



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

دور الرقابة الجبائية في تعزيز جودة القوائم المالية
- دراسة حالة مديرية الضرائب ببوسعادة -

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف الأستاذ:

لقيطي لخضر

إعداد الطلبة:

طبيبي مسعودة

عمارة نبيلة

مقدمة أمام لجنة المناقشة		
الاسم واللقب	المؤسسة الجامعية	الصفة
غربي حمزة	جامعة	رئيسا
لقيطي لخضر	جامعة	مشرفا ومقررا
سبتي اسماعيل	جامعة	مناقشا وممتحنا

السنة الجامعية: 2024-2023

الله أكبر
الحمد لله
الذي هدانا لهذا
والسر من سر

شكر وعرفان

:الحمد والشكر لله الحي القيوم أولا وأخيرا وامتنالا لقوله صلى الله عليه وسلم

"من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

نتوجه بجزيل الشكر وجميل العرفان للأستاذ " لقيطي لخصر " الذي

تكرم بقبول الإشراف على هذه المذكرة وعلى جميع التوجيهات والملاحظات

والنصائح.

كما لا يفوتنا ان نتقدم بوافر التقدير والاحترام لأعضاء اللجنة

المحترمين على عناء قراءة المذكرة وقبولها وتصويبها.

وكذلك نتقدم بخالص الشكر الى كل من درسنا من أساتذة كلية..... بجامعة

محمد بوضياف والى كل موظفي المكتبة وجزاهم الله كل خير.

وفي الأخير نشكر كل من قدم لنا يد العون والمساعدة من قريب أو من بعيد

ونسأل الله عز وجل أن يجعل ذلك في ميزان حسناتهم انه قريب مجيب

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا في هذا العمل المتواضع الذي أهديه مع اسمي عبارات
الحب والامتنان الى ابي وامي الدان سانداني وتعبا من اجل إتمام مسيرتي
الدراسية الى اخوتي واخواتي كل باسمه الى كل من مد لي يد المهون

الى من ساندني

وخطى معي خطواتي

ويسر لي الصعاب

الذي تحمل معي الكثير

وقوفي في هذا المكان ما كان ليحدث لولا تشجيعه المستمر لي

زوجي العزيز

الى فلذات كبدي وقرّة عيني بناتي الغاليات ياسمين...لينا

طبيبي مسعود

الإهداء

وجد الإنسان على وجه البسيطة، ولم يعيش بمعزل عن باقي البشر وفي جميع
مراحل الحياة، يُوجد أناس يستحقون منا الشكر وأولى الناس بالشكر من كان لهما
الفضل بعد الله، ما يبلغ عذبان السماء؛ أبي رحمه الله تعالى واسكنه الجنان أمي اطلال
الله عمرها ومتعها بالصحة والعافية فوجودهما سبب للنجاة والفلاح في الدين
والآخرة.

إلى زوجي ورفيق الكفاح في مسيرة الحياة الى زهرتي الحياة طفلي "لينة" و
"آدم" الى اخوتي واخواتي.

أهديكم بحثي المتواضع.

عمارة نبيلة

الفهرس

فهرس المحتويات	
	الإهداء
	شكر وتقدير
	ملخص الدراسة
	الفهرس
أد	مقدمة
الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية	
05	تمهيد
06	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
06	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
07	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائي
08	المطلب الثالث: أشكال وأسباب الرقابة الجبائية
11	المبحث الثاني: مقومات الرقابة الجبائية
11	المطلب الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبية
13	المطلب الثاني: الواجبات الممنوحة للمكلفين بالضريبة
14	المطلب الثالث: الإجراءات والضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة
16	المبحث الثالث: الاطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
16	المطلب الأول: الهيئات المختصة بالرقابة الجبائية
17	المطلب الثاني: وسائل الرقابة الجبائية
18	المطلب الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية
21	خلاصة
الفصل الثاني: دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية	
23	تمهيد
24	المبحث الأول: الاطار النظري للقوائم المالية
24	المطلب الأول: ماهية القوائم المالية

25	المطلب الثاني: اهداف القوائم المالية
26	المطلب الثالث: مستخدمو القوائم المالية
30	المبحث الثاني: طرق الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية
30	المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة
33	المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة
36	المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
38	خلاصة
الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية	
39	تمهيد
40	المبحث الأول: التعريف بمصلحة مفتشية الضرائب
40	المطلب الأول: تعريف مفتشية الضرائب
41	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب
44	المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج الرقابة الجبائية
44	المطلب الأول: عرض القوائم المالية
49	المطلب الثاني: نتائج التحقيق الجبائي
54	خلاصة الفصل
56	خاتمة
	المراجع
	الملاحق

مقدمة

مقدمة:

تُعد المحاسبة نظاماً دقيقاً يجمع البيانات، يحلل المعلومات، ويقدمها على شكل تقارير محاسبية ومالية تعكس أعمال المؤسسة. تنتهي هذه العمليات بقوائم مالية رئيسية تُعتبر مصدراً أساسياً للمعلومات، والتي يمكن من خلالها استخراج النتائج المهمة للمؤسسة.

تُعتبر هذه القوائم المالية مرآة تعكس واقع المؤسسة، ومن بين مستخدميها نجد الإدارة الجبائية، التي شهدت تطوراً كبيراً تزامناً مع تعدد الأنشطة وتنوعها وزيادة حجم المؤسسات وضخامة الموارد المستخدمة، سواء كانت بشرية، مادية، أو مالية. تُعد هذه الإجراءات من أهم الوسائل التي تسعى من خلالها الإدارة الجبائية إلى حماية حقوق الخزينة.

تتمثل الوظيفة الأساسية للإدارة الجبائية في البحث عن أسس تمكنها من التأكد من صحة، نزاهة، ودقة القوائم المالية المقدمة من المكلفين، وفقاً لما ينص عليه القانون والتشريع الجبائي، كما تعمل على ضمان التزام المكلفين بالضريبة بتطبيق القوانين الضريبية أثناء إعدادهم للقوائم المالية. بالإضافة إلى ذلك، تُعد الرقابة الجبائية مهمة لتقييم المعلومات الواردة في القوائم المالية، كونها المخرجات الأساسية للمحاسبة والوسيلة الرئيسية لنقل المعلومات. تختلف مفاهيم ومحتويات القوائم المالية التي تعدها المنشآت حسب الجهات المنظمة لمهنة المحاسبة واختلاف مفهومها للمستخدم النهائي للمعلومات الواردة في هذه القوائم.

ومن خلال ما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية لموضوعنا كما يلي:

1- الإشكالية:

ما هو دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكن تجزئة إشكالية الموضوع إلى التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالرقابة الجبائية وماهي أشكالها؟
- ماهي أسباب الرقابة الجبائية؟
- ما المقصود بالقوائم المالية؟
- ما طرق الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية؟

2- الفرضيات:

بغية الإجابة على الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- يجب أن تتصف المعلومات المحاسبية بمواصفات خاصة حتى يمكن الاعتماد عليها.
- تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة قانونية إجبارية تطبق على المكلفين الخاضعين للضريبة.
- للرقابة الجبائية أدوات وطرق كفيلة بمراقبة فحص ومقارنة الدفاتر الوثائق التجارية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها.

3- أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة والميول للبحث في الموضوع؛
- موضوع جدير بالدراسة وينسجم مع التخصص؛
- أهمية الموضوع في التعرف على طرق الرقابة الجبائية المستعملة في التدقيق في القوائم المالية.

4- أهمية الدراسة:

التعرف على دور الرقابة الجبائية وما يمكن ان تسفر عنه من اكتشاف الأخطاء ومحاولات الغش والتضليل التي يمكن ان تشوب وتعتري القوائم المالية المصرح بها.

5- أهداف الدراسة:

- ابراز مدى اهمية الرقابة الجبائية وطرق زيادة جودة القوائم المالية؛
- محاولة اسقاط الجانب النظري بالجانب التطبيقي وذلك من خلال الإجراءات المتبعة من طرف الرقابة الجبائية.

6- منهج الدراسة:

للإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات المتبناة، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي الذي يمكننا من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع، بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة التي تمكننا من التعمق في الموضوع من خلال الزيارة الميدانية لمديرية الضرائب ببوسعادة.

7- حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: ستجرى الدراسة في مديرية الضرائب ببوسعادة من أجل البحث عن دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية؛

- الحدود الزمانية: أجريت هذه الدراسة خلال الفترة 20 الى 28 ماي

8- صعوبات الدراسة:

- نقص بعض المراجع المهمة؛

- صعوبة القيام بالمقابلات مع بعض العاملين في الإدارة الجبائية.

9- الدراسات السابقة:

- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، توصل الباحث في دراسته الى ان الرقابة الجبائية اجراء يهدف الى التحقق من مدى صحة المعلومات العامة والمحاسبية خاصة تلك المصرح بها من طرف المكلف بعد دراسة ميدانية لبعض الحالات من مختلف اشكال الرقابة.

- هاني محمد حسن شببطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المكلفين، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، توصل الباحث في دراسته الى ان قوانين الضرائب تتميز عن غيرها من القوانين بانها تخضع للتعديل والتبديل المستمر، مما يؤدي الى تعدد النصوص وتعقيدها وصعوب تفسيرها وتعقيدها.

10- هيكل الدراسة:

تم تقسيم هذا البحث الى ثلاثة فصول إضافة الى المقدمة والخاتمة

- الفصل الأول: تحت عنوان الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية والذي تم تقسيمه الى ثلاث مباحث، المبحث الأول تطرقنا فيه الى ماهية الرقابة الجبائية، اما الثاني فتطرقنا الى مقومات الرقابة الجبائية، واما المبحث الثالث فتطرقنا الى الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

-الفصل الثاني: تحت عنوان دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية والذي تم تقسيمه الى مبحثين، المبحث الأول تطرقنا الى الإطار النظري للقوائم المالية، اما المبحث الثاني فتطرقنا الى طرق الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية.

- الفصل الثالث: تحت عنوان دراسة ميدانية حيث تم تقسيمه الى مبحثين، المبحث الأول تطرقنا فيه الى تقديم لمديرية الضرائب ببوسعادة، اما المبحث الثاني فتطرقنا في الى تحليل وعرض النتائج.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي

للمراقبة الجبائية

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تمهيد:

تعد الجباية من اهم الضوابط التي تضبط مهنة المحاسبة في كل بلد وذلك نظرا لما تدره من موارد مالية للدولة ونظرا لفقدان الخزينة جزءا كبيرا من مواردها تسعى الدولة جاهدة من أجل الحفاظ على هذه الموارد وذلك باتخاذ جملة من الإجراءات من أهمها الرقابة الجبائية والتي سنحاول وضع مفهوم لها من خلال هذا الفصل والذي تم تقسيمه كما يلي:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية؛

المبحث الثاني: مقومات الرقابة الجبائية؛

المبحث الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية أهمية بالغة في النظام الجبائي الجزائري لأنه نظام تصريحي، أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمدخله من تلقاء نفسه، وتعتبر مبدئياً صادقة ودليل عدم صحتها يقع على الإدارة الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

إن المشرع الجزائري لم يعرف الرقابة الجبائية بمفهومها النظري ولكنه حدد ضوابطها وخول صلاحياتها للمؤسسات الكفيلة بذلك من مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً إلى نيابة المديرية المكلفة بالرقابة الجبائية ثم مصالح البحث والتحري.

ولقد تضمنت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015 مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بالرقابة يقولها تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

وبالرجوع للفقرة الثانية من هذه المادة نجد أن المشرع يعطينا ولو بصورة موجزة إجراءات القيام بهذه المهمة بنصه تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطاتها.¹

ومن هذا يمكن القول إن مفهوم الرقابة الجبائية يعتمد أساساً على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى المصالح الجبائية، أي أنه تعرف الرقابة الجبائية على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية معنوية أو طبيعية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، ومقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما، وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.²

¹ - العايب سامية، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 1945 كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم العلوم القانونية والإدارية، قالمة، 2015-2016، ص6.

² - طالوش فارس، علوان رمزي، الرقابة الجبائية كآلية من اليات تفعيل الحوكمة الضريبية- دراسة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 10، العدد 01، 2022/06/26، أم البواقي، الجزائر، ص36.

المطلب الثاني: اشكال الرقابة الجبائية

اشكال الرقابة الجبائية هي الإجراءات والاليات التي تستخدمها السلطات الضريبية لمراقبة وضبط الامتثال لأنظمة الضرائب والتحصيلات الضريبية، وهناك عدة أشكال تستخدمها الحكومات لضمان تطبيقاتها ومن بينها نذكر الأشكال التي يطبقها النظام الضريبي الجزائري فيما يلي:

1- الرقابة العامة:

تتم على مستوى المفتشية ويجب أن تكون الرقابة بصفة مستمرة بين الشخص الخاضع للضريبة والمفتشية أي التصريحات التي يقوم بها المكلف بالضريبة والرقابة على مستوى المفتشية.

2- الرقابة الشكلية:

وتطبق كل سنة وتدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت دون قصد والتي توجد في التصريح من طرف المكلف بالضريبة فهي تأخذ بعين الاعتبار رقم الأعمال بمعنى آخر تهتم فقط بصفة الأرقام.

3- الرقابة الجزئية:

وهي عكس الرقابة الشكلية حيث تكون شاملة، وتتضمن نوعين من الرقابة: الرقابة النقدية والرقابة الإجمالية حيث تراجع فقط التصريحات وتقارنها بالوثائق الملحقة لهذه الأخيرة.

4- الرقابة على مستوى المديرية الفرعية والرقابة المحاسبية:

تكون كل سنة، وهناك برنامج سنوي يطبق ويتمثل في أن المفتشية تقترح على المديرية الفرعية عدد من الملفات تتراوح ما بين 15 إلى 20 ملف حيث تدرس هذه الملفات، ومن خلال قانون المالية الذي ينص على مراقبين المديرية الفرعية أنه يجب عليهم القيام بدراسة من 8 إلى 19 ملف على الأقل لكل فوج في السنة وهذا الأخير يكون من مراقب ومفتش ومدة هذه الرقابة من 6 أشهر إلى سنة حسب رقم الأعمال لكل مكلف.

5- الرقابة المعمقة أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

تضم مجموعة من المعلومات المشكلة للمصلحة التي تقوم بدراستها عن طريق الرقابة المعمقة والتي تتمثل في دراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة وبكل موضوعية ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف، وهذا النوع من الرقابة يستطيع لمس النشاط وكذلك الشخص الطبيعي.

6- الرقابة البسيطة:

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

هي الرقابة على المواد الضريبية المباشرة فقط وعلى المواد والرسوم بالنسبة لرقم الأعمال في آن واحد.¹

المطلب الثالث: أهداف واسباب الرقابة الجبائية

أولاً- أهداف الرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها، إلى تحقيق جملة من الأهداف، نوجزها في الأسطر التالية:

1- الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

2- الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل.

3- الأهداف الإدارية: تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك؛
- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات تحسب التهرب الضريبي؛
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.

4- الأهداف الاجتماعية:

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة؛

¹ - ميلود عبود، وكمال بريوي، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل تفعيل. مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، 2018، ص ص 310-330.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.¹

ثانياً - اسباب الرقابة الجبائية:

من بين أسباب ظهور الرقابة الجبائية هما التهرب والغش الضريبي، اللذان يحاول من خلالهما المكلف بالضريبة أن يتخلص من دفع الضريبة، مما ينجم عنه نقص في الحصيلة الضريبية، ولهذا سيتم تسليط الضوء على هاتين الظاهرتين.

1- الغش الضريبي:

هو خرق صارخ لقواعد القانون الجبائي للتخلص من دفع الضريبة، وعلى هذا يلجأ المكلف إلى عدة طرق احتيالية يستعملها للإفلات من مصلحة الضرائب، لذا وجب التمييز بين الغش البسيط والغش المركب.

- **الغش البسيط:** هو كل تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة، ويعتبره المشرع محاولة متعمدة لتضليل الإدارة الجبائية كالنقص في التصريح أو التأخر في تقديمه، أو عدم تقديمه نهائياً.

- **الغش المركب:** فالغش المركب يجمع كل العناصر التي تتضمن مبادئ الغش وهي الإخفاء المادي عن طريق استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية (حقيقية).

2- التهرب الضريبي:

هو استغلال المكلف للثغرات الموجودة في القوانين الضريبية قصد الاستفادة منها، أي محاولة تجنب دفع كل الضرائب أو نسبة منها دون ارتكاب مخالفة قانونية فمثلاً تقوم بعض الشركات بتوزيع أرباحها على شكل أسهم لصالح مساهمها لتتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم.

- **التهرب الضريبي المشروع:** يوجد هذا التهرب من خلال الصور التقليدية التالية:

الأخطاء الناتجة في التصريح الضريبي المتمثلة في العمليات الخاضعة للضريبة، أو عندما يتوقف عن النشاط الممارس، أخطاء في التصريح الشهري والثلاثي، والتصريح بالوجود عند بداية النشاط.

- **التهرب المادي والمحاسبي:** عدم تسجيل بعض من عمليات البيع أو إدخال البعض من مصاريفهم الخاصة في الحساب الخاص بالمصاريف فيحملون والخزينة العامة عبناً من مصروفهم الشخصي.

¹ - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي"، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص 82-83.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

- التهرب غير المشروع: هذا التهرب يتجلى في عملية التحقيق أثناء عملية المراقبة أي أن كل الكتابات والتسجيلات المحاسبية يجب أن تكون مبررة بوثائق محاسبية، والمتهربون الحديثون يركزون على هذه النقطة إذ يعتمدون في تهربهم على العمليات الصورية وذلك عن طريق إخفاء العمليات المنجزة والعائدات الناجمة عنها كلها أو جزء منها، ورفع مبالغ أعباء الاستغلال بصورة مفرطة.¹

¹ - طالوش فارس، علوان رمزي، الرقابة الجبائية كآلية من اليات تفعيل الحوكمة الضريبية- دراسة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة، مرجع سابق، ص37.

المبحث الثاني: مقومات الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى ضمان التزام المكلفين بالضريبة بشكل عادل وفعال من خلال تقديم حقوق وإجراءات وضمانات ممنوحة.

المطلب الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبية

أولاً - الحق في الاطلاع:

هي وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، والتي تتمتع بهذا الحق استناداً إلى أهمية الرقابة التي تقوم بها من الكشف عن مختلف المخالفات، ويسمح هذا الإجراء بالحصول على مختلف الوثائق من الإدارات والهيئات التي يتعامل معها المكلف المعني بالرقابة.

ونظراً لأهمية هذا الإجراء وخطورته في نفس الوقت، فقد وسع المشرع في تبيان مختلف الأحكام الخاصة به كما جاء ذلك في نص المادة 45 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية، وتم التمييز بين حالتين:¹

- حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات: كما جاء في المواد من 46 إلى 50 من نفس

القانون يتم التحقيق لدى هذه الإدارات بطلب إداري من إدارة مدير الضرائب ليتمكن المفتش المعني بهذا التحقيق من الانتقال إلى الهيئة المعنية للحصول على الوثائق التي تساعد في الكشف عن الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة، ولا يمكن للإدارة المعنية رفض تقديم الوثائق استناداً إلى السر المهني. وقد ألحت المادة 48 من نفس القانون على ضرورة التزام كل من أودعت لديه سجلات الحالة المدنية أو جداول الضرائب وكل الموظفين المكلفين بالأرشفة وإيداع السندات العمومية أن يقدموها عند كل إطلاع، وأن يسمحوا بأخذ المعلومات والمستخرجات والنسخ اللازمة، وفي حالة رفض المسؤول الإداري المعني تقديم أية وثيقة فإنه يتحمل مسؤولية مالية.

- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين: نظراً لأهمية هذا الإجراء خصصت

له تسعة (9) مواد لتوضيح إجراءاته، وما يميزه عن الحالة الأولى أن هذا الاطلاع يتم لدى الأشخاص المعنوية الخاصة أو الأشخاص الطبيعية وهم المكلفين بالضريبة، وحسب نص المادة 51 من قانون

¹ - محمد قلي، فهمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وحماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، جامعة بومرداس، 2018/01/06، ص158.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

الإجراءات الجبائية يجب على كل المؤسسات المكلفة بالعمليات المالية أن يرسلوا إشعارا إلى الإدارة الضريبية في حالة فتح أو إقفال أي حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال.

وإذا كانت الحالة الأولى قد لا تطرح إشكال فيما يخص تقديم المعلومات اللازمة لأن هذه الهيئات عمومية ولا تسعى للربح، فإن الحالة الثانية قد تطرح بعض الإشكالات لأنها تسعى إلى تحقيق الربح وجلب المتعاملين معها، وفي حالة القيام بتقديم معلومات خاصة بالزبائن قد يؤثر ذلك سلبا على نشاط الشركة أو المؤسسة المالية.

- **حق الاطلاع لدى الغير عملا بنص المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية:** يجب على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع العقارات أو المحلات التجارية، أو القيام بعملية الشراء أن تقوم بتقديم العقود والسجلات اللازمة لمصالح الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق، وفي حالة الرفض يتعرض المعني إلى عقوبات مالية منصوص عليها في المادة 62 و 63 من نفس القانون.

ثانيا - حق المعاينة:

يقصد بالمعاينة انتقال مصالح الإدارة الضريبية إلى مكان تواجد المحل أو مكان ممارسة النشاط من أجل المعاينة الميدانية، ويتم ممارسة هذا الإجراء في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية من طرف المكلف بالضريبة، وحسب نص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يمكن الإدارة الضرائب الترخيص لأعوانها بالانتقال للمعاينة الميدانية بهدف الحصول على المستندات وحجزها والعناصر المادية التي تبرر التصرفات التي يستعملها المكلف للتملص عن الخضوع للضريبة.¹

في حالة إثبات الممارسات التدليسية المنصوص عليها في المادة 36 من نفس القانون، يتم اتخاذ إجراءات المتابعة الجزائية مباشرة من طرف الإدارة الضريبية إلا أن الإشكال الذي يُطرح فيه المجال هو صعوبة إثبات هذه الممارسات من الناحية الميدانية، وحتى في حالة مباشرة الدعوى العمومية فإن إثبات وجود هذه الممارسات مرهون بتقديم الدليل من طرف الإدارة الضريبية التي يجب أن تقدم الوثائق الثبوتية التي تم حجزها والوسائل المادية التي تفيد ذلك.

ثالثا - الحق في إعادة تقويم الضريبة:

¹ - محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وحماية حقوق المكلفين بالضريبة، مرجع سابق، ص 159.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

يعتبر هذا الإجراء من أهم السلطات الممنوحة الإدارة الضرائب ويتم ذلك سواء عن طريق الفرض التلقائي في حالة رفض المحاسبة كعدم مسك الدفاتر الحسابية أو مسكها بطريقة غير مطابقة لأحكام القانون، أو لا تتضمن المحاسبة بيانات مقنعة أو أخطاء وإغفالات، لأن هذا يعتبر دليل على سوء نية المكلف بالضريبة.

وقد يتم التقييم التلقائي كما أشارت إليه المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية في حالة استحالة الرقابة بسبب راجع للمكلف أو الغير، أو عندما يتبين من خلال التحقيق أن المكلف لم يقوم بمسك محاسبة قانونية، أو في حالة عدم تقديم تصريحاته بعد إنذاره من طرف مفتشية الضرائب المعنية، وأهم الحالات التي يتم فيها اللجوء إلى هذا التقويم عندما يتم اتخاذ الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة ويتبين بأن المكلف لم يقدم تصريحات صحيحة وأخفى بعض الموارد التي يتحصل عليها من النشاط الذي يمارسه.¹

المطلب الثاني: الواجبات الممنوحة للمكلفين بالضريبة

يخضع المكلف بالضريبة إلى نوعين من الواجبات أحدهما جبائية والأخرى محاسبية.

أولاً- الواجبات الجبائية:

يلزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية:

- التصريح بالوجود؛
- التصريحات الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال؛
- التصريح السنوي بالأرباح والنتائج؛
- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط؛
- وضع رقم التعريف الإحصائي.²

ثانياً- الواجبات المحاسبية:

¹ - محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وحماية حقوق المكلفين بالضريبة، مرجع سابق، ص160.

² - هاني محمد حسن شبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين، أطروحة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، ص35

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

يجب على المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتقيد بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة طبقاً للمخطط الوطني المحاسبي، كما أوجب المشرع الجزائري على كل من يزاول نشاطاً تجارياً إمساك الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري وهي:

- دفتر اليومية؛

- دفتر الجرد؛

- دفتر الأجور.¹

المطلب الثالث: الإجراءات والضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة

يتم إجراء المعاينة من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانوناً، للبحث في كل المحلات عن الممارسات التدليسية وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة. وهذا تحت سلطة رئيس المحكمة المختصة أو قاضي يفوضه هذا الأخير للقيام بهذه العملية ومراقبتها. ولهذا الغرض، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية يعطي التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية. وما يجب الالتزام به والذي يعتبر كإجراء جوهري عند غياب المعني بالأمر أو أي شخص عن الأماكن الاستعانة بالشهود، وهذا ما نصت عليه المادة 37/4 من قانون الإجراءات الجبائية: وفي حالة غياب أي شخص عن الأماكن، يطلب ضابط الشرطة القضائية لهذا الغرض شاهدين اثنين خارج تعداد المستخدمين التابعين لسلطته أو سلطة الإدارة الجبائية، وفي حالة استحالة طلب شاهدين، يقوم ضابط الشرطة القضائية بالاستعانة بمحضر قضائي. وهذا ما أقرته محكمة النقض الفرنسية من خلال حكمها الذي ينص على أن القائم بالمعاينة يجب أن يحترم إجراءات معينة:

- تحت طائلة بطلان إجراء المعاينة في حالة غياب المعني بالأمر من دون الاستعانة بالشهود؛

- لا يجوز استجواب المكلف بالضريبة الخاضع للمعاينة؛

- لا يمكن لأعوان الإدارة مراقبة هوية الشخص الأجنبي الذي يوجد بالمحل عند المعاينة، ولا يمكن

تفتيشه.

¹ - هاني محمد حسن شبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المكلفين، مرجع سابق، ص 35.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

إلى جانب استفادة المكلف بالضريبة بضمانة الاستعانة بشاهدين أو محضر قضائي في حالة غياب المعني بالأمر، فإنه يمكن كذلك منحه ضمانة أخرى منصوص عليها في المادة 37 الفقرة الأخيرة والتي تتعلق بفترة إجراء المعاينة على أنه: "لا يمكن أن تتم عمليات المعاينة قبل الساعة السادسة صباحاً ولا بعد الساعة الثامنة مساءً، ويجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله أو أي شاغل للأماكن. ويجب إثر انتهاء المعاينة تحرير محضر تسرد فيه مجريات العمليات بالإضافة إلى تدوين المعاينات المسجلة، ويجب أن يتضمن هذا المحضر خصوصاً:

- تعريف الأشخاص الذين أجروا عمليات المعاينة؛
 - تعريف الأشخاص الذين حضروا عملية إجراء المعاينة وصفاتهم المعني أو ممثله أو كل شاغل آخر الشهود المختارون...؛
 - تاريخ وساعة التدخل؛
 - جرد المستندات والأشياء المحجوزة.
- وإذا ما ارتأى للإدارة الجبائية إثباتات وأدلة تؤكد على ممارسة تدليسية أو استحالة ممارسة حقها لإجراء المعاينة، بسبب فعل المكلف بالضريبة أو فعل الغير فإنه يخضع المدين بها للتقييم التلقائي للضريبة، وبالتالي يعاد تقويم الأساس الخاضع للضريبة تلقائياً بغض النظر عن العقوبات الجزائية المترتبة عن ذلك.¹

¹ - سيد امير محمد، الجزء المترتب على المكلف بالضريبة المعترض على الرقابة الجبائية، جامعة غرداية، ص ص153-154-155.

المبحث الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

يتم تطبيق الرقابة الجبائية من خلال هيئات وهيكل تنظيمي لها وذلك عن طريق وضع إطار قانوني للرقابة الجبائية المتمثل في مجموعة الحقوق المخولة لإدارة الضرائب من أجل ممارسة عملية الرقابة.

المطلب الأول: الهيئات المختصة بالرقابة الجبائية

وتقوم الإدارة الجبائية بالمهام المتعلقة بالرقابة الجبائية عن طريق المصالح المكلفة بالوعاء، والتحقيق والتحصيل المختلف الضرائب والرسوم، وتنقسم هيكلية الإدارة الجمالية كما يلي:

أولاً- المصالح المركزية

تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات (DRV) وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث والمراجعات (SRV) وأربع مديريات فرعية، حيث تنص المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95-55 المؤرخ في 15-02-1995 والمعدلة والمتممة بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 98-228 المؤرخ في 13-07-98 على إحداث مديرية البحث والمراجعات تتبع المديرية العامة للضرائب وتضم:

- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجمالية؛
- المديرية الفرعية للترجمة؛
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.

ثانياً- المصالح الغير مركزية

وتسمى أيضا المصالح الخارجية ولها صلاحيات مستقلة نسبيا عن الإدارة المركزية، ونقصد بها:

- المديريات الجهوية للضرائب (DR)؛
- المديريات الولائية للضرائب (DIW)؛
- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات؛
- مفتشيات الضرائب؛
- قباضات الضرائب؛

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

- مديرية كبريات المؤسسات (DGE).¹

المطلب الثاني: وسائل الرقابة الجبائية

يتم تطبيق الرقابة الجبائية من خلال تحديد ووضع مجموعة من الوسائل والتمثلة في:

أولاً- الوسائل البشرية:

إن وجود الموظفين المتخصصين بالرقابة الجبائية مقسمة بين الهياكل المختلفة حسب المعايير التالية وهي:

- كثافة النشاط الاقتصادي على الإقليم الضريبي؛

- أهمية المحيط باعتباره زاوية ضريبية؛

- موظفين مكلفين بالبحث عن المعلومات الضريبية؛

- موظفين مكلفين بالمراجعة المحاسبية؛

- موظفون متخصصون في الرقابة المختلطة.

إضافة إلى ذلك وكما ذكرنا أن العون يمثل الوسيلة القاعدية لتنفيذ نشاطات الإدارة عن طريق المراقبة وكذا

يمثل العنصر المحدد في تحديد الأهداف الكمية لذلك لابد من توفر شروط استثنائية مطلوبة في تحديد

الأهداف الكمية لذلك لابد من توفر شروط استثنائية مطلوبة في الرقابة الجبائية وهي:

- كفاءة مختصة ومؤكدة؛

- التمتع بسلوك حضاري؛

- أن يكون ذو أقدمية على الأقل 3 سنوات في الميدان.

وقد وجه التوظيف خلال العامين الآخرين إلى أصحاب الشهادات والمتخرجين من المدرسة الوطنية للضرائب

ومن المعهد الجزائري التونسي للاقتصاد الجمركي والضريبي.

ثانياً- الوسائل الإعلامية

لقد أنشأت الإدارة العامة للضرائب مخطط إعلامي جديد موجه يضم جميع هياكل الإدارة الضريبية ويقوم

على تعميم كل نشاطاتها، في هذا الإطار التجديد الضريبي للمكلفين بالضريبة تشكل عنصر أساسي فيما

يتعلق بالرقابة الجبائية فإن تطبيقها كما يلي:

¹ - مصطفى عوادي، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة الشهيد محمد لخضر، الوادي، الجزائر، 2016، ص40.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

- تثبت مجموع الملفات الوطنية الخاصة بالمكلفين بالضريبة؛
- الاستعمال الإجباري المحدد الضريبي في عمليات الاستيراد وعند تحرير الفواتير؛
- تمركز وإجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخل وما يملكه المدين؛
- تسيير الملفات الوطنية للمحتاجين.

المطلب الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية

تتمثل الغرامات والعقوبات الجبائية في تلك العقوبات المالية التي يتم فرضها على الافراد او الشركات من قبل المؤسسات الحكومية، بسبب مخالفة القوانين والتشريعات الجبائية.

أولاً: الغرامات

تتمثل الغرامات الجبائية فيما يلي:

- **الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي:** حسب ما جاءت به المادة 192 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة فإنه تفرض تلقائياً الضريبة 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%.
- **غرامات التأخير في التصريح:** يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة، أو عند إثبات تصريحه الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، دفع غرامة جبائية قدرها 1000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها.
- في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوماً ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعنى بالأمر، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام تفرض الضريبة تلقائياً ويضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25%¹.
- **الغرامات بسبب نقص في التصريح:** حسب الفقرة الأولى في المادة 193 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة فإنه عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر

¹ - المادة 192، قانون الضرائب والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 68.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها بنسبة:¹

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه؛
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

كما نصت المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الاعمال انه إذا تبين بعد عملية التحقيق أن رقم الأعمال السنوي المصرح به من طرف المدين غير كاف، أو إذا طبق الخصم في غير محله، يضاف إلى مبلغ الرسوم المتملص منها، النسب الآتية:²

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها المجموعة في السنة المالية أقل أو تساوي مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛

- 15%، إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية يزيد عن مبلغ 50.000 دج ويقل أو يساوي عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه؛

25%، إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية يزيد عن مبلغ 200.000 دج ثانيا في حالة استعمال طرق تدليسية تطبق غرامة بنسبة 100% على مجمل الحقوق.

ثانيا: العقوبات

تنص المادة 303 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كليا أو جزئيا، بما يأتي³:

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج؛

- الحبس من شهرين (02) إلى سنة (06) أشهر وغرامة مالية من 100.000 دج إلى 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج؛

¹ - المادة 193، المرجع نفسه، ص 69.

² - المادة 116، قانون الرسوم على رقم الاعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 42.

³ - المادة 303، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 101.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

- الحبس من سنتين (02) إلى خمس (05) سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج، ولا يتجاوز 1.000.000 دج؛
- الحبس من خمس (05) سنوات إلى عشر (10) سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.

خلاصة الفصل

الرقابة الجبائية هي عملية تتمثل في مراقبة التصريحات وتقييم الالتزام بالتشريعات الضريبية وتطبيق الضرائب على الأفراد والشركات وتهدف إلى ضمان تحصيل الضرائب بشكل عادل وفعال، وتقديم الدعم والضمانات للمكلفين بالرقابة الجبائية.

تشمل أدوات الرقابة الجبائية مراقبة تقديرات الضرائب، وتدقيق الحسابات، وتحليل البيانات المالية، وإجراء التفتيشات الضريبية، وبشكل عام، تلعب الرقابة الجبائية دوراً حيوياً في تمويل الخدمات العامة ودعم الاقتصاد، كما أنها تسهم في تعزيز الشفافية والعدالة الاجتماعية من خلال توزيع العبء الضريبي بشكل منصف بين جميع أفراد المجتمع.

الفصل الثاني:

دور الرقابة الجبائية

في زيادة

جودة القوائم المالية

تمهيد:

إن التطور الكبير الذي مس كافة مناحي الحياة بشكل عام، وعلم المحاسبة بشكل خاص، حيث أصبحت العولمة تسير بخطى أكثر سرعة من ذي قبل، وحيث يتزايد النشاط المالي عبر الحدود، وللتأقلم مع هذا التطور، برزت الحاجة إلى مواكبة المعايير المحاسبية ذات الجودة العالية من خلال النظام المحاسبي المالي المستمد من هذه المعايير حيث يمكن المستخدمين للقوائم المالية من الاستفادة على نحو يحقق أكبر عائد ممكن تحقيقه من خلال ما تحتويه القوائم المالية من ملخص للعمليات والأحداث المالية التي تمت خلال الدورة وتأثيراتها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها، ومن مستخدمي القوائم المالية نجد الرقابة الجبائية التي تسعى إلى التأكد من مدى صحة ونزاهة وتعزيز جودة ودقة القوائم المالية التي على أساسها يحدد وعاء الضريبة، حيث أن التنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف المؤسسات يلعب دورا كبيرا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها، وقد تطرقنا في فصلنا هذا إلى مبحثين وهما كالآتي:

المبحث الأول: الإطار النظري للقوائم المالية؛

المبحث الثاني: طرق الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية.

المبحث الأول: الإطار النظري للقوائم المالية

تاريخيا تعتبر نشأة القوائم المالية في القرن التاسع عشر كطريقة للشركات لتوثيق أدائها المالي وتقديم تقارير شفافة للمستخدمين، وتطورت هذه القوائم مع مرور الزمن لتصبح مصدرا أساسيا لتحليل وتقييم الأداء المالي للشركات واتخاذ القرارات الاقتصادية

المطلب الأول: ماهية القوائم المالية

أولاً- تعريف القوائم المالية:

تعرف القوائم المالية بأنها "القوائم التي يجب أن تعرض الكشوف المالية بصفة وفيه الوضعية المالية للكيان ونجاعته، وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، ويجب أن تعكس هذه الكشوف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان وآثار الأحداث المتعلقة بنشاطه، وتضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة (4) أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية، وتعرض الكشوف المالية لزوما بالعملة الوطنية، وتوفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.¹

ويمكن تعريف القوائم المالية على أنها مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن الميزانية، قائمة حساب النتيجة، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغير الأموال الخاصة، والملاحق، والهدف من هذه الكشوف تقديم المعلومات عن الوضعية والأداء المالي من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية، وتعد الكشوف المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة.²

ثانياً- خصائص القوائم المالية:

تعتبر الخصائص النوعية للمعلومات صفات تتميز بها المعلومات المعروضة في القوائم المالية حتى تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات من قبل مستخدمي القوائم المالية وتتمثل الخصائص الأساسية فيما يلي³:

¹- الجريدة الرسمية، القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي المواد 26-27-28-29 العدد 74، الجزائر، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر، 2007، ص 05.

²- المجلة الجزائرية للأمن والتغذية، الإفصاح عن الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF في الجزائر، جامعة بسكرة، الجزائر، المجلد 10، العدد 01، جانفي 2021، ص 308.

³- خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، المكتبة الجامعية الشارقة، عمان، الأردن، 2008، ص ص 50-51.

- **القابلية للفهم:** وتعني أن المعلومات يجب عرضها بطريقة تمكن المستخدمين من فهمها، فهي من ناحية تتطلب أن تكون معروضة بوضوح بعيدة عن التعقيد، ومن ناحية أخرى يلزم أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة التي تمكنهم من فهم المعلومات التي وردت في القوائم المالية.
- وهذا لا يعني عدم عرض المعلومات المالية التي تتعلق بالمنشأة إذ لم يكن هناك طريقة تعرض بها إلا الطريقة التي تتسم بالتعقيد، أو ليس من السهولة بمكان فهمها من قبل جميع المستخدمين بنفس المستوى، بل تتطلب المعايير المحاسبية الدولية وجوب عرضها لإمكانية استفادة طائفة من أصحاب العلاقة من هذه المعلومات لغايات ترشيد قراراتهم التي يقومون باتخاذها.
- **الملائمة:** وتعني أن تكون المعلومات المالية المعروضة على صلة بالقرار الذي سيتم اتخاذه، وبالتالي تأثيرها عليه من خلال تقييم المستخدمين للأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تصحيح ما تم تقييمه سابقا واتخاذ القرارات بناء على ذلك، فتكون بذلك المعلومات ملائمة طالما أن لها القدرة على التأثير على القرارات وعلى صلة بها، وعندما تفقد القدرة بالتأثير على القرارات والصلة بموضوع القرار لا تكون المعلومات ملائمة.
- **القابلية للمقارنة:** وهنا يجب أن يتسنى لمستخدمي القوائم المالية مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن وتقييم مركزها المالي وأدائها ومقارنة قوائم هذا الأخير مع قوائم مؤسسات أخرى.¹
- **المصادقية:** وتكون المعلومة صادقة إذا كانت خالية من الأخطاء ويثق فيها مستخدموها، وتكون المعلومة صادقة إذا تم تحضيرها حسب البحث عن الصورة الصادقة، تغليب الحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني، الحيطة والحذر والشمولية.

المطلب الثاني: أهداف القوائم المالية

- إن الأهداف التي تسعى القوائم المالية إلى تحقيقها تنشأ من احتياجات الجهات الخارجية التي تقوم باستخدام تلك القوائم والذين تنقصهم سلطة عرض المعلومات التي يحتاجونها على المؤسسة وانطلاقا من تحديد أهم أهداف القوائم المالية.²

¹ - وصفي عبد الفتاح أبو المكارم سمير كمال محمد، المحاسبة المالية، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 27.

² - حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 273.

الفصل الثاني: دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية

- توفير المعلومات النافعة لتقرير احتمال تحقق تدفقات الخزينة وكذلك أهمية هذا التدفق فترات حدوثه الممكنة؛

- عرض الوضعية المالية للمؤسسة وخصوصا الموارد الاقتصادية وكذلك الالتزامات واثار العمليات والاحداث القابلة لتغيير الموارد والالتزامات وتعكس أدائها؛

- تبين طرق المؤسسة في تحقيق وإنفاق السيولة باتجاه أنشطة الاستغلال وتمويل الاستثمارات واتجاه عوامل أخرى التي من شأنها ان تؤثر على السيولة وقدرة المؤسسة على الوفاء؛

- تقدم معلومات عن درجة وطرق تحقيق الأهداف المحددة من طرف المسيرين ومنه فإن المعلومات حول الوضعية المالية توفر أساسا من طرف الميزانية، أما المعلومات من طرف قائمة حساب النتيجة، وفيما يخص المعلومات حول تدفقات الخزينة فهي توفر من قائمة التدفقات للخزينة، إضافة إلى معلومات أخرى تكون مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية، هذه المعلومات تشمل ما يلي:

* الأهداف المالية لأنشطة المؤسسة؛

* الأنشطة المتعلقة بتسيير الموارد البشرية؛

* أثر أنشطة المؤسسة على محيطها البيئي وكذلك على التزاماتها بضمان حماية المحيط؛

* التكنولوجيا المستعملة ودرجة اعتماد التجديدات التكنولوجية في ميدان الإنتاج والتسيير.¹

وتظهر القوائم المالية كذلك نتائج الوكالة الإدارية أو المحاسبة الإدارية عن الموارد التي أوكلت اليها، وهؤلاء المستخدمين الذين يرغبون في تقييم الوكالة الإدارية أو المحاسبة، إنما يقومون بذلك من أجل صنع قرارات اقتصادية مثل: قرارات الاحتفاظ بالاستثمارات في المؤسسة أو بيعها.²

المطلب الثالث: مستخدمو القوائم المالية

- **المستثمرين الحاليين والمحتملون:** هم الفئة التي تكبدت مبالغ من أموالها الخاصة، لذا فهم في حاجة لمعلومات تدخل الطمأنينة في قلوبهم حول ما تكبده من أموال وتشمل: المعلومات الخاصة بموارد المشروع

¹- زغدار أحمد، سفير محمد، مقومات عرض الاعمال في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS_ IFRS)، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير الدولية، (IAS_ IFRS)، جامعة سعد دحلب، البليدة، ص3.

²- طارق عبد العال حمادة، التقارير المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص85.

والالتزامات المرتبطة به، والتغيرات فيها وبمدى قدرة المشروع على تحقيق إيرادات وتحويلها الى ربحية بأدائه المالي ودرجة القدرة على السداد.¹

- **الموظفون والمجموعات الممثلة لهم:** تشمل هذه الفئة كلا من العاملين والموظفين والنقابات والاتحادات العمالية المهنية التي تمثلهم، وغالبا ما يتركز اهتمام الموظف او بالاطمئنان على استمرار في الوظيفة،² كما يهتمون بالمعلومات التي تساعد في تقييم منشاتهم على توفير المكافأة ومنافع التقاعد وفرص التوفر للعمل، ومن هنا فإنه يهتم كثير بقراءة التقارير المحاسبية مادامت الوظيفة مضمونة والأجر يصرف بانتظام، إلا أن ذلك لا يضع من التسليم بحقيقة ان العاملين عادة ما يقومون بإنابة ممثليهم في النقابات أو الاتحادات العمالية للقيام بمهمة تجميع المعلومات اللازمة للاطمئنان على مستقبل المؤسسة التي يعملون بها ومدى قدرتها على استمرار كمصدر للدخل، ولتحقيق ذلك تحتاج هذه الطائفة الى معلومات حول الأداء المالي والاقتصادي والقدرة على تحقيق تدفقات كافية والقدرة الربحية والتوقعات المستقبلية خاصة ما يتعلق بشؤون العمل.

- **المقرضون:** ويمثل المقرضون مصدر التمويل الخارجي للمؤسسة والذي يكون في الغالب طويل الاجل، وما يهم المقرضون سواء كانوا حاليين او محتملين هو الهيكل التمويلي للمؤسسة، ونسب المديونية ومدى الاعتماد على المتاجرة بأموال الغير كذلك قدرة المؤسسة على دفع أقساط القروض في مواعيد استحقاقها وخدمة القروض أيضا أي كل متعلقات القرارات الائتمانية.³

- **الموردون والدائنون والتجار:** وتعتبر هذه الفئة مصدر التمويل والائتمان قصير الاجل، حيث يهتم هؤلاء بالمعلومات التي تمكنهم من معرفة ما إذا كانت المبالغ المستخدمة لهم سوف تسدد في موعدها، وعلى عكس المقرضون فإن الدائنون التجاريون يركزون اهتمامهم على المنشأة في الاجل القصير ويستثنى من ذلك حالة اعتمادهم على المنشأة في الاجل الطويل كالعميل الرئيسي لهم.

- **العملاء:** لفئة العملاء مصلحة واضحة في استمرار المؤسسة كمصدر من مصادر الوفاء باحتياجاتها من المواد والسلع او الخدمات الخاصة اذا كانت تربطها به علاقة دائمة او طويلة الاجل وقدرة المؤسسة على

¹- أحمد صلاح عطية، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص5.

²- نفس المرجع، ص 8.

³- خالد جمال الجعارات، مرجع سابق، ص43.

الاستمرار كمصدر من مصادر الوفاء باحتياجات العملاء، انما نتوقف على قدرتها على تحقيق التدفقات النقدية الكافية، ومن هنا يحتاج العملاء الى معلومات أساسية مماثلة لما يحتاجه المستخدمون الممولون.¹

- **الحكومة بأجهزتها المختلفة:** تهتم الجهات الحكومية بتوزيع المواد وبالتالي بأنشطة المنشآت المختلفة، وتحتاج تلك الجهات الى معلومات لاستخدامها في توجيه وتنظيم تلك الأنشطة ووضع السياسات الضرورية وكذلك كأساس للإحصاءات المتعلقة بالدخل القومي وما يماثلها، وكذلك للتعرف على تكلفة الخدمات التي تقدمها المؤسسات وعدالة الأسعار التي تقدم بها الخدمات، وتهتم إدارات حكومية أخرى بمستوى نشاط المؤسسة واثاره على الاستقرار الاقتصادي وبالرغم من ان الحكومة تملك سلطة الحصول على أي معلومة تريدها انها تدخل ضمن مستخدمي التقارير المالية ، فتزداد حاجة الحكومة للمعلومات في حالة المؤسسة ذات نشاط دولي من منطق الحكومة لمعلومات قد لا تقع في نطاق سلطتها اذا ما كانت المؤسسة الام تقع في دولة أخرى.²

- **الإدارة:** هناك راي على كون إدارة المؤسسة هي المستفيد الأول بالتقارير المحاسبية، هذا الاجتماع لا يعني حقيقة الأمر أن الإدارة في حاجة ماسة للتقارير لسبب منطقي هو إنها تملك في يدها كل السلطة للحصول على المعلومات دون انتظار التقارير السنوية، ومع ذلك فإن كانت الإدارة تستفيد بالتقارير، فإن تلك الاستفادة تتركز في مجرد اخلاء مسؤوليتها امام المساهمين او ملاك المشروع، وكذلك للوفاء ببعض الالتزامات القانونية اتجاه العديد من الجهات الحكومية والوقاية.

- **الجمهور:** كذلك يسعى للحصول على معلومات حول نجاح وازدهار المؤسسة لأنها قد تساهم وبطريقة فعالة في تطوير الاقتصاد المحلي لا بتشغيل عمال او التعاقد مع موردين جدد.³

هؤلاء هم من يستخدمون المعلومات المالية ولكن يوجد مستخدمون جدد كالمحللين الماليين والاقتصاديين والمستثمرين والسماسرة ومسؤولي البورصات والمحامين والسلطات الضريبية والهيئات التنظيمية والمشرعين والصحافة المالية ووكالات التقارير والنقابات العمالية وباحثي الاعمال وأساتذة الجامعات، ومهما توفرت القوائم

¹- معتصم دحو، افاق تطبيق المعايير المحاسبية، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، ص7.

²- عبد الحي مرعي واخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2001، ص24.

³- زغدار أحمد، مرجع سابق، ص5.

الفصل الثاني: _____ دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية

المالية عن معلومات فإنها تبقى عاجزة عن تغطية كافة حاجات هؤلاء المستخدمين لاختلاف حاجتهم وتنوعها على معلومات تفيد الحاجات العامة لهم جميعا، أي معلومات بشكل عام وتلبي حاجات مختلف المستخدمين.¹

¹ - طارق عبد العال حمادة، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002 - 2003، ص73.

المبحث الثاني: طرق الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما في ضمان جودة القوائم المالية من خلال عدة طرق، حيث تعتمد في مجملها على مجموعة من الطرق والوسائل للتأكد من صحة ودقة هذه القوائم.

المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة

أولاً- مفهوم التحقق في المحاسبة:

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بالسنوات المالية المقفلة والمكتتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها قانونيا، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها¹.

ثانياً- شروط التحقيق في المحاسبة:

وضع المشرع الجبائي جملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها قبل وخلال إجراء هذا النوع من التحقيق، يمكن تلخيصها في العناصر التالية:²

- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة؛

- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل؛
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، وإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية؛

- يمكن أن تتم عمليات التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي، ملك المكلف بالضريبة، وإما على مستوى المصلحة، بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة، وفي هذه الحالة يجب على المكلف

¹ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 08.

² - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص ص 126-127-128.

الفصل الثاني: دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية

بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي؛

- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار؛

- يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة؛

- في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك؛

- في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة؛

- لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقاً؛

- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية، أكثر من أربعة (4) أشهر فيما يخص:

* مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

* كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

* يمدد هذا الأجل إلى سنة (6) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

* يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان، في جميع الحالات الأخرى، سنة واحدة.

- إن الإدارة غير مقيدة بمدة الرقابة في عين المكان عند قيامها بالتحقيق في الملاحظات والعرائض

المقدمة من طرف المكلف بالضريبة بعد انتهاء عمليات التحقيق في عين المكان، وعلاوة على ذلك، لا تطبق مدة المراقبة بعين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانوناً، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19؛

- عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاص بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة؛

- يعاين عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعى بموجبه المكلف بالضريبة ليؤشر عليه، كما يجب أن يكون موضوع إذار يدعى بموجبه المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية (8) أيام، كما ينكر الرفض المحتمل لإمضاء المحضر، ويؤدي عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء أجل ثمانية (8) أيام المذكور آنفاً، إلى تطبيق أحكام المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثاً- معايير انتقاء المكلفين الخاضعين للتحقيق في المحاسبة:

إن اختيار المكلفين الذين سيخضعون لبرنامج التحقيق في المحاسبة يتم وفقاً للمعايير التالية¹:

- مدى احترام المكلف لالتزاماته الجبائية مسك محاسبة، إيداع التصريحات؛
- أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة؛
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل أو المسير، أو الشركاء؛
- العجز المتكررة؛
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق؛
- التغير المستمر لمكان النشاط التجاري؛
- التعديلات في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة بشكل مستمر مما يوحي بوجود نية للتهرب الجبائي.

المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

¹ - نفس المرجع، ص 128.

التحقيق المصوب في المحاسبة أحد الطرق الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية، يتم استخدامه لفحص السجلات المالية والتقارير المحاسبية.

أولاً- مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة وشروطه:¹

- **مفهومه:** يعد التحقيق تحقيقاً محاسبياً مصوباً إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقدمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية.

- شروط التحقيق المصوب في المحاسبة:

- يتم التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفى المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية؛

- إجراء مراقبة مصوبة أقل شمولية وأكثر سرعة من التحقيق المحاسبي وفحص الوثائق التوضيحية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب والتي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية؛

- اجراء بتحريات مصوبة أو برمجة ذات أولوية بما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة، والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقويم من جراء التحقيق المصوب طبقاً للمادة 20 مكرر 6 من ق.ا.ج؛

- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي مع بعض المميزات المفصلة أدناه؛

- يجب ان يشمل الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير توضيح طابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق على الأعوان المحققين توضيحه على طبقاً للمادة 20 مكرر 3 من ق.ا.ج؛

¹- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 08.

- طبقا لأحكام المادة 20-4 مكرر من ق.ا.ج لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق المصوب في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02) إلا في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها أو في حالة وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح؛
- يتمتع المكلف بالضريبة بموجب أحكام المادة 20-5 مكرر من ق.ا.ج بأجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلمه إشعار إعادة التقويم؛
- لا ينبغي للعون المحقق أن يقتصر فقط على طلب الوثائق التوضيحية العادية من المكلف بالضريبة محل التحقيق، بل عليه طلب الدفاتر المحاسبية من أجل التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالحقوق والرسوم موضوع التحقيق المحاسبي المصوب طبقا للمادة 20 مكرر 1 من ق.ا.ج.

ثانيا - إنجاز عمليات التحقيق:¹

تسير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة.

إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، وهذا من أجل خلق جو مناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة طبقا للمواد 20-1 و 20-3 من ق.ا.ج إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء.

ففي حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة وبعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة: عدد الوثائق، طبيعتها الخ طبقا للمواد 20-1 و 20-3 من ق.ا.ج.

- **الإشعار بالتحقيق:** لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتخصيص مدته عشرون (20) يوما، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار طبقا للمادة 20-4 من ق.ا.ج.

¹ - نفس المرجع، ص 9-10.

يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالاستلام أن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً طبقاً للمادة 20-4 من ق.ا.ج.

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية في هذه الحالة، يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير، وفي حالة تغيير المحققين أو أحدهم، يعلم المكلف بهذا التغيير طبقاً للمادة 20-4 من ق.ا.ج.

- **الاستعانة بمستشار:** تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة لاستشارته أو الإنابة عنه طبقاً للمادة 20-4 من ق.ا.ج.

على المستشار أن يعين موكله والإنابة عنه أثناء عمليات التحقيق، لكن حضوره ليس ضرورياً أثناء المراقبة المفاجئة، لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

- **مدى التحقيق:** يمكن للمحقق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ البرقيات مستندات الإيرادات والمصاريف.. إلخ. التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية. ينجز التحقيق مهما كانت الوسيلة المستعملة لحفظ المعلومات طبقاً للمادة 20-3 من ق.ا.ج.

- **الامتناع عن تقديم المحاسبة:** يثبت عدم تقديم المحاسبة أو الامتناع عن تقديمها في محضر، يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة يلزم المحقق في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع ذكر ذلك في المحضر، وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية 08 أيام طبقاً للمادة 20-9 من ق.ا.ج.

- **نهاية أشغال التحقيق في عين المكان:** ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق. معه التأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في عين المكان في حالة رفض توقيع هذا الأخير.

المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

أولاً- مفهوم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية ان يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر ام لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.¹

ثانيا- الشروط القانونية للرقابة الشاملة ما يلي:²

- لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المعمق إلا على الأشخاص الطبيعيين، إذ لا يندرج على الأشخاص المعنوية (الشركات)؛
- المقصود بالتحقيق المعمق هو معرفة الدخل الحقيقي للشخص الطبيعي للتحقيق في الضريبة على الدخل؛
- بمقتضى هذا التحقيق يتم التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى؛
- لا يقوم بالتحقيق المعمق إلا الأعوان من رتبة مراقب على الأقل.

ثالثا- الإجراءات القانونية:³

- لابد من إعلام المكلف بالضريبة والمراد حساب دخله بذلك مسبقا وذلك من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع ضرورة إرفاقه بإشعار بالاستلام؛
 - لابد من منح المكلف بالضريبة المراد التحقيق في وضعيته الجبائية الشاملة مهلة 15 يوما تحسب من تاريخ استلام الإشعار وذلك بغرض التحضير المركز للتحقيق المعمق؛
 - لابد من إعلام الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية أنه من حقه الاستعانة بمستشار من اختياره هو، فإذا غاب الإعلام بهذا الحق بطل التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة؛
 - لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق تحت طائلة بطلان فرض الضريبة فترة تفوق سنة واحدة ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه.
- ترد على هذه القاعدة استثناءات تطيل من مدة المراقبة في الحالات التالية:

¹ - المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 15.

² - سامية العايب، الرقابة الجبائية في الجزائر، ملتقى وطني حول الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط اثباتها، مرجع سابق، ص 14.

³ - نفس المرجع، ص 15.

الفصل الثاني: _____ دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة القوائم المالية

* في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا؛

* في حالة استعمال المكلف بالضريبة معلومات خاطئة أو غير كاملة؛

* إذا تماطل المكلف بالضريبة في الرد على طلبات التفسير أو التبرير في الآجال القانونية.

خلاصة الفصل

تعتبر القوائم المالية من أهم الوسائل لإيصال المعلومات وتحظى باهتمام العديد من المستخدمين، لذا وجب أن تكون ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وتعمل الرقابة الجبائية إلى الرفع من مصداقية القوائم المالية من خلال طرق واجراءات الرقابية من أجل الوقاية من أخطاء المحاسبية المعتمدة والغير معتمدة وضمان حق الدولة في الضرائب والرسوم.

الفصل الثالث: _____ دراسة تطبيقية

تمهيد:

بعد تطرقنا في الفصلين السابقين إلى أدبيات للرقابة الجبائية سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري للرقابة الجبائية والدور الذي تلعبه في زيادة جودة القوائم المالية وذلك على مستوى مديرية الضرائب. حيث سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى ما يلي:

المبحث الأول: التعريف بمصلحة الضرائب محل الدراسة؛

المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج الرقابة الجبائية.

الفصل الثالث: _____ دراسة تطبيقية

المبحث الأول: التعريف بمصلحة مفتشية الضرائب ومحل الدراسة

مديرية الضرائب هي مؤسسة عمومية تهتم بتطبيق القانون الجبائي على مختلف المؤسسات الاقتصادية والتحقق من صحة القوائم المالية.

المطلب الأول: تعريف بمفتشية الضرائب بوسعادة

مفتشية الضرائب ببوسعادة من أقدم الإدارات الجبائية في الجزائر تأسست بعد الاستقلال بسنوات قليلة وتخضع في تحديد مجالها الإقليمي إلى الأمر الوزاري سنة 1992، وتظم بلديات بوسعادة، ولتام والهامل، ومن حيث التنظيم تخضع للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009 والذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

يسهر على تسييرها طاقم من الكفاءات الوطنية المحلية وتظم المصالح والأقسام التالية:

الجدول رقم(01): يمثل عدد عمال المفتشية للضرائب بوسعادة

العمال الدائمون	العدد
المفتشون المركزيون	08
المفتشون الرئيسيون	08
المفتشون	04
المراقبين	04
أعوان حفظ البيانات	04
الحراس	03
أعوان النظافة	02
المجموع	33

المصدر: من اعداد الطلبة المتربصين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مفتشية الضرائب

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب

ينقسم الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب الى عدة مصالح وهذا التقسيم يبين مهام كل مصلحة على حدة وفيما يلي المخطط الذي يوضح الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بوسعادة.

يمكن إعطاء نظرة عن مصالح مفتشية الضرائب مع إظهار مهام كل مصلحة في ما يلي:

- **التعريف برئيس المفتشية الضرائب:** وهو الموظف الذي يشغل لدى إدارة الضرائب ويكون برتبة مفتش حيث انه يقوم بجميع العمليات من التحقق في عين المكان أي داخل مكاتب المكلفين بالضريبة من مقاولين ومؤسسات وتجار وغيرهم من المكلفين الذين لديهم ملف جبائي لدى إدارة الضرائب والمعلومات التي تتوفر عليها الإدارة الضريبية من خلال التصريحات والمعائنات الميدانية.

- **المصلحة العامة:** هي مصلحة تابعة لرئيس المفتشية لديها عدة مهام وصلاحيات لا تقل تهميه عن باقي المصالح حيث نجد في هذا المصلحة العديد من السجلات كنوع ما تقوم به من استخدام المكلف بالضريبة عند فتح الملف الجبائي وتصنيفه حسب طبيعة النشاط والنظام التابع لها وهو المكلف بالضريبة، كما تستقبل البريد الصادر والوارد وكذلك البريد الصادر داخل المفتشية وخارجها كما تقوم بإرسال التصريحات السنوية G 12 و G11 الميزانية الجبائية السنوية.

- **مصلحة جبائيه العقارية:** تقوم هذه المصلحة بتسيير الملفات الخاصة بالعقارات مثل الملكيات المبنية والغير مبنية وعقود الايجار للمحلات التجارية والسكنية وكل حسب طبيعتها، وكذلك تسيير الملفات التابعة لرفع القمامة حيث تقوم بجمع المعلومات عن الاحصاء او المحاضر او المعامل وتصنيفها حسب كل حالة في مصفوفات سنوية بغرض تسويتها وتغريمها حيث تحدى فيها من السجلات سجل خاص بالترقيم الجبائي الخاص بكل صاحب ملك او عقار، وسجل خاص بالعقوبات والكراء.

- **مصلحة التدخلات الميدانية:** تعرف هذه المصلحة لما لها من اهمية المصلحة الاستراتيجية في جميع معلومات والبيانات الجبائية وذلك من خلال المعائنات الميدانية التي يقوم بها أعوان الجبائية للمحلات التجارية والورشات وكذلك معائنات مقاومة الاشغال ومعائنات المخزون والعتاد، حيث تقوم بعد تجميع هذه المعلومات لتسجيلها في سجل المحاضر حسب كل ملف بالضريبة او المدين بالضريبة وتنفيذ المعلومات عن طريق المصالح الأخرى من اجل تسويتها ومطالعتها من خلال البحث عن المادة الخاضعة للضريبة

- **مصلحة جبائيه المؤسسة والمهن الحرة:** تقوم هذه المصلحة بتسيير ملفات النظام الحقيقي والنظام المبسط وكذلك نظام التصريح المراقب من حيث متابعة التصريحات الشهرية والثلاثية وكذلك التصريحات

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

السنوية ومقارنة تلك المعلومات ببعضها من حيث رقم الاعمال وكذا من تسديد الحقوق المدفوعة فورا ومدى صحة الضريبة المستحقة على كل مكلف أو مدين بالضريبة وتعتبر هذه المصلحة من اهم المصالح داخل المفتشية وتنقسم من حيث الرقابة وتسوية الملفات ومعالجتها بصورة دقيقة والتأكد من صحة المعلومات والبيانات الواردة، اليها بشكل كشوف المعلومات ومقارنتها مع التصريحات المقدمة من طرف المدين او المكلف وكذلك نقوم بتسجيل الشكاوي ودراستها من خلال طبيعة النشاط أو المهام عبر المنازعات

- مصلحة جباية مداخيل الاشخاص الطبيعيين: وهي مصلحة تعتني بمتابعة الضريبة على الدخل الاجمالي سواء كان تجاريا او صناعيا او دخل مهني او مداخيل الرؤوس الاموال او مداخيل إيجاريه العقارات أو المداخيل الفلاحية كتربية الدواجن أو الحيوانات الأخرى أو المستثمرات الفلاحية.

ثانيا: مهام مفتشية الضرائب بالدبيلة

- يكلف المفتشيون الضرائب على الخصوص بما يلي:
- تنفيذ ومتابعة اشغال الوعاء والتحصيل ومراقبة الضرائب..
- معالجة منازعات الضريبة.
- السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين.
- زيادة على المهام المسندة لمفتشي الضرائب يكلف المفتشون الرئيسيون الضرائب بما يلي:
- القيام بمهام التحليل والتدقيق.
- تحليل النتائج المستخرجة بالنظر لأهداف المحددة واقتراح كل التدابير الموجهة لتحسينها.
- زيادة المسندة للمفتشين الرئيسيين الضرائب يكلف المفتشون المركزيون الضرائب بما يلي:
- قيادة مهام التوجيه والتنسيق والمراقبة.
- تنشيط المصالح وتنسيقها وتأطيرها.
- مراقبة تسير المصالح الجبائية ومحاسبتها واعداد محاضر المراقبة.
- التأطير نشاطات التكوين.
- زيادة على المهام المسندة لمفتشين المركزيين لضرائب يكلف مفتشو الاقسام الضرائب بما يلي:
- تصور واقتراح كل تدبير تشريعي وتنظيمي في المجال الجبائي.
- المبادرة بتدابير من شأنها تحسين اجراءات التسيير..
- تأطير المشاريع التي تبادل بها الإدارة الجبائية.

الفصل الثالث: _____ دراسة تطبيقية

- زيادة على المهام المسندة لمفتشي الأقسام الضرائب يكلف المفتشون الرؤساء الضرائب لاسيما بما يأتي:
- الاشراف وتوجه الاشغال الوعاء والتحصيل الضريبي والمراقبة ومنازعات الضرائب والتحليل وكذا التدقيق إعداد وتطبيق كل الدراسات والنصوص المتعلقة بالاستراتيجية والسياسية الجبائية.

ثالثا: دور وأهداف المفتشية

ويتمثل دور واهداف المفتشية فيما يلي:

1- دور المفتشية:

- تحسيس المكلف أو الخاضع الضريبة لحقوقه وواجباته اتجاه الادارة الجبائية تحسين الوعاء الضريبي وتفصيله من خلال الاستغلال المادة الخاصة لضريبة استغلال جيد مما يضمن نجاعة ونجاح وتحقيق الهدف الموجود سنويا في مرحلة التحصيل.
- شهادة الوضعية الجبائية في حالة توقيف النشاط.
- منح بعض الشهادات للمكلفين بالضريبة.

2- اهداف المفتشية:

- نتيجة للمشاكل التي تواجه النظام الضريبي الجزائري قامت الحكومة بالبحث عن حلول يمكن أن تقضي على هذه العراقيل او تخفيف منها ومن بين هذه الحلول نجد ان الدولة قامت بإنشاء عدد كبير من المفتشيات الفرعية على مختلف تراب الوطني لتحقيق جملة من الأهداف تتمثل فيما يلي:
- حماية الخزينة العمومية من الإفلاس..
- البحث عن المادة الخاضعة لضريبة.
- المحافظة على مصالح الحكومة.

الفصل الثالث: _____ دراسة تطبيقية

المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة القوائم المالية

سنحاول تحليل بعض المعلومات التي تحصلنا عليها خلال فترة التربص لدى المديرية.

المطلب الأول: عرض القوائم المالية

مديرية: الضرائب الولاية المسيلة مفتشية الضرائب بوسعادة.

مفتشية الضرائب بوسعادة

قضية تحقيق رقم: 20/.. 2021..... ش ذ م م فانتال للاستيراد والتصدير حي البساتين

42 مسكن المسيلة.....

تبلغ رقم:/..... 2021 المؤرخ في :/..... 2021/.....

عدد الصفحات:..... ().....

عموميات

التعريف بالمؤسسة:

تأسست الشركة ذات المسؤولية المحدودة فانتال للاستيراد والتصدير بتاريخ 2008/01/26 بموجب عقد

تأسيسي رقم: 335/2008 ويتمثل موضوعها في الاستيراد والتصدير ويوجد مقرها بحي البساتين 42 مسكن

ببلدية المسيلة ويقدر رأسمالها ب (20.000.000.000) دج عشرون مليون دينار جزائري ويقوم

بتسييرها المسير السيد.....

الوضعية الجبائية

الضرائب مباشرة

تخضع الأرباح المكتسبة من طرف الشركة للضريبة الأرباح على الشركات | بناء على المادة 135 و 136

من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اضافة للرسم على النشاط الصناعي والتجاري حسب حجم

المعاملات وفقا للمواد 217-219 و 357 من نفس القانون.

الرسم على رقم الاعمال:

الرسم على القيمة المضافة: يخضع نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة حسب نص المواد 2 و 5 من

قانون الرسوم على رقم الاعمال.

التحقيقات الأولية: تركزت عملية التحقيق اعتمادا على الفواتير المقدمة (شراء وبيع) ومطابقتها مع كشوف

المعلومات المتواجدة بحوزة المصلحة وتتبع حركة الكشف البنكي ودراسة الحسابات.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

التحقيقات المحاسبية:

من حيث الشكل: تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ = 25/05/2008 ويحتوي على 47 ورقة.

دفتر الجرد: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ = 27/05/2008 ويحتوي على 47 ورقة.

الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الاعلام الآلي وهي دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك، دفتر الصندوق ودفتر العمليات المحاسبية.

التحقيقات الجبائية

من حيث المضمون: ان فحص الحسابات وكذا المشتريات وذلك بدراسة فواتير الشراء D10 ومقارنتها بما هو موجود في الحساب البنكي ومنه فقد تم اكتشاف فوارق في المشتريات متعلقة بسنة: 2017,2018,2019,2020 لم يتم التصريح بها والجداول التالية تبين ذلك.

مراقبة المخزونات والاستهلاكات

مراقبة المخزونات:

بعد اجراء المعاينة التاريخ: 03/07/2021 و دراسة المشتريات والمبيعات والتصريحات (G50) المقدمة من طرف المكلف خلال الفترة الممتدة من : 01/01/2021 إلى غاية : 03/07/2021 تبين ما يلي :

البيان	الفترة	المبلغ
المخزون	في: 2021/07/03	-
استهلاك الفترة	من 1/1 إلى: 2021/07/03	25537667.00
مشتريات الفترة	من 1/1 إلى: 2021/07/03	14226186.95
المخزون المستخرج	في: 2021/12/31	11311480.05
المخزون المصرح به	في: 2021/12/31	11311480.00
الفارق		(0,05)

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

مراقبة الاستهلاكات

البيان / السنوات	2017	2018	2019	2020
مخزون اولي 01/01	-	6734886.00	9700894.00	11884152.00
مشتريات الفترة	1874424.00	25460351.00	34682832.00	34491673.00
الاستهلاكات	12230538.00	22503343.00	32499574.00	35064345.00
مخزون نهائي 31/12	6743886.00	9700894.00	118844152.00	11311480.00

تأسيس الاستهلاكات

البيان / السنوات	2017	2018	2019	2020
مخزون اولي 01/01	-	6743886.00	9700894.00	11884152.00
مشتريات مستخرجة	19614320.80	26499390.02	36738716.41	35886421.53
مشتريات مصرحة	189743886.00	25460351.00	34682832.00	34491673.00
مخزون نهائي 31/12	6743886.00	9700894.00	11884152.00	11311480.00
استهلاكات مستخرج	12870434.80	23542382.02	34555452.11	36459093.53
استهلاكات مصرح به	12230538.00	22503343.00	32499574.00	35064345.00
فرق في الاستهلاك	63996.80	1039.39.02	2055884.41	1394748.53

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

دراسة الهوامش الاجمالية للمشتريات المبيعة:

ان تتبع فواتير البيع ومقارنتها بفواتير الشراء مكننا من تحديد هوامش السلع حسب كل بضاعة كمايلي:

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال	13466136.00	23968507.00	35197700.00	38460237.00
الاستهلاكات	12230538.00	22503343.00	32499574.00	35064345.00
الهامش الإجمالي	1235598.00	1465164.00	2698126.00	3395892.00
نسبة الهامش الاجمالي	%10.10	%6.51	%8.30	%9.68

تأسيس أرقام الأعمال:

من خلال الفوارق الموجودة في المشتريات يتم تأسيس أرقام الأعمال على الشكل التالي:

البيان/ السنوات	2017	2018	2019	2020
فوارق الاستهلاكات المستخرجة	639896.80	1039039.02	2055884.41	1394748.53
نسبة الهامش الإجمالي	%10.10	%6.51	%8.30	%9.68
الهامش الإجمالي	64645.99	67650.51	170680.24	135077.82
الفرق/رقم الأعمال المستخرج	704542.79	1106689.53	2226564.65	1529826.35

التقييم العام للمحاسبة

لمحاسبة المقدمة من طرف المكلف خلال السنوات الأربعة محل التحقيق مقبولة شكلا ومضمونا وذلك لعدم وجود أخطاء من شأنها أن تمس بمصداقيتها.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

المطلب الثاني: نتائج التحقيق الجبائي

حساب الرسم على النشاط المهني: TAP

البيان /السنوات	2017	2018	2019	2020
مبيعات مستخرجة	14170678.79	25075196.53	37424264.65	39990063.35
مبيعات مصرحة	13466136.00	23968507.00	35197700.00	38460237.00
فرق	704542.97	1106689.53	2226564.65	1529826.35
معدل الرسم	%2	%2	%2	%2
مبلغ الرسم	14090.86	22133.79	44531.29	30596.53
معدل العقوبة	%10	%10	%10	%10
عقوبة	1409.09	2213.38	4453.13	3059.65
المجموع	15499.94	24347.17	48984.42	33656.18

من خلال الجدول رقم ... يتضح انه في حالة انجاز المؤسسة لفواتير بيع وهمية يؤدي الى تطبيق غرامات جبائية كما نصت عليه المادة 193 من قانون الضرب المباشرة والرسوم المماثلة، مثال ذلك خلال سنة 2017 قامت ادارة الضرائب بتطبيق غرامة 10% من الرسم على النشاط.

حيث ان اقم الاعمال غير المصرح به هو 407542,79 دج ويكون الرسم غير المصرح به هو $407542,79 \times 0.02 = 14090,86$ دج وبالتالي يصبح المبلغ الواجب دفعه لمصلحة الضرائب هو: $1409,90 + 14090,86 = 15499,94$ دج.

تأسيس الأرباح (حساب الضريبة IBS)

البيان /السنوات	2017	2018	2019	2020
مبيعات مستخرجة	14170678.79	25075196.53	37424264.65	39990063.35
مبيعات مصرحة	13466136.00	23968507.00	35179700.00	38460237.00

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

1529826.35	2226564.65	1106689.53	704542.79	فرق
30596.53	44531.29	22133.79	14090.86	الرسم المهني للخصم الزائد
1394748.48	2055884.41	1039039.02	639896.80	استهلاك غير مصرح به
104481.35	126148.95	45516.72	50555.13	هامش اجمالي غير مصرح
1820080.00	1197505.00	611999.00	-	ربح مصرح به مغرم
-	-	-	574410.00	ربح مصرح به غير مغرم
1924561.35	1323653.95	657515.72	624965.13	ربح مستخرج
1820080.00	1197505.00	611999.00	-	ربح مصرح به مغرم
27165.15	32798.73	11834.35	624965.13	الفرق
27165.15	32798.73	11834.35	162490.93	الضريبة 26%
10%	10%	10%	15%	معدل العقوبة
2716.51	3279.87	1183.43	24373.64	عقوبة
29881.66	36078.60	13017.78	186864.57	المجموع

من خلال الجدول رقم لاحظ ان ادارة الضرائب قد طبقت نسبة 26% كضريبة على ارباح الشركات، وزيادة على ذلك طبقت غرامة كما نصت عليه المادة 133 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة مثالا خلال سنة 2018 الضريبة على ارباح الشركات غير المصرح بها هي 11834,35 دج

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

الغرامة المطبقة 10% وعليه يصبح المبلغ 0111834,35 = 118343 دج ، و يصبح المبلغ الواجب دفعه لمصلحة الضرائب 1183,43 1834,35 = 13017,78 دج.

من خلال الجدول نلاحظ ان الغرامة المطبقة تأخذ شكلا تصاعديا مع تصاعد مبلغ الضريبة على ارباح الشركات.

الاقتطاع من المصدر لمداخل رؤوس الأموال المنقولة

تعتبر الفوارق المستخرجة موزعة حسب المواد 46 وما يليها من قانون الضرائب المباشر

البيان / السنوات	2017	2018	2019	2020
الفارق في الأرباح	50555.13	45516.72	126148.95	104481.35
الضريبة على أرباح الشركات 26%	13144.33	11834.35	32798.73	27165.15
الأرباح الموزعة لمستخرجة	37410.80	33682.37	93350.22	77316.20
الأرباح الموزعة المصرح بها	-	-	-	-
الفارق	37410.80	33682.37	93350.22	77316.20
معدل الضريبة على القيم المنقولة	15%	15%	15%	15%
الضريبة المقتطعة المحررة	5611.62	5052.36	14002.25	11597.43
معدل العقوبة	10%	10%	10%	10%
العقوبة	561.16	505.24	1400.25	1159.74

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

المجموع	6172.78	5557.59	15402.79	12757.17
---------	---------	---------	----------	----------

من خلال الجدول رقم فان الارباح المنقولة غير المصرح بها تعتبر رؤوس أموال منقولة تخضع للضريبة المقدرة ب 15% كما نصت عليه المواد 46,48,104,134,141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المباشرة مع تطبيق غرامة 10%, كمثال سنة 2018 لفارق الارباح غير المصرح به هو 33682,37 دج الضريبة هي 33682,37 - 0,15 = 5052,36 دج، الغرامة المطبقة 0,15052,36 = 505,24 دج و عليه المبلغ الواجب دفعة لمصلحة الضرائب 505,24505234 5557.59 دج .

الرسم على القيمة المضافة:

الرسم على المشتريات: ان تتبع فواتير الاستيراد والتسديدات للرسم على القيمة المضافة حسب وصولات التسديد مكنتنا من اعداد الجدول التالي:

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020	المجموع
الرسم على المشتريات المستخرج	3276667.29	4454860.53	6194164.27	6049548.66	19975222.75
الرسم/ المشتريات المصرح به	3280731.01	4443444.19	6167772.09	6049203.89	19941151.18
الرسم القابل للخصم	-	11416.34	26374.18	344.77	38135.29
الرسم القابل للزيادة	(4063.72)	-	-	-	(4063.72)

الرسم على المبيعات:

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020	المجموع
----------------	------	------	------	------	---------

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

رقم الأعمال الغير مصرح به	704542.79	1106689.53	2226564.65	1529826.35	5567623.32
معدل الرسم	%19	%19	%19	%19	%19
الرسم المستحق	133863.13	210271.01	423047.28	290667.01	38135.29
الرسم القابل للخصم	-	11416.34	26374.18	344.77	38135.29
الرسم القابل للزيادة	(4063.72)	-	-	-	(4063.72)
الرسم	129799.41	221687.35	449421.47	291011.77	1091920.00
		معدل العقوبة		%25	
		العقوبة		272980	
		المجموع		1364900.00	

من خلال جدول المشتريات رقم و جدول المبيعات رقم وتأسيس الرسم على القيمة المضافة
 نلاحظ انه خلال سنة 2017 قامت المؤسسة بالتصريح بمبالغ بالزيادة غير مبررة للمشتريات بمبلغ
 4063,72 دج فيما كانت باقي السنوات المبالغ المصرح بها بالنقصان اما في المبيعات كل المبالغ المصرح
 بها كانت بالنقصان, و عليه بعد اعادة الحساب لكل السنوات محل التحقيق كان الرسم على القيمة المضافة
 الواجب دفعه المصلحة الضرائب هو 1091920,00 دج بالاضافة الى عقوبة الغرامة المقدرة بالحد الاقصى
 لها 25% و بالتالي يصبح المبلغ الواجب دفعة هو , 1091920,00 0,25 = 272980,00 دج أي
 $1364900,00 = 272980,00 + 1091920,00$ دج
 اسباب الفوارق كانت كالتالي :

- غياب بعض الفواتير، وصولات التسديد؛

الفصل الثالث: _____ دراسة تطبيقية

- خطأ المحاسب في تقييد بعض الكتابات المحاسبية.

ملاحظة جد هامة:

تبعاً لأحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية، فإن لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائية للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

الفصل الثالث: _____ دراسة تطبيقية

خلاصة الفصل:

لقد تم في هذا الفصل دراسة أسلوب من أساليب الرقابة الجبائية من أجل محاولة إعطاء صورة عن دور هذا التحقيق في اكتشاف الأخطاء والإغفالات وتقويمها مما ينعكس على جودة تلك المعلومات وحصيلة الضرائب.

خاتمة

خاتمة:

حتى تكون القوائم المالية مصدر موثوق للمعلومات المالية ويمكن الاعتماد عليها، فيجب أن تتصف بمجموعة من مواصفات الجودة والنوعية، وهذا ما أدى إلى ظهور عدة أطراف تمارس الرقابة عليها للتأكد من مدى صدقها .

هذا ما يجعل الرقابة الجبائية من بين أهم الأطراف التي تستغل السلطة القانونية للرقابة على مختلف القوائم المقدمة من طرف المكلفين مستخدما في ذلك عدة طرق لكشف الأخطاء والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة وكذا التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بحيث في كل مرة تشرع في إحدى هذه الطرق إلا وكان الهدف الرئيسي هو معرفة الربح الحقيقي لتأسيس الضرائب والرسوم، وهذا ما يؤدي إلى تحسين جودة القوائم المالية.

نتائج الدراسة:

- تتبع المصالح الجبائية طرق وإجراءات جبائية منها الرقابة الشاملة.
- أصدرت السلطات الجزائرية العديد من النصوص والمراسيم القانونية توضح أجهزة الرقابة الجبائية ومهامها.
- إن المكلف يعتمد في تدليسه وغشه على ضعف الإدارة الجبائية وعدم خبرة وكفاءة بعض المحققين خاصة من الناحية المحاسبية .
- القوائم المالية وسيلة معبرة عن العمليات التي تحدث التي تحدث بين مختلف الأطراف.
- للقوائم المالية دور محوري في اتخاذ القرارات لذلك يجب أن تتوفر على مجموعة من الخصائص حتى تكون جيدة ومفيدة.

كما أن الدراسة الميدانية والمتعلقة بالتحقيق في المحاسبة قد مكنتنا من الوصول إلى النتائج التالية:

- عملية التحقيق في المحاسبة مكنتنا من تشخيص جودة القوائم المالية شكلا ومضمونا، حيث نتج عن عملية التحقيق إكتشاف العديد من الإغفالات والمتعلقة بالفواتير الوهمية والتي أثرت على جودة القوائم المالية.

نتائج اختبار الفرضيات:

لقد وقفنا على نتائج الفرضيات المطروحة وتوصلنا إلى:

- بالنسبة للفرضية الأولى: القوائم المالية تهتم جميع الأطراف سواء كانت داخلية أو خارجية بالنسبة للأطراف الداخلية كالمديرين والمساهمين، فالقوائم المالية تساعد في معرفة وضعية المؤسسة المالية مما يساعدها في اتخاذ القرارات المناسبة للمؤسسة أما الأطراف الخارجية كالمصالح الجبائية تعتمد في تقدير الضرائب والرسوم الواجبة التسديد على نتائج يتم الحصول عليها من القوائم المالية المصرح بها.
 - بالنسبة للفرضية الثانية: إن احتمال وجود الأخطاء والأغفال والتضليل في القوائم المالية بسبب تعارض الغايات بين المؤسسة والأطراف الأخرى لذلك وجب أن تتمتع هذه القوائم بالجودة اللازمة لكي تستطيع باقي الأطراف الاستفادة منها.
 - بالنسبة للفرضية الثالثة: المصالح والهيئات التي تقوم بعملية الرقابة الجبائية هي هيئات ومصالح حكومية تتمتع بصلاحيات وسلطات قانونية محددة في قوانين ومراسيم منشورة في الجريدة الرسمية.
 - بالنسبة للفرضية الرابعة: بما أن الرقابة الجبائية تتمتع بصلاحيات وسلطات قانونية، هذا ما يمكنها من إجراء الرقابة التي تشمل جميع العناصر مثل الدفاتر المحاسبية والتجارية التي تفيد في عملية التحقيق.
- توصيات:**

من خلال التطرق للدراسة وسعيا لإعطاء فائدة لهذا البحث يمكن في هذا المجال أن تقدم بعض التوصيات:

- محاولة تقريب المكلفين بالضريبة مع مصالح الرقابة الجبائية لكسر جدار التشاؤم من الضريبة من طرف المكلفين ونزع الفكرة السلبية عنها.
- تبيان وبوضوح المعايير التي على أساسها يتم اختيار المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.
- إعادة النظر في النظام الضريبي وذلك يجعله أكثر ليونة حتى يتسنى للمكلف بالضريبة دفع مستحقته دون اللجوء إلى الغش والتهرب الضريبي.
- نشر ثقافة ضريبية في التعليم منذ الطور الابتدائي.
- الاهتمام بالجانب الاجتماعي للموظفين من أجل تجنبهم من الإغراءات الخارجية.

آفاق الدراسة: وبعد معالجة موضوع الدراسة الذي تمحور حول دور الرقابة الجبائية في زيادة جودة

القوائم المالية بالإضافة إلى ما استخلص من نتائج يمكن اقتراح بعض المواضيع التي نراها امتداد لهذا

البحث من بينها:

- دور الرقابة الجبائية في زيادة الإفصاح المحاسبي
- التحقق من القيمة العادلة لأصول وخصوم المؤسسة عن طريق الرقابة الجبائية

المراجع

أولاً- الكتب:

1. أحمد صلاح عطية، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
2. حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
3. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، المكتبة الجامعية الشارقة، عمان، الأردن، 2008.
4. طارق عبد العال حمادة، التقارير المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
5. طارق عبد العال حمادة، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002- 2003.
6. عبد الحي مرعي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2001.
7. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم سمير كمال محمد، المحاسبة المالية، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000.

ثانياً - الأطروحات والمذكرات:

1. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012.
2. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي"، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012.
3. هاني محمد حسن شبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006.

ثالثاً - المجالات والملتقيات:

1. العايب سامية، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 1945 كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم العلوم القانونية والإدارية، قالمة، 2015-2016.

2. المجلة الجزائرية للأمن والتغذية، الإفصاح عن الكشف المالية وفق النظام المحاسبي المالي scf في الجزائر، جامعة بسكرة، الجزائر، المجلد 10، العدد 01، جانفي 2021.
3. زغدار أحمد، سفير محمد، مقومات عرض الاعمال في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS_ IFRS)، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير الدولية، (IAS_ IFRS)، جامعة سعد دحلب، البليلة.
4. سيد امير محمد، الجزاء المترتب على المكلف بالضريبة المعترض على الرقابة الجبائية، جامعة غرداية- غرداية.
5. طالوش فارس، علوان رمزي، الرقابة الجبائية كألية من اليات تفعيل الحوكمة الضريبية- دراسة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 10، العدد 01، 2022/06/26، أم البواقي، الجزائر.
6. محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وحماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، جامعة بومرداس، 2018/01/06.
7. مصطفى عوادي، التحقيق الجبائي عل محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة الشهيد محمد لخضر، الوادي، الجزائر، 2016.
8. معتصم دحو، افاق تطبيق المعايير المحاسبية، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليلة.
9. ميلود عبود، وكمال برباوي، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل. مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، 2018.

رابعاً - القوانين والتشريعات:

1. المادة، 193، 192، 303 قانون الضرائب والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.
2. المادة 116، قانون الرسوم على رقم الاعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.
3. الجريدة الرسمية، القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي المواد 26-27-28-29 العدد 74، الجزائر، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر، 2007.
4. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.

5. المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 15.

الملاحق

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة

مفتشية الضرائب بوسعادة

قضية تحقيق رقم : 20...../...../2021... ش ذ م م فالتال للاستيراد والتصدير.....حي المساتين 42 مسكن المسيلة...

تبلغ رقم : 2021.../...../2021... المؤرخ في :/...../2021... عدد الصفحات : ()

عمومات

التعريف بالمؤسسة:

تأسست الشركة ذات المسؤولية المحدودة فالتال للاستيراد والتصدير "بتاريخ : 2008/01/26 بموجب عقد تأسيس رقم: 2008/335 ويتمثل موضوعها في الاستيراد والتصدير ويوجد مقرها بحي المساتين 42 مسكن بلدية المسيلة ويقدر رأسمالها ب (20.000.000.00) دج عشرون مليون دينار دينار جزائري ويقوم بتسييرها المدير السند :

الوضعية الجبائية

أ/الضرائب مباشرة:

تخضع الأرباح المستقة من طرف الشركة للضريبة الارباح على الشركات I B S بناء على المادة 135 و 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة اضافة للرسم على النشاط الصناعي و التجاري حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 217-219 و 357 من نفس القانون

ب/الرسم على رقم الاعمال :

الرسم على القيمة المضافة : يخضع نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة حسب نص المواد 2 و 5 من قانون الرسوم على رقم الاعمال

التحقيقات الاولى: تركزت عملية التحقيق اعتمادا على الفواتير المقدمة (شراء وبيع) ومطابقتها مع كشوف المعلومات المتواجدة بحوزة المصلحة و تتبع حركة الكشف البنكي و دراسة الحسابات .

التحقيقات المحاسبية :

من حيث الشكل : تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية :

دفتر اليومية : مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ = 2008/05/25 و يحتوي على 47 ورقة دفتر الجرد : مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ = 2008/05/27 و يحتوي على 47 ورقة الدفاتر المساعدة : هذه الدفاتر مسبوكة بطريقة الاعلام الالي و هي دفتر المشتريات , دفتر المبيعات , دفتر البنك , دفتر الصندوق و دفتر العمليات الم

التحقيقات الجبائية

من حيث المضمون :

ان فحص الحسابات وكذا المشتريات وذلك بدراسة فواتير الشراء D10 ومقارنتها بما هو موجود في الحساب البنكي و منه فقد تم اكتشاف فوارق في المشتريات متعلقة بسنة : 2017, 2018, 2019, 2020 لم يتم التصريح بها و الجداول التالية تبين ذلك .

الافتتاح من المصدر لمداخيل رؤوس الاموال المنقولة :

تعتبر الفوارق المستخرجة موزعة حسب المواد 46 و ما يليها من قانون الضرائب المباشرة

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الفارق في الارباح	50 555,13	45 516,72	126 148,95	104 481,35
الضريبة على ارباح الشركات 26%	13 144,33	11 834,35	32 798,73	27 165,15
الارباح الموزعة المستخرجة	37 410,80	33 682,37	93 350,22	77 316,20
الارباح الموزعة المصرح بها	-	-	-	-
الفارق	37 410,80	33 682,37	93 350,22	77 316,20
معدل الضريبة على القيم المنقولة	15%	15%	15%	15%
الضريبة المقتطعة المحررة	5 611,62	5 052,36	14 002,53	11 597,43
معدل العقوبة	10%	10%	10%	10%
العقوبة	561,16	505,24	1 400,25	1 159,74
مجموع	6 172,78	5 557,59	15 402,79	12 757,17

من خلال الجدول رقم ,,,, فإن الارباح المنقولة غير المصرح بها تعتبر رؤوس اموال منقولة تخضع للضريبة المقدرة ب 15% كما نصت عليه المواد 46,48,104,134,141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المباشرة مع تطبيق غرامة 10% , كمثال سنة 2018 فارق الارباح غير المصرح به هو 33682,37 دج الضريبة هي $0,15 \times 33682,37 = 5052,36$ دج , الغرامة المطبقة $0,1 \times 5052,36 = 505,24$ دج و عليه المبلغ الواجب دفعة لمصلحة الضرائب $505,24 + 5052,36 = 5557,59$ دج ,

الرسم على القيمة المضافة :

الرسم على المشتريات :

ان تتبع فواتير الاستيراد والتسديدات للرسم على القيمة المضافة حسب وصولات التسديد مكننتا من اعداد الجدول التالي:

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020	المجموع
الرسم على المشتريات المستخرجة	3 276 667,29	4 454 860,53	6 194 146,27	6 049 548,66	19 975 222,75
الرسم /المشتريات المصرح به	3 280 731,01	4 443 444,19	6 167 772,09	6 049 203,89	19 941 151,18
الرسم القابل للخصم	-	11 416,34	26 374,18	344,77	38 135,29
الرسم القابل للزيادة	(4 063,72)	-	-	-	(4 063,72)

الرسم على المبيعات :

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020	المجموع
رقم الاعمال الغير المصرح به	704 542,79	1 106 689,53	2 226 564,65	1 529 826,35	5 567 623,32
معدل الرسم	19%	19%	19%	19%	19%
الرسم المستحق	133 863,13	210 271,01	423 047,28	290 667,01	1 057 848,43
الرسم القابل للخصم	-	11 416,34	26 374,18	344,77	38 135,29
الرسم القابل للزيادة	(4 063,72)	-	-	-	(4 063,72)
الرسم	129 799,41	221 687,35	449 421,47	291 011,77	1 091 920,00
معدل العقوبة	25%	25%	25%	25%	25%
العقوبة	32 449,85	55 421,84	112 355,37	72 752,94	272 980,00
المجموع	162 249,26	277 109,19	561 776,84	363 764,71	1 364 900,00

من خلال جدول المشتريات رقم ,,,, و جدول المبيعات رقم ,,,, وتأسيس الرسم على القيمة المضافة نلاحظ انه خلال سنة 2017 قامت المؤسسة بالتصريح بمبالغ بالزيادة غير مبررة للمشتريات بمبلغ 4063,72 دج , فيما كانت باقي السنوات المبالغ المصرح بها بالنقصان , اما في المبيعات كل المبالغ المصرح بها كانت بالنقصان , و عليه بعد اعادة الحساب لكل السنوات محل التحقيق كان الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه لمصلحة الضرائب هو 1091920,00 دج بالاضافة الى عقوبة الغرامة المقدرة بالحد الأقصى لها 25% و بالتالي يصبح المبلغ الواجب دفعة هو $0,25 \times 1091920,00 = 272980,00$ دج اي $272980,00 + 1091920,00 = 1364900,00$ دج ,

اسباب الفوارق كانت كالتالي :

غياب بعض الفواتير و وصولات التسديد

خطأ المحاسب في تقيد بعض الكتابات المحاسبية

ملاحظة جد هامة :

تبعاً لاحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية، فإن لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

**كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التمريض
قسم العلوم المالية والمحاسبة**

67

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تعزيز جودة القوائم المالية، وكذلك التعرف على أساليب التحقيق الجبائي، بالإضافة إلى التعرف على القوائم المالية وخصائصها، معتمدين في ذلك على دراسة حالة وذلك من أجل الإجابة عن الإشكالية التالية: ما دور الرقابة الجبائية في تعزيز جودة القوائم المالية؟

وقد توصلت الدراسة إلى أن التحقيق في القوائم المالية سيؤدي إلى اكتشاف الأخطاء التي يمكن أن تتضمنها هذه المعلومات مما يؤثر على جودتها.

الكلمات المفتاحية:

الرقابة الجبائية، التحقيق الجبائي، القوائم المالية.

Résumé:

This study aims to understand the role that tax auditing plays in enhancing the quality of financial statements, as well as to identify the methods of tax investigation and the characteristics of financial statements. By relying on a case study, the research seeks to answer the following question: What is the role of tax auditing in enhancing the quality of financial statements?

The study concluded that auditing financial statements will lead to the detection of errors that may be contained in this information, thus affecting its quality.

Les Mots Clés :

Tax auditing, Tax investigation, Financial statements.