم تتمثل في الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 09% لسنة 2015 و ذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج و الذي يمثل حصة العمال الاجراء و دمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الاجر و البطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج .

= الاستفادة بطريقة غير قانونية من الاهتلاكات و ذلك في جميع السنوات محل التحقيق وهي على النحو التالي :

- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

**جداول تحديد قواعد و اسس فرض الضرائب و الرسوم :**

1- الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني :

بلدية أولاد جلال :

2015		2014		التعيين السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	دون تخفيض	
1.827.212.00	2.856.421.00	3.000.617.00	3.000.617.00	رقم الأعمال المحقق
/	4.683.633.00	2.603.027.00	2.603.027.00	رقم الأعمال المصرح
3.969.527.00		3.000.617.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
3.512.725.00		2.603.027.00		رقم الأعمال الخاضع المصرح
456.802.00		397.590.00		الزيادات

2017		التعيين السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	
/	1.725.791.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	رقم الأعمال المصرح
1.294.343.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
لاشئ		رقم الأعمال الخاضع المصرح
1.294.343.00		الزيادات

بلدية السبباس :

2016		2015		2014		التعيين السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	دون تخفيض	
/	1.016.177.00	14.478.055.00	5.362.659.00	28.548.880.00	28.548.880.00	رقم الأعمال المحقق
//	/	14.478.055.00	5.362.659.00	8.700.920.00	8.700.920.00	رقم الأعمال المصرح
762.132.00		لاشئ		28.548.880.00	28.548.880.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
/		لاشئ		8.700.920.00	8.700.920.00	رقم الاعمال الخاضع المصرح
762.132.00		لاشئ		19.847.960.00	19.847.960.00	الزيادات

بلدية سيدي خالد :

2016		2015		التعيين السنوات
بدون تخفيض	بتخفيض 25%	بدون تخفيض	بتخفيض 25%	
/	3.560.761.00	2.235.698.00	1.061.706.00	رقم الأعمال المحقق

/	/	2.235.698.00	1.061.706.00	رقم الأعمال المصرح
2.670.570.00			لاشئ	رقم الأعمال الخاضع المحقق
/			لاشئ	رقم الأعمال الخاضع المصرح
2.670.570.00			لاشئ	الزيادات

**بلدية بسكرة :**

2015		2014		التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض		السنوات
3.883.030.00	7.793.860.00	5.915.952.00		رقم الأعمال المحقق
/		/		رقم الأعمال المصرح
9.728.425.00		5.915.952.00		رقم الأعمال الخاضع المحقق
/		/		رقم الأعمال الخاضع المصرح
9.728.425.00		5.915.952.00		الزيادات

**2- اسس****الرسم على القيمة المضافة:**

2015		2014		التعيين
%17	%07	%17	%07	السنوات
19.657.928.00	19.840.714.00	9.864.269.00	27.601.181.00	معدل الرسم
19.657.928.00	19.840.714.00	9.466.679.00	27.601.181.00	رقم الأعمال المحقق
				رقم الأعمال المصرح
لاشئ		397.590.00		الزيادات

2017	2016		السنوات
%17	%17	%07	التعيين
1.725.791.00	3.560.761.00	1.016.177.00	معدل الرسم
لاشئ	3.560.761.00	1.016.177.00	رقم الأعمال المحقق
1.725.791.00			رقم الأعمال المصرح
	لاشئ		الزيادات

**3- اسس وقواعد الضريبة على الدخل الاجمالي :**

2017	2016	2015	2014	التعيين
				السنوات
966.766.00	1.307.696.00	6.325.855.00	5.540.501.00	الربح المحقق
/	/	(176.252.00)	(84.114.00)	تخفيض التأمينات على الشبخوخة
966.766.00	1.307.696.00	6.149.603.00	5.456.387.00	الدخل المحقق

	1.307.696.00	6.149.603.00	5.456.387.00	الدخل المحقق الاجمالي الخاضع
607.447.00	948.377.00	4.325.910.00	4.204.770.00	الدخل المصرح
359.319.00	359.319.00	1.823.693.00	1.251.617.00	الزيادات

جداول تحديد الحقوق و الغرامات1-حقوق الرسم على النشاط المهني  
بلدية أولاد جلال :

2017	2015	2014	البيان / السنوات
25.886.00	79.390.00	60.012.00	الحقوق المستحقة
لاشئ	70.253.00	52.060.00	الحقوق المدفوعة
25.886.00	9.137.00	7.952.00	الحقوق المغفلة
6.471.00	913.00	795.00	غرامات الوعاء
32.357.00	10.050.00	8.747.00	مجموع الحقوق و الغرامات

بلدية البسباس ولاية بسكرة :

2016	2015	2014	البيان / السنوات
15.243.00	370.000.00	570.977.00	الحقوق المستحقة
لاشئ	396.814.00	174.018.00	الحقوق المدفوعة
15.243.00	/	396.959.00	الحقوق المغفلة
3.811.00	/	99.239.00	غرامات الوعاء
19.053.00	/	496.198.00	مجموع الحقوق و الغرامات

بلدية سيدي خالد ولاية بسكرة :

2016	2015	البيان / السنوات
53.411.00	60.639.00	الحقوق المستحقة
لاشئ	65.948.00	الحقوق المدفوعة
53.411.00	/	الحقوق المغفلة
13.353.00	/	غرامات الوعاء
66.764.00	/	مجموع الحقوق و الغرامات

بلدية بسكرة :

2015	2014	البيان / السنوات
194.568.00	118.319.00	الحقوق المستحقة
/	/	الحقوق المدفوعة

194.568.00	118.319.00	الحقوق المغفلة
48.642.00	29.579.00	غرامات الوعاء
243.210.00	147.898.00	مجموع الحقوق و الغرامات

**02-حقوق الرسم على القيمة المضافة:**

2015		2014		البيان
%17	%07	%17	%07	السنوات
3.341.846.00	1.388.848.00	1.676.926.00	1.932.081.0	معدل الرسم
			0	الحقوق المستحقة
3.341.846.00	1.388.848.00	1.609.333.00	1.932.081.0	الحقوق المدفوعة
			0	
لاشئ		67.593.00		الحقوق المغفلة
247.112.00		/		دمج الرسوم غير قابلة للحسم
247.112.00		67.593.00		مجموع الحقوق المغفلة
61.778.00		10.139.00		غرامات الوعاء
308.890.00		77.732.00		مجموع الحقوق و الغرامات

2017	2016		البيان
%17	%17	%07	السنوات
293.384.00	605.329.00	71.132.00	معدل الرسم
			الحقوق المستحقة
لاشئ	605.329.00	71.132.00	الحقوق المدفوعة
293.384.00	لاشئ		الحقوق المغفلة
/	لاشئ		دمج الرسوم غير قابلة للحسم
293.384.00	لاشئ		مجموع الحقوق المغفلة
73.346.00	لاشئ		غرامات الوعاء
366.730.00	لاشئ		مجموع الحقوق و الغرامات

**03-جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي:**

2017	2016	2015	2014	البيان السنوات
230.029.00	332.308.00	2.020.361.00	1.777.735.00	الحقوق المستحقة
122.234.00	224.513.00	1.382.069.00	1.339.666.00	الحقوق المدفوعة
107.795.00	107.795.00	638.292.00	438.069.00	الحقوق المغفلة
16.169.00	16.169.00	159.573.00	109.517.00	غرامات الوعاء
123.964.00	123.964.00	797.865.00	547.586.00	مجموع الحقوق و الغرامات

**الجدول العام للحقوق و الغرامات**

المجموع	الغرامات	الحقوق	التعيين
<b>1.024.278.00</b>	<b>202.803.00</b>	<b>821.475.00</b>	الرسم على النشاط المهني
<b>753.352.00</b>	<b>145.263.00</b>	<b>608.089.00</b>	الرسم على القيمة المضافة
<b>1.593.379.00</b>	<b>301.428.00</b>	<b>1.291.951.00</b>	الضريبة على الدخل الاجمالي
<b>3.371.009.00</b>	<b>649.494.00</b>	<b>2.721.515.00</b>	مجموع الحقوق و الغرامات

**ملاحظة:**

لديكم إمكانية طلب التحكيم في ردمكم في المسائل المتعلقة بالقانون أو الوقائع من رئيس مركز الضرائب طبقا للمادة 20  
الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية



رقم الأعمال المفوتر المصرح	39.498.642.00
الزيادات	413.318.00

**النقطة الثانية :** طلبكم فيما يخص مبلغ 1.726.791.00 دج المتمثل في انجاز قاعة علاج بأولاد جلال مصرح به وتم تقديم التصريح الشهري ج 50 لشهر جانفي 2017 **جواب المصلحة:**

نظرا لتقديمكم التبريرات الكافية و هو التصريح الشهري ج 50 لشهر جانفي 2017 فان طلبكم مقبول .

#### اولا // تحديد رقم الأعمال :

ت- **رقم الأعمال المفوتر:** تم تحديد رقم الأعمال المفوتر للسنوات 2014-2015-2016-2017 بناء على الفواتير ووضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم و استغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات و الإدارات العمومية وكذا الكشوف البنكية لحساباتكم المفتوحة لدى بنك BDL – BADR وكالة أولاد جلال

ث- **رقم الأعمال المقبوض:** تم تحديد رقم الأعمال المقبوض السنوات 2014-2015 – 2016-2017 بناء على الفواتير ووضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم و استغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية وكذا الكشوف البنكية لحساباتكم المفتوحة بنك BDL – BADR وكالة أولاد جلال

**ثانيا // تحديد الربح :** تم تحديد الربح المحقق للسنوات 2014-2015-2016 و 2017 بالاعتماد على الربح المصرح مضافا إليه رقم الأعمال المفوتر غير المصرح المتمثل في اقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال و دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيه و دمج تكاليف غير قابلة للخصم بعد تخفيض الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال غير المصرح .

#### ثالثا // الضريبة على الدخل الاجمالي المتعلقة بالأجور والمرتبات:

بعد الإطلاع على دفتر الأجور ومقارنته بالتصريحات السنوية والشهرية المودعة لدى المفتشية المختصة إقليميا اتضح بأنه لا يوجد أي تسوية تذكر في هذا المجال لجميع السنوات محل التحقيق -2014-2015-2016-2017 **رابعا : حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات :**

#### سنة 2015

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	TVA	المورد- النشاط – العنوان	شهر الحسم	سبب الدمج
20	201/01/04 5	680.000.00	115.600.00	خالد فؤاد - قسطنطينة	أوت 2015	مدرج ضمن قائمة الغش الضريبي غير متموقعين
34	201/01/25 5	773.600.00	131.512.00	//	//	//
			247.112.00			مجموع الرسم على القيمة المضافة المدمج لسنة 2015

#### اولا : تحديد رقم الأعمال :

#### 2- تحديد رقم الأعمال المفوتر :

التعيين السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المفوتر المحقق	39.229.509.00	40.056.411.00	4.576.938.00	6.676.083.00
رقم الأعمال المفوتر المصرح	39.229.509.00	39.498.642.00	4.576.938.00	6.676.083.00
الزيادات	لاشئ	557.769.00	لاشئ	لاشئ



ملاحظة

- الزيادة في سنة 2015 تتمثل في عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015
- 2 - تحديد رقم الاعمال المقبوض :

التعيين السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الاعمال المقبوض المحقق	37.465.449.00	39.498.642.00	4.576.938.00	1.725.791.00
رقم الاعمال المقبوض المصرح ج 50	37.067.859.00	39.498.642.00	4.576.938.00	1.725.791.00
الزيادات	397.590.00	لاشئ	لاشئ	لاشئ

ملاحظة :

- الزيادات في سنة 2014 تتمثل في المقبوضات بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ خارج الرسم 344.090.00 بنك BDL وكالة أولاد جلال مضافا إليه مقبوضات بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ خارج الرسم 53.500.00 دج بنك BDL وكالة أولاد جلال
- ثانيا /جدول تحديد الربح :

التعيين السنوات	2014	2015	2016	2017
الربح المصرح	4.288.874.00	4.502.163.00	948.377.00	607.447.00
الزيادة في رقم الاعمال المفوتر الناتج عن اقتطاع الضمان	/	557.769.00	/	/
دمج تكاليف غير قابلة للخصم	/	94.001.00	/	/
دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها	1.251.627.00	1.183.077.00	359.319.00	359.319.00
تخفيض الرسم على النشاط المهني لرقم الاعمال غير المصرح	/	(11.155.00)		
الربح المحقق	5.540.501.00	6.325.855.00	1.307.696.00	966.766.00
الربح المصرح	4.288.874.00	4.502.163.00	948.377.00	607.447.00
الزيادات	1.251.627.00	1.823.692.00	359.319.00	359.319.00

ملاحظة :

- \* التكاليف غير قابلة للخصم تتمثل في الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 09% لسنة 2015 وذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج و الذي يمثل حصة العمال الأجراء و دمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الاجر و البطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج .
- = الاستفادة بطريقة غير قانونية من الاهتلاكات و ذلك في جميع السنوات محل التحقيق وهي على النحو التالي :
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج

- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

جداول تحديد قواعد و اسس فرض الضرائب و الرسوم :

2- الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني :

بلدية أولاد جلال :

2015		2014		التعيين السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	دون تخفيض	
1.827.212.00	2.856.421.00	3.000.617.00	3.000.617.00	رقم الأعمال المحقق
/	4.683.633.00	2.603.027.00	2.603.027.00	رقم الأعمال المصرح
	3.969.527.00	3.000.617.00	3.000.617.00	رقم الاعمال الخاضع المحقق
	3.512.725.00	2.603.027.00	2.603.027.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح
	456.802.00	397.590.00	397.590.00	الزيادات

2017		التعيين السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	
/	1.725.791.00	رقم الأعمال المحقق
/	1.725.791.00	رقم الأعمال المصرح
	1.294.343.00	رقم الاعمال الخاضع المحقق
	1.294.343.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح
	لاشئ	الزيادات

بلدية السيباس :

2016		2015		2014		التعيين السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	دون تخفيض	
/	1.016.177.00	14.478.055.00	5.362.659.00	28.548.880.00	28.548.880.00	رقم الأعمال المحقق
//	/	14.478.055.00	5.362.659.00	8.700.920.00	8.700.920.00	رقم الأعمال المصرح
	762.132.00		لاشئ	28.548.880.00	28.548.880.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
	/		لاشئ	8.700.920.00	8.700.920.00	رقم الاعمال المصرح
	762.132.00		لاشئ	19.847.960.00	19.847.960.00	الزيادات

بلدية سيدي خالد :

2016		2015		التعيين السنوات
بدون تخفيض	بتخفيض 25 %	بدون تخفيض	بتخفيض 25 %	
/	3.560.761.00	2.235.698.00	1.061.706.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	2.235.698.00	1.061.706.00	رقم الأعمال المصرح
	2.670.570.00		لاشئ	رقم الأعمال الخاضع المحقق
	/		لاشئ	رقم الأعمال الخاضع المصرح
	2.670.570.00		لاشئ	الزيادات

## بلدية بسكرة :

2015		2014		التعيين السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	دون تخفيض	
3.883.030.00	7.793.860.00	5.915.952.00		رقم الأعمال المحقق
/	/	/	/	رقم الأعمال المصرح
	9.728.425.00	5.915.952.00		رقم الأعمال الخاضع المحقق
	/	/	/	رقم الأعمال الخاضع المصرح
	9.728.425.00	5.915.952.00		الزيادات

## 2- اسس الرسم على القيمة المضافة:

2015		2014		السنوات التعيين
%17	%07	%17	%07	
19.657.928.00	19.840.714.00	9.864.269.00	27.601.181.00	معدل الرسم
				رقم الأعمال المحقق
19.657.928.00	19.840.714.00	9.466.679.00	27.601.181.00	رقم الأعمال المصرح
	لاشئ		397.590.00	الزيادات

2017		2016		السنوات التعيين
%17	%17	%07	%07	
1.725.791.00	3.560.761.00	1.016.177.00		معدل الرسم
				رقم الأعمال المحقق
1.725.791.00	3.560.761.00	1.016.177.00		رقم الأعمال المصرح
	لاشئ		لاشئ	الزيادات

## 3- اسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي :

2017	2016	2015	2014	التعيين السنوات
966.766.00	1.307.696.00	6.325.855.00	5.540.501.00	
/	/	(176.252.00)	(84.114.00)	تخفيض التأمينات على الشيخوخة

966.766.00	1.307.696.00	6.149.603.00	5.456.387.00	الدخل المحقق
	1.307.696.00	6.149.603.00	5.456.387.00	الدخل المحقق الاجمالي الخاضع
607.447.00	948.377.00	4.325.910.00	4.204.770.00	الدخل المصرح
359.319.00	359.319.00	1.823.693.00	1.251.617.00	الزيادات

جداول تحديد الحقوق و الغرامات  
1-حقوق الرسم على النشاط المهني  
بلدية أولاد جلال :

2017	2015	2014	السنوات	البيان
25.886.00	79.390.00	60.012.00		الحقوق المستحقة
25.886.00	70.253.00	52.060.00		الحقوق المدفوعة
لاشئ	9.137.00	7.952.00		الحقوق المغفلة
لاشئ	913.00	795.00		غرامات الوعاء
لاشئ	10.050.00	8.747.00		مجموع الحقوق و الغرامات

بلدية السيباس ولاية بسكرة :

2016	2015	2014	السنوات	البيان
15.243.00	370.000.00	570.977.00		الحقوق المستحقة
لاشئ	396.814.00	174.018.00		الحقوق المدفوعة
15.243.00	/	396.959.00		الحقوق المغفلة
3.811.00	/	99.239.00		غرامات الوعاء
19.054.00	/	496.198.00		مجموع الحقوق و الغرامات

بلدية سيدي خالد ولاية بسكرة :

2016	2015	السنوات	البيان
53.411.00	60.639.00		الحقوق المستحقة
لاشئ	65.948.00		الحقوق المدفوعة
53.411.00	/		الحقوق المغفلة
13.353.00	/		غرامات الوعاء
66.764.00	/		مجموع الحقوق و الغرامات

بلدية بسكرة :

2015		2014		السنوات	البيان
194.568.00		118.319.00			الحقوق المستحقة
/		/			الحقوق المدفوعة
194.568.00		118.319.00			الحقوق المغفلة
48.642.00		29.579.00			غرامات الوعاء
243.210.00		147.898.00			مجموع الحقوق و الغرامات

**02-حقوق الرسم على القيمة المضافة:**

2015		2014		السنوات	البيان
%17	%07	%17	%07		معدل الرسم
3.341.846.00	1.388.848.00	1.676.926.00	1.932.081.00		الحقوق المستحقة
3.341.846.00	1.388.848.00	1.609.333.00	1.932.081.00		الحقوق المدفوعة
لاشئ		67.593.00			الحقوق المغفلة
247.112.00		/			دمج الرسوم غير قابلة للحسم
247.112.00		67.593.00			مجموع الحقوق المغفلة
61.778.00		10.139.00			غرامات الوعاء
308.890.00		77.732.00			مجموع الحقوق و الغرامات

## 03-جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي:

2017		2016		السنوات	البيان
%17	%17	%07	%07		معدل الرسم
293.384.00	605.329.00	71.132.00	71.132.00		الحقوق المستحقة
293.384.00	605.329.00	71.132.00	71.132.00		الحقوق المدفوعة
لاشئ		لاشئ			الحقوق المغفلة
لاشئ		لاشئ			دمج الرسوم غير قابلة للحسم
لاشئ		لاشئ			مجموع الحقوق المغفلة
لاشئ		لاشئ			غرامات الوعاء
لاشئ		لاشئ			مجموع الحقوق و الغرامات

2017	2016	2015	2014	البيان
230.029.00	332.308.00	2.020.361.00	1.777.735.00	الحقوق المستحقة
122.234.00	224.513.00	1.382.069.00	1.339.666.00	الحقوق المدفوعة
107.795.00	107.795.00	638.292.00	438.069.00	الحقوق المغفلة
16.169.00	16.169.00	159.573.00	109.517.00	غرامات الوعاء
123.964.00	123.964.00	797.865.00	547.586.00	مجموع الحقوق و الغرامات

الجدول العام للحقوق و الغرامات

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	795.589.00	196.332.00	991.921.00
الرسم على القيمة المضافة	314.705.00	71.917.00	386.622.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	1.291.951.00	301.428.00	1.593.379.00
مجموع الحقوق و الغرامات	2.402.245.00	569.677.00	2.971.922.00

الجدول العام للحقوق و الغرامات

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	795.589.00	196.332.00	991.921.00
الرسم على القيمة المضافة	314.705.00	71.917.00	386.622.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	1.291.951.00	301.428.00	1.593.379.00
مجموع الحقوق و الغرامات	2.402.245.00	569.677.00	2.971.922.00

Série 0 n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES DIRECTION GENERALE DES IMPOTS	وزارة المالية المديرية العامة للضرائب
Direction Régionale des Impôts de Constantine. Direction des Impôts de Wilaya de Biskra Centre des impôts BISKRA Service principal du contrôle et de la recherche	منطقة مديرية الضرائب بيسكرة مركز الضرائب بيسكرة الوحدة الرئيسية للرقابة والبحث
A السيد : مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري 01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي	

Référence N°...../ DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2018

Lettre avec  
A.RN°

تاريخ التبليغ 18/06/2018

BISKRA LE ...17/06/2018.

## Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre مؤسستكم le 01/07/2018 à (09 :00) H à l'effet de vérifier au titre des exercices 2014 , 2015 , 2016 , 2017 L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : - الرسم على النشاط المهني - الرسم على القيمة المضافة - الضريبة على الدخل للأجور والمرتبآت

- الضريبة على الدخل الاجمالي - حقوق الطابع وكل الضرائب والرسوم الأخرى

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales. Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

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

(1) Préablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales)....

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné

