

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إيليزي  
معهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير



## مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين الفعالية الجبائية

دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي

خلال فترة 2015-2018

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبتين : - حليلة رعدة

- خضرة بن زغمان

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

| الاسم واللقب         | الدرجة العلمية | المؤسسة الجامعية      | الصفة       |
|----------------------|----------------|-----------------------|-------------|
| د. عبد اللطيف بوضياف | أ. محاضر "ب"   | المركز الجامعي إيليزي | رئيسا       |
| د. مولود مرخوفي      | أ. محاضر "ب"   | المركز الجامعي إيليزي | مشرفا       |
| د. نصر حميداتو       | أ. محاضر "ب"   | المركز الجامعي إيليزي | عضوا مناقشا |

السنة الجامعية: 2022/2023



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إيليزي  
معهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير



## مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين الفعالية الجبائية

دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي

خلال فترة 2015-2018

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبتين : - حليلة رعدة

- خضرة بن زغمان

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

| الاسم واللقب         | الدرجة العلمية | المؤسسة الجامعية      | الصفة       |
|----------------------|----------------|-----------------------|-------------|
| د. عبد اللطيف بوضياف | أ. محاضر "ب"   | المركز الجامعي إيليزي | رئيسا       |
| د. مولود مرخوفي      | أ. محاضر "ب"   | المركز الجامعي إيليزي | مشرفا       |
| د. نصر حميداتو       | أ. محاضر "ب"   | المركز الجامعي إيليزي | عضوا مناقشا |

السنة الجامعية: 2022/2023

## ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين الفعالية الجبائية، حيث يعتبر التدقيق الجبائي أحد آليات الرقابة الجبائية فهو إجراء يمكن الإدارة الجبائية من مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية وإثبات دوره الفعال في حماية وتحصيل الضريبة وتحقيق العدالة الجبائية، مصاحبا ذلك التنسيق مع المؤسسات والشركات الاقتصادية التي تعطي هذه الأخيرة أهمية بالغة لوظيفة التدقيق الجبائي، التي تمكنها هي أيضا من تجنب المخاطر الجبائية لبلوغ وضعية مالية تحقق أهدافها.

ووفقا لدراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب بإيليزي، وتوصلنا من خلال التدقيق الجبائي أنه يتم اكتشاف الأخطاء وما ينتج عنها من عقوبات والذي يستلزم على المكلف الامتثال الجبائي، وأنه يساعد في التحصيل الجيد للضرائب وتحقيق فعالية جبائية من خلال المساهمة في الرفع من إيرادات الدولة لتحقيق تنمية إقتصادية.

**كلمات مفتاحية:** أخطاء جبائية، تدقيق جبائي، رقابة جبائية، فعالية جبائية.

## Summary:

This study aims to highlight the contribution of the tax audit to improving the effectiveness of the tax, as the tax audit is one of the mechanisms of tax control, it is a procedure that enables the tax administration to monitor the extent of compliance with the tax legislation and prove its effective role in the protection and collection of tax and achieve tax justice, accompanied by coordination with economic institutions and companies, which the latter gives great importance to the function of the tax audit, which also enables it to avoid tax risks to achieve a financial situation to achieve its objectives.

According to a case study by the Illizi State Directorate of Taxes, we found that through the tax audit errors are detected and the resulting penalties, which require the taxpayer to comply with the tax, and that it helps in the good collection of taxes and achieves tax efficiency by contributing to raising state revenues to achieve economic development.

**Keywords:** Tax errors, tax audit , tax control, tax effectiveness

## إهداء

إلهي لا تطيب اللحظات إلا بذكرك وشكرك ولا تطيب الآخرة إلا برحمتك ....ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك ....

إلى سيد الأمة... سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة والسلام ....

إلى الذي تعجز الكلمات عن رد جميله ولا تكفي الحروف وصفه ولا أعلى مراتب التكريم تشريفاً له، إلى الذي انتظر بشوق ولهفة حتى يرى هذا العمل يشرف على ختامه. إلى أبي الغالي.....

إلى بسمه الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعائها سر نجاحي إلى حبيبة الخفاق أُمي الغالية .....

فلولا دعمهما لما وصلت إلى ما أنا عليه اليوم، أرجو من الله أن يطيل في عمرهما ليريا ثماراً قد حان قطافها بعد تعب طويل وستبقى كلماتهما نجوماً أهندي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد ...

إلى كل شقيقاتي وأشقائي كل واحد باسمه، إلى كل الأقارب والأصدقاء وإلى زميلتي التي تقاسمت معي صعوبات هذا العمل.....

إلى الذين رافقوني طوال مسيرة دربي في إنجاز البحث و إلى كل من نسهم قلبي وذكركم قلبي، إليكم جميعاً ... أهدي هذا العمل.

خضرة



## إهداء

إلى مصدر قوتي و منبع سعادتي وجنتي إلى من علمتني الصبر و الإجتهد إلى أمي الحبيبة أطل الله في عمرها و رزقها  
الصحة و العافية

إلى من كَلَّه الله بالهيبه والوقار إلى من تعلمت منه روح التفاني و الإخلاص أبي الغالي حفظه الله و رزقه الشفاء  
العاجل وأدامه لي سنداً و عزوة

إلى من هم عزوتي و فخري مثال الحب و الأمان إلى إخوتي وفقهم الله وسدد خطاهم و أبعد عنهم كل سوء  
إلى من رافقني الطريق خطوة خطوة رفيق دربي و داعي وشريك فرحتي زوجي أنار الله دربه و أمدّه بالصحة و  
العافية

إلى نجمتي المتألّثتين و غيمتي الناعمتين إبنتي أريج و أبرار بارك الله فيهما و أنار درهما وحفظهما بعينيه التي لا تنام

إلى كل القريبين مني عائلتي أصدقائي و كل من ساعدني و دعمني

إلى كل من علمني حرفاً من معلمين و أساتذة

أهديكم هذا العمل المتواضع

حليمة

## شكر وعرفان

الشكر لله سبحانه و تعالى الذي وفقنا في إنجاز هذا العمل وقبل أن نمضي نتوجه بآيات الشكر وخالص  
الثناء والتقدير والمحبة إلى كل أساتذتنا الأفاضل على ما قدموه إلينا من أنوار أضاءت درب مشوارنا الدراسي ....

و سيكون علينا واجبا دينيا وأخلاقيا أن نشكر من كان له الفضل الكبير في الإشراف على هذه الدراسة وإيصالها إلى  
طور الانجاز، الأستاذ الفاضل " مولود مرخوفي " الذي أمدنا بالعون ولم يبخل علينا بملاحظاته القيمة، وبتوجيهاته  
وإرشاداته السديدة، فلك منا أستاذنا كل الامتنان و الشكر والاحترام و جزأك الله خيرا.

و في الأخير أشكر كل الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول المشاركة في مناقشة و تقييم  
هذه المذكرة

## فهرس المحتويات

| رقم الصفحة | الفهرس                                                                              |
|------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| I          | الإهداء                                                                             |
| III        | شكر و عرفان                                                                         |
| IV         | فهرس المحتويات                                                                      |
| VI         | فهرس الجداول                                                                        |
| VII        | فهرس الأشكال                                                                        |
| VIII       | قائمة الرموز والاختصارات                                                            |
| IX         | قائمة الملاحق<br>ملحق الإحصائيات<br>ملحق الإجراءات<br>ملحق الوثائق                  |
| أ - ج      | مقدمة                                                                               |
|            | <b>الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الجبائي والفعالية الجبائية</b> |
| 02         | تمهيد الفصل                                                                         |
| 03         | المبحث الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والفعالية الجبائية .                   |
| 03         | المطلب الأول : ماهية التدقيق الجبائي                                                |
| 15         | المطلب الثاني : ماهية الفعالية الجبائية                                             |
| 27         | المطلب الثالث : دور التدقيق الجبائي في تحقيق الفعالية الجبائية                      |
| 33         | المبحث الثاني: الدراسات السابقة ومناقشتها                                           |
| 33         | المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة                                                  |
| 41         | المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة                           |
| 45         | خلاصة الفصل                                                                         |
|            | <b>الفصل الثاني : دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي</b>           |
| 47         | تمهيد الفصل                                                                         |
| 48         | المبحث الأول : بطاقة فنية للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي                   |
| 48         | المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي                      |
| 50         | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي              |
| 51         | المطلب الثالث: تعريف بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية                  |
| 53         | المبحث الثاني : دراسة حالة للرقابة الجبائية وفق طريقة التدقيق الجبائي               |
| 53         | المطلب الأول: الإعداد والتحضير لعملية التدقيق الجبائي                               |
| 55         | المطلب الثاني : مباشرة عملية التدقيق الجبائي                                        |

|    |                                            |
|----|--------------------------------------------|
| 70 | المطلب الثالث: نتائج عملية التدقيق الجبائي |
| 74 | خلاصة الفصل                                |
| 76 | الخاتمة                                    |
| 83 | قائمة المراجع                              |
|    | الملاحق                                    |
|    | الفهرس                                     |

## فهرس الجداول

| رقم الصفحة | عنوان الجدول                                                                | رقم الجدول |
|------------|-----------------------------------------------------------------------------|------------|
| 41         | جدول مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة                               | 1-1        |
| 54         | التصريحات السنوية للرواتب والأجور بوحدة:دج                                  | 1-2        |
| 54         | التصريحات السنوية للميزانيات الجبائية بوحدة:دج                              | 2-2        |
| 54         | التصريحات الشهرية بوحدة:دج                                                  | 3-2        |
| 55         | ورد فردي                                                                    | 4-2        |
| 61         | تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2015                                       | 5-2        |
| 63         | تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2016                                       | 6-2        |
| 66         | تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2017                                       | 7-2        |
| 68         | تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2018                                       | 8-2        |
| 69         | مجموع الحقوق والعقوبات المستحقة خلال أربعة سنوات من 2015 إلى 2018: وحدة: دج | 9-2        |
| 73         | التحصيل النهائي للتدقيق الجبائي من 2015 إلى 2018 بوحدة:دج                   | 10-2       |

## فهرس الأشكال

| رقم الصفحة | عنوان الشكل                                             | رقم الشكل |
|------------|---------------------------------------------------------|-----------|
| 04         | دور المدقق الداخلي                                      | 1 - 1     |
| 05         | دور المدقق الخارجي                                      | 2 - 1     |
| 19         | نموذج العلاقة بين الكفاءة و الفعالية الضريبية           | 3 - 1     |
| 23         | المستوى الأمثل للضغط الضريبي وفق منحنى لافر Laffer      | 4 - 1     |
| 28         | الخطر الجبائي ودرجة المخاطرة                            | 5 - 1     |
| 51         | الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي | 1-2       |

## قائمة الاختصارات

| ترجمة الاختصارات باللغة العربية              | شرح الاختصارات بالأجنبية                                     | الاختصارات بالأجنبية |
|----------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|----------------------|
| المعيار الدولي للتدقيق 310                   | <i>International Standard On Auditing</i>                    | <i>ISA310</i>        |
| منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية            | <i>Organization for Economic Cooperation and Development</i> | <i>O.E.C.D</i>       |
| الضريبة على أرباح الشركات                    | <i>Impôt sur les benefices des societies</i>                 | <i>IBS</i>           |
| الضريبة على الدخل الإجمالي                   | <i>Impôt sur le revenu global</i>                            | <i>IRG</i>           |
| الضريبة على الدخل الإجمالي / للأجور والرواتب | <i>Impôt sur le revenu global/ Salaire</i>                   | <i>IRG/S</i>         |
| الرسم على النشاط المهني                      | <i>Tax sur l'activité professionnally</i>                    | <i>TAP</i>           |
| الرسم على القيمة المضافة                     | <i>La taxe sur la valeur ajoutée</i>                         | <i>TVA</i>           |
| إعادة دمج ضريبة القيمة المضافة / المشتريات   | <i>Réintégration La taxe sur la valeur ajoutée / achats</i>  | <i>R/TVA/achats</i>  |
| المديريات الولائية للضرائب                   | <i>Direction des impôts de wilaya</i>                        | <i>DIWI</i>          |
| المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية | <i>Sous-direction du Contentieux et du Contrôle Fiscal</i>   | <i>SDCCF</i>         |
| قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة      | <i>Code des impôts directs et taxes assimilées</i>           | <i>CIDTA</i>         |
| قانون الرسوم على رقم الأعمال                 | <i>code des taxes sur le chiffre d'affaire</i>               | <i>CTCA</i>          |

## فهرس الملاحق

| رقم الملحق | عنوان الملحق                           |
|------------|----------------------------------------|
| 01         | نموذج إشعار بالتدقيق                   |
| 02         | نموذج وصل استلام الإشعار بالدقيق       |
| 03         | نموذج وصل استلام التبليغ الأولي        |
| 04         | نموذج وصل استلام التبليغ النهائي       |
| 05         | إشعار بالتسوية النهائية $C n^{\circ}4$ |
| 06         | جدول الحصيلة النهائية ( الورد الفردي ) |

# مقدمة

تمهيد:

تعتبر الجباية أحد الضوابط الاقتصادية وفق السياسة الممنهجة في سير الموارد الأساسية منها الإيرادات الجبائية، التي تسعى الدولة في تحصيلها على أساس الضرائب المفروضة لتحقيق أهدافها المالية، الاقتصادية والاجتماعية حسب القواعد المتخذة في تنظيم العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين.

كما تسهر الإدارة الجبائية على حماية الأموال العامة من الضياع عن طريق جهاز الرقابة الجبائية، حيث يقوم المكلفين بالضريبة بتقديم التصريحات الجبائية الخاصة بمختلف أنشطتهم وفي المقابل تقوم الإدارة الجبائية بعملية التدقيق الجبائي لهذه التصريحات بالاعتماد على مدقق جبائي لتأكد من مدى صحتها وصدقها، ومدى مطابقتها للنظام الجبائي. ومن ثم اتخاذ الإجراءات اللازمة لاستخدام التدقيق الجبائي كأحد آليات الرقابة الجبائية، وعليه يتم تقييم الفعالية الجبائية والتي بدورها تساهم في تحسين التسيير الجبائي للمكلفين بالضريبة من جهة، وللإدارة الجبائية من جهة أخرى.

الإشكالية:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين الفعالية الجبائية؟

ومن أجل الإجابة هذه الإشكالية تم صياغة بعض الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يمكن للتدقيق الجبائي أن يساهم في الكشف عن الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف؟
- هل دقة وصدق التصريحات الجبائية يؤثر على الوضعية الجبائية؟
- كيف يساهم التدقيق الجبائي في تحسين الفعالية الجبائية؟

الفرضيات:

كمحاولة أولية سيتم وضع بعض الفرضيات للتساؤلات المطروحة::

- يساهم التدقيق الجبائي في اكتشاف الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف.
- دقة وصدق التصريحات الجبائية يعكس وضعية جبائية جيدة.
- تعتبر الفعالية الجبائية أحد أهداف التدقيق الجبائي.



### أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في تسليط الضوء على أهمية التدقيق الجبائي ومدى مساهمته في تحسين الفعالية الجبائية، والتركيز على الفهم الجيد لعمليات التدقيق الجبائي وإبراز دور فاعليته داخل المؤسسة .

### أهداف الدراسة:

يمكن حصر أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- تحديد مفهوم كل من التدقيق الجبائي والفعالية الجبائية؛
- معرفة دور عملية التدقيق الجبائي في التقليل من الأخطاء الجبائية؛
- إبراز كفاءة الإدارة الجبائية في كيفية التحصيل الجبائي .

### مبررات اختيار موضوع الدراسة:

- الضرائب عنصر هام و أحد الركائز الأساسية للتنمية الاقتصادية؛
- محاولة فهم القوانين الجبائية ودور التدقيق في المؤسسة؛
- مواصلة البحث في مجال التخصص.

### منهجية الدراسة والأدوات المستعملة:

يقدم ذلك بناء على أساس التساؤلات والفرضيات التي وضعت سابقا، حيث اتبع المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال عرض دراسة نظرية حول التدقيق الجبائي والفعالية الجبائية. وتم اعتماد منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي وإسقاط الدراسة على الواقع العملي للمؤسسة الاقتصادية .

### حدود الدراسة:

تشمل حدود الدراسة المكانية في المديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي، حيث سيتم دراسة حالة مؤسسة أشغال البناء وإسقاط الجانب النظري للتدقيق الجبائي عليها، أما الحدود الزمنية للدراسة فتتمثل في السنوات الأربع من 2015 إلى 2018، التي تعرضت فيها المؤسسة للتدقيق الجبائي .

### صعوبات الدراسة:

قد تم مواجهة عدة صعوبات في إعداد هذه الدراسة في تحصيل المعلومات اللازمة منها قلة المراجع في مجال الجبائية و على مستوى ولاية إيليزي خاصة، التحلي بالسرية الإدارية من طرف مسؤولي إدارة الضرائب بالولاية وملزمين قانونا بعدم الكشف عن بعض الوثائق الإدارية و المعلومات الخاصة بالملكفين بالضريبة الخاضعين للتدقيق والتي من شأنها معطيات أساسية تستعمل في الجانب التطبيقي للدراسة.

### هيكل الدراسة

- ينقسم هذا البحث إلى فصلين وكل فصل بدوره ينقسم إلى مبحثين وذلك على النحو التالي :
- حيث سيتناول الفصل الأول الجانب النظري لدراسة، والذي ينقسم إلى مبحثين الأول يحتوي على التعريف بالتدقيق الجبائي وأنواعه، وأهميته وأهدافه، ومراحله وخطواته. وعلى التعريف بالفعالية الجبائية واعتباراتها، ومؤشرات قياسها ومعوقاتها، ودراسة نظرية لدور التدقيق الجبائي في تحقيق الفعالية الجبائية. والثاني يتحدث عن الدراسات السابقة.
  - أما الفصل الثاني سيعرض الجانب التطبيقي لدراسة، وينقسم هو أيضا إلى مبحثين الأول يتضمن تقديم بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي محل الدراسة، من خلال التعرف بالمديريات الفرعية والمصالح الخارجية وهيكلها التنظيمي. وفي المبحث الثاني يتضمن دراسة تطبيقية لعملية التدقيق الجبائي في المؤسسة.

الفصل الأول:  
الأدبيات النظرية  
والتطبيقية للتدقيق  
الجبائي والفعالية الجبائية

تمهيد:

تعد الجزائر دولة نامية تسعى إلى تطوير وتنمية اقتصادها، اعتمادا على الضرائب كأحد المصادر التي تساهم في الرفع من إيراداتها، كما تحرص الدولة في تحصيل هذه الأخيرة من خلال تطبيق التشريعات والقواعد الجبائية على كل شخص خاضع للضريبة كان شخصا طبيعيا أو معنويا، وعملية تحصيل الضرائب يحتاج لأدوات مراقبة ومراجعة جبائية تدقق في كافة العمليات التي يقوم بها المكلفين بالضريبة والتركيز على امتثالهم لتشريعات المعمول بها واهتماما بالوضع الجبائي الجيد وصولا لتحصيل الضريبة .

كما تقتصر عملية الفحص الشامل للوضع الجبائي لمؤسسة ما بالاعتماد على التدقيق الجبائي بهدف تحقيق الأمن الجبائي، بعد ما يتم القيام بتحديد و قياس الخطر الجبائي بواسطة أدوات المراجعة، والتي تساهم أيضا في تقييم الفعالية الجبائية والتسيير الجبائي للمؤسسة تبعا لمعايير التدقيق المعمول بها في الدولة.

وللشرح أكثر تم تقسم هذا الفصل إلى مبحثين:

حيث يتناول المبحث الأول على عرض مجموعة من التعاريف الخاصة بالتدقيق الجبائي والفعالية الجبائية وشرح دور التدقيق الجبائي في تحقيق الفعالية الجبائية، وسوف يتم في المبحث الثاني عرض مجموعة من الدراسات السابقة المتعلقة بهذه الدراسة.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الجبائي والفعالية الجبائية.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الجبائي

يعتبر التدقيق الجبائي عملية مهمة مختصة في مراقبة الجانب الجبائي للمؤسسة، والذي يهدف إلى التحقق من مدى إطلاع والتزام المكلفين للقوانين الجبائية.

الفرع الأول: تعريف التدقيق الجبائي

عرف أنه للتدقيق الجبائي عدة تعاريف سوف نعرض البعض منها في هذا المطلب و من ثم نستخلص تعرفا واضحا وشاملا وهذه التعاريف كالآتي :

التعريف الأول: "هو الفحص الشامل للوضعية الجبائي للمؤسسة بغرض مراقبة احترام قوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبع في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية".<sup>1</sup>

التعريف الثاني: "هو عبارة عن جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح عنها من قبل المكلفين بموجب البيانات الضريبية المقدمة من قبلهم لتحديد فيما إذا كانت الالتزامات الضريبية المقدمة صحيحة بشكل جوهري في ضوء قوانين وأنظمة الضريبة على الدخل والتقرير عن ذلك، وتتم هذه العملية من خلال مدقق أو فريق تدقيق يتصف بالكفاءة والموضوعية".<sup>2</sup>

التعريف الثالث: "هو عملية التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية لمؤسسة ما، بغرض تكوين أي رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية، وهذا لجعلها قادرة على تحقيق الأمان الجبائي للمؤسسة وهذا من جانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها"<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي-حالة الجزائر-، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 09.

<sup>2</sup> - شادي دهام، دور إجراءات التدقيق الضريبي في تحسين الحصيلة الضريبية في سوريا -دراسة ميدانية-، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في مراجعة الحسابات، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2018، ص 20.

<sup>3</sup> - فوزي لوالبية، محمد مسعودي، التدقيق الجبائي الخارجي كآلية لضبط ممارسات إدارة الأرباح في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، مجلد 06، العدد 01، المخبر التكامل الاقتصادي الجزائري الإفريقي، بجامعة أدرار، الجزائر، 2020، ص 40.

ومما سبق يمكن تعريف التدقيق الجبائي على أنه: "الفحص العام والشامل للوضعية الجبائية لمؤسسة ما، من قبل مدقق يقوم بتشخيص هذه الوضعية وإبداء رأيه المحايد الذي يساعدها في تقييم نظام رقابتها ويحدد إستخدامها للجبائية بالشكل الذي يسمح بتحقيق أهدافها المرجوة ومدى إحترامها للتشريعات الجبائية المعمول بها، وهذا يعزز تحقيق الأمن الجبائي وتحسين الفعالية الجبائية لها".

" وهو أيضا بمثابة حق قانوني تمارسه مصلحة الضرائب اتجاه المكلفين الخاضعين للضريبة في التأكد من صحة التصريحات، وإكتشاف وتصحيح الأخطاء التي من الممكن الوقوع فيها من قبل المكلفين، وذلك من خلال تطبيق اجراءات التحقيق في كافة المعلومات المقدمة لها".

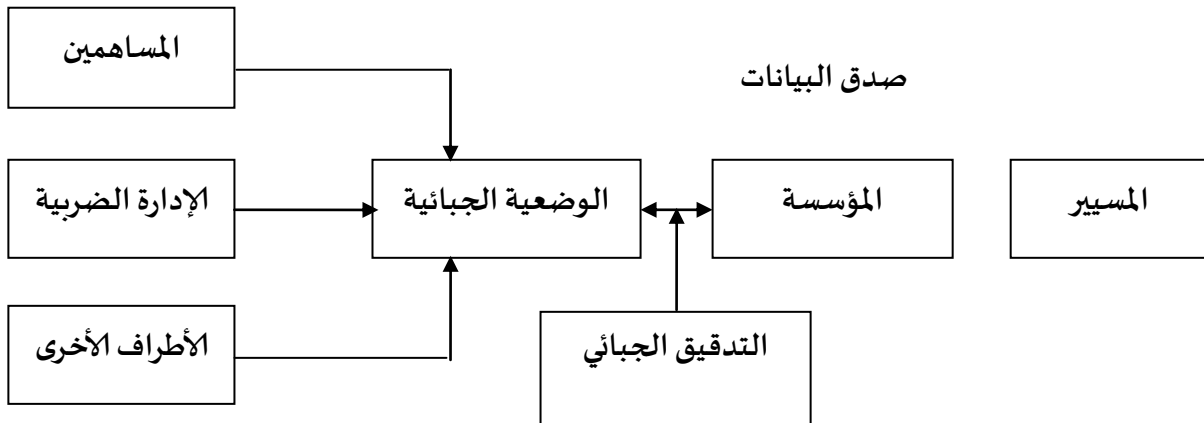
### الفرع الثاني: أنواع التدقيق الجبائي

إن الأهداف المحددة لعملية التدقيق الجبائي والجهات المعنية للقيام بها جعل عدة أنواع للتدقيق الجبائي وهي كالتالي:

1- بالنسبة للمؤسسة: تركز المؤسسة على الوضعية الجبائية لها من خلال التدقيق في الجانب الجبائي بشكلين داخلي وخارجي.

**التدقيق الداخلي:** هو ذلك النشاط المستقل داخل المؤسسة، يهدف إلى التأكد من دقة وفاعلية الأنظمة، التعليمات والإجراءات الجبائية المطبقة في المؤسسة وتزويد الإدارة بتقارير عن الانحرافات ونقاط الضعف.<sup>1</sup>

#### الشكل (1-1) : دور المدقق الداخلي

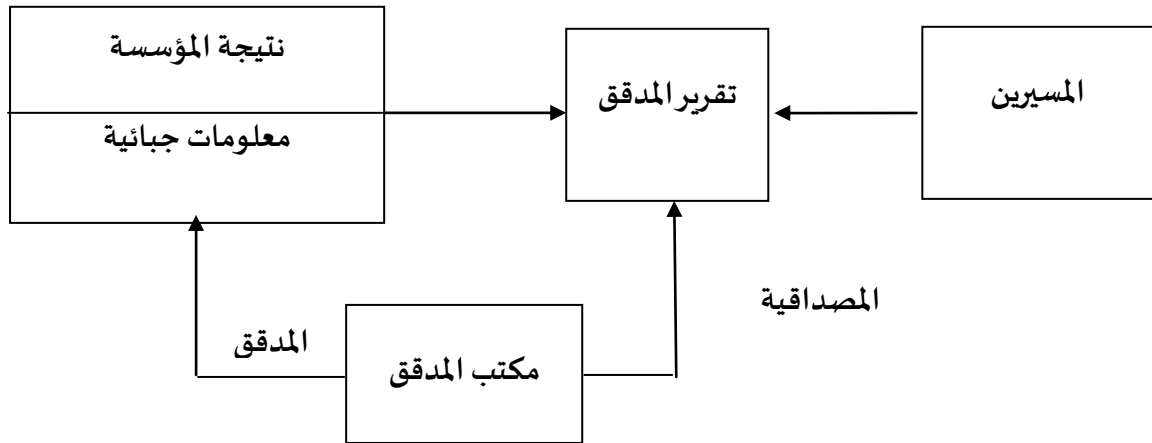


المصدر: سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي-دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات-أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في المحاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص 92

<sup>1</sup> - سلمة شيخي، مريم رياض، مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "SARL NAS" - مجلة دفاتر البحوث العلمية، المجلد 9، العدد 2، المركز الجامعي مرسلبي عبدالله، تبازة، الجزائر، 2021، ص 450.

التدقيق الخارجي: هو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات و السجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي في محايد حول صحة و صدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها، و ذلك لإعطائها المصدقية حتى تنال القبول والرضى لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية (المساهمون، المستثمرون، البنوك).<sup>1</sup>

الشكل (2-1): دور المدقق الخارجي



المصدر: سميرة بوعكاز، مرجع سبق ذكره، ص 94.

مما سبق يتوضح ضرورة عملية التدقيق الجبائي بالنسبة للمؤسسة بهدف التشخيص الجبائي لها وقابلية تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف وقياس الاخطاء و المخاطر الجبائية المترتبة عن عدم التطبيق الجيد للقوانين الجبائية، ويساهم التدقيق الجبائي في القيام بالفحص الشامل للوضعية الجبائية اتجاه الضرائب المتعلقة بالمؤسسة وترشيد قراراتها من اجل تحسين التسيير الجبائي، وتثبيت علاقاتها مع الاطراف الخارجية المستعملة للمعلومة المالية

<sup>1</sup> - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات-الاطار النظري والممارسة التطبيقية، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2006، ص 30.

## 2- بالنسبة لمصلحة الضرائب:<sup>1</sup>

التدقيق الجبائي يضم عمليات التدقيق التي تقوم بها مصلحة الضرائب، إذ تعمل هذه الأخيرة على مراجعة السجلات المحاسبية للمؤسسة وكذا التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، وما يظهر عليها من معلومات، وتستند في ذلك إلى السلطة المخولة لها للقيام بعمليات التدقيق والفحص وفق ما تنص عليه التشريعات الجبائية المعمول بها، بحيث تعمل الإدارة الضريبة على التأكد من أن المؤسسة عند مسكها للسجلات المحاسبية وملها للتصريحات الجبائية قد طبقت التشريعات والقوانين المعمول بها في تلك الفترة و أنها أفصحت عن الوعاء الحقيقي لمختلف الضرائب التي تقع على عاتقها وفي حالة إكتشاف أي إنحراف في تطبيق التشريعات والقوانين فقد يكلف ذلك المؤسسة رفع الوعاء الضريبي المصرح به مع فقدان عدة إمتيازات كالحق في إسترجاع الرسم على القيمة المضافة، وكذا فقدان الإستفادة من بعض التخفيضات الجبائية الممنوحة، بالإضافة إلى فرض إدارة الضرائب لعقوبات جبائية وغرامات التأخير تحدد نسبتها حسب نوعية الأخطاء المرتكبة، وقد تذهب الإدارة في هذا النوع من المراجعة إلى برمجة ملف المؤسسة وإخضاعه لمراجعة معمقة حول جميع العمليات بحيث تمتد إلى السجلات المحاسبية الخاصة بالسنوات غير المتقادمة، والهدف الرئيسي من هذ الشكل من التدقيق الجبائي هو تشجيع الإلتزام الضريبي الطوعي بالقوانين الضريبية، وضمان تحقيق أعلى معدلات الإلتزام الضريبي في إطار النظام الضريبي المبني على التصريح. بخلاف الرقابة العامة أو الشاملة التي تطبق داخل مكاتب الإدارة الجبائية تسمح الرقابة المعمقة لأعوان الإدارة الجبائية التنقل إلى مقر نشاط المكلفين، وإجراء عمليات التدقيق اللازمة للدفاتر المحاسبية للتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، وتضم الرقابة الجبائية المعمقة المتعمدة في النظام الضريبي الجزائري ثلاثة أشكال رئيسية هي: التدقيق المحاسبي، التدقيق المصوب في المحاسبة، التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للمكلف ولكل شكل رقابي خصائص تميزه عن الشكل الآخر، ويتم إستعمال هذه الأشكال بصفة منفصلة وحسب خصوصية الملف الجبائي الخاضع للتحقيق و حسب درجة الإغفالات المسجلة فيه.

يتضح من خلال هذا الشرح أن مصلحة الضرائب تقوم هي أيضا بشكلين من التدقيق الجبائي الأول داخلي والثاني خارجي، حيث يتم التدقيق الجبائي الداخلي من طرف أعوان مصلحة الضرائب من خلال التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، ويكون إما بالمراجعة والتدقيق الشكلي في المعلومات المصرح بها بهدف تصحيح الأخطاء المكتشفة، أو مراجعة أرقام الأعمال والمبالغ المقدمة في شكل تصريحات جبائية من حيث الملائمة مع المعلومات التي عند مصلحة الضرائب أما الشكل الثاني من التدقيق وهو التدقيق الخارجي أي يتم توجه أعوان مصلحة الضرائب إلى مقر المؤسسة والتدقيق في الجانب التعريفي لها والمحاسبة المستخدمة فيها، والتي تبنا عليها

<sup>1</sup> - عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، وليد حمياني، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة - دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي- مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، جامعة تسمسليت، الجزائر، 2021، ص74-75.

التصريحات الجبائية وكذلك إستنباط الأخطاء والفروقات بين المبالغ التي صرحت بها من قبل والمعلومات التي عند أعوان مصلحة الضرائب.

الفرع الثالث: أهمية التدقيق الجبائي وأهدافه.

#### 1- أهمية التدقيق الجبائي:

التدقيق الجبائي هو المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي للمؤسسة والذي يسمح بإكتشاف نقاط الضعف ونقاط قوة المؤسسة وهذا بهدف تصحيح الأولى والإستغلال الأمثل للثانية، حيث يتضمن حمايتها ويضمن كذلك أكبر أمن جبائي لها.

التدقيق الجبائي يسمح بتقييم النجاعة الجبائية للمؤسسة ويسمح كذلك بوضع الخطوط العريضة للإستراتيجية الجبائية للمؤسسة. واقتراح الحلول التي تجعل الأداء في التسيير الجبائي أكبر بإنقاص التكلفة الجبائية، ومراقبة القانونية الجبائية وتفرض دراية ومعرفة لترجمة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات... الخ، وهذا لتقييم الصدق والأمن للمؤسسة موضوع التحقيق.<sup>1</sup>

يمكن إعتبار التدقيق الجبائي من الآليات التي تستعملها مصالح الضرائب للتأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية للمكلفين بالضريبة، ومن الآليات التي تسمح بالسهر على تطبيق القوانين والتنظيمات الجبائية. من خلال التدقيق الجبائي يمكن مراقبة المكلفين في مدى ممارستهم لواجباتهم الضريبية ومن خلاله يمكن إكتشاف المخالفات والأخطاء بهدف التبليغ عنها وتصحيحها مما يحسن من الأداء التحصيل الضريبي.<sup>2</sup>

#### 2- أهداف التدقيق الجبائي:

الاهتمام بعملية التدقيق الجبائي من طرف الجهات المختصة سعيا لتحقيق جملة من الأهداف والمتمثلة في مايلي:

2.1- الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة المعمول بها، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة يركز التدقيق الجبائي على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقهم الجبائية.

<sup>1</sup> - سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي-دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث

والمراجعات-أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في المحاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص82.

<sup>2</sup> - سفيان لراي، معي الدين مكاحلية، مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي- دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية تيسة-مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 1، جامعة العربي التبسي وجامعة البليدة، الجزائر، 2022، ص157.

2.2-الهدف الإداري: إذ يؤدي التدقيق الجبائي دورا هاما لمصلحة الضرائب من خلال دور الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- يساعد التدقيق الجبائي على لفت الانتباه إلى أوجه القصور والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد مصلحة الضرائب على اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة؛
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد مصلحة الضرائب في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي العمل على اتخاذ القرارات الصائبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها من خلال تحديث القوانين الجبائية و عصنة أساليب عمل الإدارة الجبائية.<sup>1</sup>

3.2- الهدف المالي والإقتصادي: يهدف من الناحية المالية والإقتصادية إلى:

- المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي ضمان تغطية النفقات العامة المتزايدة، وهو الأمر الذي يحقق تحسين الإنتاجية ومن ثم رفع مستوى الاقتصاد الوطني؛
- توسيع الوعاء الضريبي بتحصيل موارد إضافية وتوجيهها لأغراض اقتصادية بدلا من ضياعها عن طريق التهرب الضريبي؛
- حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة، التي تشكل مؤشر لنجاح أو فشل مصلحة الضرائب في تحقيق المهمة التي أوكلت إليها؛
- تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين بالضريبة، مما يسهل عملية التقييم والإحصاء المالي.<sup>2</sup>

4.2- الهدف الإجتماعي: يتمثل في هدفين رئيسيين هما:

- تحديد العدالة الضريبية عن طريق خلق المنافسة العادلة والشريفة بين الذين يدفعون نصيبهم من العبء الضريبي والذين لا يدفعون؛
- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو التقصير في الأداء، وتحمل اتجاه المجتمع.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، وليد حماني، مرجع سبق ذكره، ص 73-74.

<sup>2</sup> وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة البحوث، العدد 11، الجزء الثاني، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، ص 287.

الفرع الرابع: مراحل وخطوات التدقيق الجبائي.

يعد التدقيق الجبائي كأي إجراء يعتمد على مراحل وخطوات من أجل بلوغ الأهداف المسطرة وتمثلت مراحل وخطوات التدقيق الجبائي في مايلي:

#### 1- مراحل التدقيق الجبائي:

الغرض الأساسي من عملية التدقيق الجبائي هو استخلاص وضعية جبائية جيدة او مقبولة تتوافق مع الالتزامات اتجاه مصلحة الضرائب وتفادي وقوع المؤسسة في نزاعات معها، ومراحل التدقيق الجبائي هي نفسها التي تقوم بها مصلحة الضرائب والمدقق المتعاقد مع المؤسسة، وتتمثل في:

##### 1.1- مرحلة الإعداد:<sup>2</sup>

و هي المرحلة التي يقوم فيها المدقق بجمع المعلومات الخاصة بالمؤسسة و التعرف على المخاطر التي يمكن أن تصادفها، تنقسم هذه المرحلة إلى :

- مرحلة التحضير: و تتمثل هذه المرحلة في عملية جمع المعلومات الخاصة بالمؤسسة وكذلك جميع الموارد المادية و البشرية اللازمة و هذا وفقا لمعايير التدقيق المتفق عليها بالإضافة إلى بحث السوابق الجبائية لها.
- مرحلة التخطيط: في هذه المرحلة يتم وضع الأهداف المراد الوصول إليها بكفاءة وفعالية.

حسب المعيار **ISA 310** : "المدقق يجب أن يكون ملم بصفة كافية بنشاطات الوحدة، حتى يتسنى له تحديد ومعرفة الأحداث والعمليات والممارسات والتي بناء على حكمه يمكن أن يكون لها تأثير مهم على القوائم المالية أو على الفحص الذي يقوم به، وحتى على التقرير الذي سوف يعده."<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - حفيفة بربار ، هجرة بولومة. واقع ودور تطبيق آليات التدقيق الجبائي للحد من التهرب الضريبي في الجزائر دراسة قياسية خلال الفترة 2010-2018. المجلد الثامن، العدد 1، مخبر إتمام ، جامعة الجزائر، افريل 2022، ص253.

<sup>2</sup> - أ.ر. زين، محاضرة مقياس تسيير وتدقيق جبائي، الثانية ماستر قسم العلوم المالية و المحاسبية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، ص3.

<sup>3</sup> - عيسى بولخوخ، مالك رحمانى، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، مجلة الإقتصاد الصناعي(خزارتك)، المجلد 11، العدد 1، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، الجزائر، 2021، ص289.

## 2.1- مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية:<sup>1</sup>

تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي عندها يبدأ المدقق الجبائي عمله، وعلى ضوء ما يسفر عنه فحصه لأنظمتها المختلفة يقوم برسم برنامج المراجعة المناسب.

إن قوة وسلامة نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة يعتبر دليلا ماديا على سلامة ومصداقية المعلومات المحاسبية والجبائية المتواجدة في القوائم المالية، كون أن هذا النظام يستعمل كمحدد أساسي لنطاق الإختبار بالنسبة للمفردات موضوع الفحص والمفردات التي لا يجري عليها الفحص، إذ تستمد هذه الأخيرة دليل صحتها وسلامتها من قوة نظام الرقابة الداخلية.

## 3.1- مرحلة إعداد التقرير:<sup>2</sup>

في هذه المرحلة يقوم المدقق بإعداد تقرير يستوفي النتائج المتوصل إليها من خلال التحقيقات التي قام بها، إضافة إلى توجيه وتقديم توصيات للمسيرين بناء على تحديد الأخطاء والعقوبات الناتجة عنها مع إقتراح علاجا لها وهذا مايسى بالتوصيات العلاجية. كما يسمح التدقيق الجبائي بتقييم مدى احترام والإلتزام بالقواعد الضريبية المتعلقة بالعمليات والقرارات المدروسة وهذا يتطلب إعادة النظر في النقائص والأخطاء والمخالفات التي تم إكتشافها، مع اقتراح نصائح حوال التحوط وكيفية تجنب الوقوع في المخاطر الجبائية والإختلالات تحت مايسى بالتوصيات الوقائية، لأن عدم الإلتزام بالقواعد الضريبية قد يعرض المؤسسة لعقوبات وغرامات حسب درجة ونوع المخالفات المرتكبة ويمس أيضا بجودة المعلومة المحاسبية.

## 2- خطوات التدقيق الجبائي:

### 1.2- تدقيق محاسبة المكلف:<sup>3</sup>

بعد انقضاء أجل المحدد للتحضير وبوصول أول موعد تدخل مباشرة بعين المكان يذهب المدققون لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التدقيق لأنه قانونيا لا يسمح لهم بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبهم، إلا في حالة إذا ما طلب المكلف ذلك نظرا لعدم توفر الإمكانيات اللازمة للقيام بعملية التدقيق داخل المؤسسة وهذا بتقديمه

<sup>1</sup> - أميرة فتحة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس -

باتنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في المحاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة خيضر محمد، بسكرة، الجزائر، 2018، ص51.

<sup>2</sup> - حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية -دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي-، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والجبائية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012 ص53.

<sup>3</sup> - سميرة بوعكاز، مرجع سبق ذكره، ص110.

لطلب موقع ومقدم لمدير الإدارة الجبائية، وفي هذه الحالة يقوم المدققون بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية في فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة ويكون عبر مرحلتين:

1.1.2- تدقيق المحاسبة المكلف من حيث الشكل<sup>1</sup>: حتى تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر على الشروط التالية :

- المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة: تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة إلا إذا كانت تحتوي على مجمل السجلات والوثائق اللازمة المنصوص عليها في المادة 9 إلى 12 من القانون التجاري، وممسوكة وفق القانون 75-35 المؤرخ في 29 أفريل 1975 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة والقرار المؤرخ في 23 جوان 1975 والمتعلق بطرق تنفيذه.

السجلات التجارية: حيث نقصد بها سجل اليومية العامة وسجل الجرد، حيث إن سجل اليومية العامة تسجيل فيه عمليات المؤسسة يوم بيوم، أما سجل الجرد فتسجل فيه الميزانيات وجدول حسابات النتائج وجرد المخزونات وجرد الاستثمارات. ويجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادقا عليها وممسوكة يوما بيوم بدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ خلق آخر دورة .

الوثائق التبريرية : ونقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية والمصاريف التي قام بها المكلف، بالإضافة إلى نسخ من فواتير البيع وتقديم الخدمات... وغيرها.

- المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة: ونقصد بها أن المدقق يجب أن يتأكد أن المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة وصحيحة، بحيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الدائن لليومية العامة والذي يجب أن يكون مساويا لمجموع الجانب المدين أو الجانب الدائن لدفتر الأستاذ، هذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد وميزان المراجعة بعد الجرد، وعلى المدقق أن يتأكد من التجانس بين مجاميع ميزان المراجعة واليومية العامة من جهة، وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى وهذا ما يعطي نوعا من المصادقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ، وفي حالة عدم تساوي موازين المراجعة، على المدقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال، لكن عندما يتبين أنها بشكل واضح ممارسات تدليسية، يمكن له أن يرفض المحاسبة كما أن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سببا لعدم دقة المحاسبة .

- المحاسبة يجب أن تكون مقنعة: تكون المحاسبة مقنعة إلا إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن تبرر الكتابات المحاسبية عن طرق تقديم

<sup>1</sup> - سميرة بوعكاز، مرجع سبق ذكره، ص 111-112.

وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق وتبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الصندوق، وصولات الاستلام، سجل الأجور.... إلى غير ذلك.

### 2.1.2- تدقيق المحاسبة المكلف من حيث المضمون:<sup>1</sup>

بعد فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل يلجأ العون المدقق إلى دراسة معمقة ومفصلة للحسابات الرئيسية والفرعية بالميزانية الختامية وحسابات التسيير والنتائج، كما تعطى الأولوية إلى الحسابات التي تكشف النشاط الحقيقي للمكلف والمعبر عنه برقم الأعمال والأرباح الناتجة عنه لكونهما يشكلان الوعاء الضريبي الأكثر إنتشارا لمختلف الضرائب والرسوم، كما أن هذه العملية تهدف إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية للمشتريات، المخزونات، والمبيعات وغيرها من الحسابات الأخرى.

### 2.2- التدقيق الجبائي للضرائب والرسوم :

بعد فحص محاسبة المكلف شكلا لكل الدفاتر والوثائق المحاسبية ثم من حيث المضمون لكل الحسابا، تأتي عملية تدقيق الضرائب والرسوم التي تقع على عاتق المؤسسة، يقوم المدقق بهذه المهمة وفقا لخطوات مدروسة ومنظمة.

وسنوضح المراحل العملية لتدقيق الضرائب والرسوم من خلال التطرق لتدقيق الضريبة على الدخل الإجمالي، وتدقيق الضريبة على أرباح الشركات، وكذا كل من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.<sup>2</sup>

### 1.2.2- التدقيق الجبائي للضريبة على أرباح الشركات *IBS* والضريبة على الدخل الإجمالي *IRG* الذي يركز على:<sup>3</sup>

- التحقق من مبلغ الضريبة الواجب الدفع؛
- التحقق من وعاء حساب الضريبة وبالتحديد القيام بمقاربة بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية؛
- التأكد من أنه تم التصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة في غضون 4 أشهر من تاريخ نهاية كل سنة مالية؛

<sup>1</sup>- إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011، ص 69.

<sup>2</sup> -سميرة بوعكاز، مرجع سبق ذكره، ص 155

<sup>3</sup> - أميرة فتحة ، مرجع سبق ذكره، ص 155.

- التأكد من مبلغ التسبيقات وميعاد دفعها؛
  - على المراجع الجبائي التأكد من أن المؤسسة : استفادت من حقها في الإعفاءات؛ قد حددت الأرباح الخاضعة بشكل دقيق، استفادت من التخفيضات الممكنة؛
  - التحقق من المعدلات المطبقة و التحقق من رصيد التصفية.
- أما فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور فعلى المراجع الجبائي التأكد من انه تم احتساب الضريبة على أساس السلم الموضوع من طرف إدارة الضرائب، وتمت وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 128 إلى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 2.2.2- التدقيق الجبائي للضريبة للرسم على القيمة المضافة TVA: تركيز المدقق الجبائي يتمحور حول<sup>1</sup> :

- التأكد من الحدث المنشئ للرسم: الحدث المنشئ للضريبة هو الحدث الذي يولد ديون الملتزم بالضريبة اتجاه الخزينة، ويختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة :
- بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية: من التحصيل الكلي أو الجزئي، وفي غياب التحصيل يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، ويقصد بالقبض كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كانت طبيعة العملية سواء أكانت تسبيقات، دفعات أو تسديدات لتصفيات؛
- بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية وهذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشئ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد. وفيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير انه عند انتهاء الأشغال، فيتكون الحدث المنشئ من للمنشأة المنجزة؛
- بالنسبة لتقديم الخدمات: يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن؛
- عند الاستيراد: يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع (المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك)؛

<sup>1</sup>--أميرة فتحة، مرجع سبق ذكره، ص156-157.

عند التصدير: يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة للتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك، المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير؛

- رقم الأعمال الخاضع للرسم؛
- المعدلات المطبقة ( المعدل العادي 19 %، المعدل المخفض 9%)؛
- التحقق من أن الفواتير تحتوي على جميع التفاصيل المطلوبة فيما يتعلق بالحق في خصم الضريبة على القيمة المضافة؛
- التحقق من إمكانية وجود إعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة بالرجوع إلى الحالات المنصوص عليها في القانون (المواد 08 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛
- التحقق من كيفية معالجة التزيلات، التخفيضات والحسومات فيما يخص الرسم على القيمة المضافة (حيث يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حال الفوترة التخفيضات و الحسومات المالية و الإنتقاصات الممنوحة و رسوم القبض)؛
- الالتزام بالتصريح بالرسم على القيمة المضافة وتسديده في الآجال المحددة قانوناً؛
- التحقق من التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.

3.2.2-التدقيق الجبائي للرسم على النشاط المهني *TAP*: على المدقق الجبائي فيما يخص الرسم على النشاط المهني<sup>1</sup>

- التحقق من الحدث المنشئ للرسم: حيث:
- بالنسبة لعمليات البيع: يتكون الحدث المنشئ من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛
- بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن؛
- مراجعة الوعاء: حيث يقوم المراجع بالتأكد من أن وعاء الرسم على النشاط المهني مكون من رقم الأعمال الإجمالي أو مبلغ الإيرادات المهنية الإجمالية المحققة دون احتساب الرسم على القيمة المضافة؛
- مراجعة التخفيضات التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة حسب الحالات التي نصت عليها المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>1</sup> - أميرة فتحة، مرجع سبق ذكره، ص 157.

### 3.2- التقرير النهائي لعملية التدقيق الجبائي:<sup>1</sup>

يعتبر إعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق الجبائي آخر خطوة يقوم بها المدقق، الذي من خلاله يتم الوصول إلى نتائج نهائية لمهمته والمتضمنة لكافة المعلومات و المراحل السابقة بعد إكمال عملية التدقيق الجبائي، وتكون هذه النتائج مبنية أيضا على معلومات سابقة تم الحصول عليها من طرف المكلفين أو عملية تدقيق جبائي سابقة. إضافة لمعلومات وملاحظات كل من رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات ونائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية لدى مركز الضرائب ومديرية كبريات المؤسسات والمديرية الجهوية للضرائب.

وقد يتوصل المدقق عند الإنتهاء من عملية التدقيق والمقارنة إلى نتيجتين هما :

- قبول أسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل المكلف، ومن ثم عليه إشعار هذا الأخير بغياب التقويم؛
  - رفض أسس فرض الضريبة، إذا علم أن ما هو مصرح به كمداخيل ليست حقيقية وغير مطابقة للواقع.
- وعليه يقوم بإعادة تكوين أسس الإخضاع وإبلاغ المكلف المحقق في وضعيته الجبائية بذلك، ويجب أن يكون هذا الإبلاغ مفصلا بأرقام وجداول بطريقة تسمح له بفهم التقويمات المجراة حتى يتسنى له الرد عليها بملاحظاته أو قبوله، مع منحة مدة 40 يوما. ويجب أن يحتوى الإبلاغ بإعادة تكوين أسس الإخضاع أساسا على ما يلي :

- النقائص المكتشفة عند فحص الملف الجبائي؛
- عدم التوافق الملاحظ ما بين الدخول المصرحة وتلك التي تم الإطلاع عليها، مع إظهار مصدر وطبيعة المعلومة المستغلة؛
- طريقة وكيفية التقييم والتسويات المقترحة.

#### المطلب الثاني: ماهية الفعالية الجبائية

تعتبر الفعالية الجبائية أحد المؤشرات المهمة التي تعتمد عليها الدولة في قياس مدى نجاعة نظامها الجبائي من أجل تحقيق الاهداف المرجوة.

#### الفرع الأول : تعريف الفعالية الجبائية

سنتناول في هذا المطلب تعريف الفعالية الجبائية و اهم المداخل التي يجب مراعاتها لقياسها. اتسمت الفعالية الجبائية بعدة تعريفات نذكر منها :

<sup>1</sup> - سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والجباية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص43.

- حسب برنارد سليني (*Bernard Salanié*) تكمن الفعالية الجبائية في ( التوفيق بين العدالة الجبائية و الفعالية الاقتصادية من خلال التوزيع العادل للايرادات، و بالتالي فان المشكل الذي يكون عائق امام الفعالية الجبائية هو البحث عن معدلات الضريبية التي تجعل الدولة تحصل اكبر قدر ممكن من الايرادات تمكها من الوصول للرفاهية التامة للمجتمع).<sup>1</sup>

- حسب روبرت هال (*Robert Hall*) والفان رابوشكا (*Alvin Rabuchka*) استاذين بجامعة ستانفورد يريان ان الفعالية الجبائية (تتحقق عن طريق احلال الضرائب الحالية بضريبة واحدة نسبية مع الغاء الاعفاءات و تطبيق معدل وحيد وان اعتماد مثل هذا التدبير يمكن من تحويل وقلب الحياة).<sup>2</sup>

- أما ميشيل بوفيه (*Michel Bouvier*) وحسب رأيه (فالضريبة المثلى هي خاصة وقبل كل شيء الضريبة التي يعترف بمشروعيتها على مستوى مجتمع معين، والموجودة في مركز العلاقة الرابطة بين المواطن والدولة، فالضريبة المثلى هي الضريبة الوحيدة التي تكون عادلة ومنصفة -تدفع من طرف الجميع، يصعب تجنبه

ولها أثر واضح- وكذا بسيطة ذات مردودية جيدة يمكن تطبيقها بأقل تكلفة، بأقل الإجراءات وبإدارة ضريبية بسيطة ووعاء وحيد).<sup>3</sup>

- بينما ذهب كل من بيار بلترام (*Pierre Beltrame*) وليسيان مهل (*Lucien Mehl*) إلى معالجة الفعالية الجبائية من الزاوية التقليدية لمفهوم الضريبة الى جانب المردودية المالية وبالتالي فان الضريبة المثلى تطرح ضمن إشكالية تصميم نظام ضريبي يشمل الضريبة التي تعود باقصى مردودية وباقل مساهمة من المجتمع، اضافة الى ارتباط الفعالية الجبائية بنظرية المنفعة).<sup>4</sup>

من التعاريف سالفه الذكر نستنتج ان الفعالية الجبائية تتمثل في المستوى الذي يبلغه تحقق الاهداف المالية، الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية و البيئية من وراء فرض الضريبة وفق التنظيم الفني لها.

ولقياس الفعالية الجبائية وجب مراعاة مجموعة من المداخل المتمثلة في:

<sup>1</sup> - عيسى سماعين، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع اسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا ( الفترة 2021-2021)، مجلة اقتصاديات مال افريقيا، المجلد 17، العدد 27، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2021، ص 160

<sup>2</sup> - عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2013-2014)، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد دولي و تنمية مستدامة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، الجزائر، 2014، ص: 41

<sup>3</sup> - وسيلة طالب، الضبط الضريبي والفعالية الضريبية حالة الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2004، ص 72

<sup>4</sup> - الياس كشاوي، دراسة تحليلية لفعالية النفقات الجبائية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في التحليل الاقتصادي، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3 ابراهيم سلطان شيبوط، الجزائر، 2019، ص 40.

1- مدخل الأهداف : تقاس الفعالية الجبائية وفق هذا المدخل بناء على مدى تحقيق الأهداف المسطرة لكن تعارض هذه الأخيرة يضعنا أمام تساؤل جوهري يكمن في اشكالية تحقيق التكامل بين هذه الأهداف وهو ما يجيب عنه الأهداف الفرعية لمدخل الأهداف<sup>1</sup>:

#### 1.1- مدخل الهدف السائد :

يقصد به الهدف الرسمي المعلن من طرف الحكومة من فرض الضريبة مثل حجم الحصيلة الضريبية المنتظر تحصيلها، أو عدد المشاريع المراد الوصول إليها نتيجة تقديم الحوافز الضريبية للاستثمار.

#### 2.1- مدخل تعدد الأهداف :

غالباً ما تسعى الحكومة عند فرض الضرائب إلى تحقيق أكثر من هدف لتحقيق أقصى حصيلة ممكنة، مع أكبر قدر من العدالة الضريبية وكذا تمتين الثقة بين الإدارة والمكلف، إلا أن تحقيق جميع تلك الأهداف صعب للكت يتعين على المشرع تحديد الأهداف الأكثر أهمية دون إهمال باقي الأهداف أي ترتيب أهداف السياسة الضريبية حسب الأولوية وذلك وفق الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة.

#### 3.1- مدخل الأهداف الوسيطة :

يعتمد هذا المدخل على استخدام مؤشرات ترتبط مباشرة بالمقياس العام للفعالية كمعدل التنفيذ أو تكلفة التحصيل.

#### 4.1- مدخل الأهداف المرحلية :

يعتمد هذا المدخل على وجود أهداف قصيرة، متوسطة وطويلة الأجل، يعمل المشرع على تحقيقها، ومنه فقياس الفعالية يعتمد على مدى تحقيقها لهذه الأهداف المرحلية.

#### 2- مدخل الموارد :

يقوم هذا المدخل على افتراضين هما<sup>2</sup>:

- أن النظام الجبائي هو نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة؛

<sup>1</sup> - عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره، ص 41-42

<sup>2</sup> - العباس بهناس، فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نفود مالية و بنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، ص 93.

- تتوقف فعالية النظام الجبائي على قدرته في توفير احتياجاته المادية و البشرية في ظل المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية و السياسية المحيطة به، أي كلما استطاع النظام توفير احتياجاته من الموارد المادية و البشرية و الأدوات المساعدة للاستخدام الأمثل لهذه الموارد كلما زادت فعاليته واستطاع تحقيق الأهداف المحددة. ورغم أهمية مدخل الموارد في قياس فعالية النظام الضريبي، لا أن درجة توافر الموارد المادية و البشرية مسألة نسبية، كما أن استخدامها قد يتصف بالقصور وعدم الرشد والذي يرجع لأسباب تنظيمية أو سلوكية أو بيئية.

### 3- المدخل المالي :

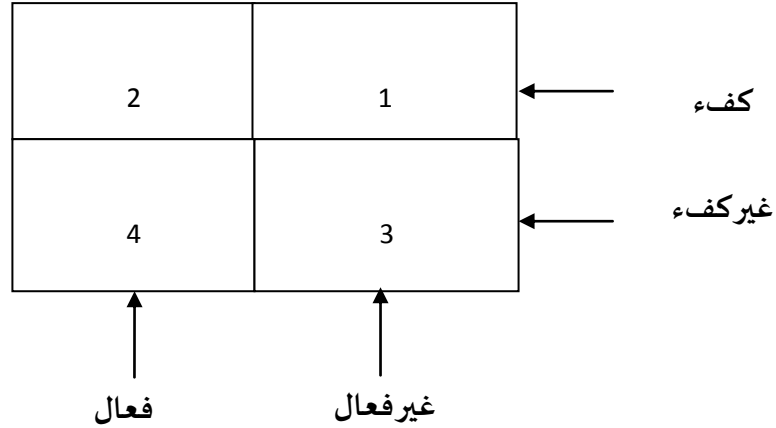
يعتمدها المدخل في قياس الفعالية الجبائية على استخدام بعض المؤشرات الكمية وهي كثيرة و متعددة ومن بين هذه المؤشرات يمكن ذكر :

معدل نمو الإيرادات الضريبية = الفرق بين الإيرادات الضريبية للسنة الحالية و السنة السابقة لها /  
الإيرادات الضريبية للسنة السابقة

نسبة تغطية النفقات العامة = حصيلة الإيرادات الضريبية / مجموع النفقات العامة

وللتحديد الدقيق للفعالية يجب أن نفرق بين الفعالية و الكفاءة، فإذا كانت الفعالية تعبر عن القدرة على تحقيق الأهداف فالكفاءة تعبر عن مدى حسن استخدام الموارد المتاحة من أجل تحقيق أهداف النظام الجبائي، كما قد ينصرف مفهوم الكفاءة الجبائية الى تدنية الآثار المتوقعة للضريبة على قرارات العناصر الاقتصادية بمعنى إتصافها بالحيادية النسبية. الأمر الذي يوجد تلازم بين الفعالية و الكفاءة، بما أن الاستخدام الجيد للموارد قد يضمن بدرجة كبيرة تحقيق الأهداف، كما أن تحقيق الأهداف قد يعكس حسن استخدام الموارد ويمكن صياغة العلاقة بين الكفاءة و الفعالية في الشكل التالي:

الشكل (1-3): نموذج العلاقة بين الكفاءة والفعالية الضريبية



المصدر: عيسى سماعيل، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا الفترة (2016-2020)، مجلة إقتصاديات مال فريقيا، المجلد 17، العدد 27، الجزائر، 2021، ص 161

يشير النموذج أعلاه إلى العلاقة الترابطية بين الكفاءة والفعالية والتي تختصر في أربعة حالات رئيسية:

- تشير الحالة الأولى إلى وجود رشد في استخدام الموارد ولكن لسبب ما لم تتحقق الأهداف؛
- تشير الحالة الثانية إلى عدم وجود رد في استخدام الموارد وعدم تحقق الأهداف في نفس الوقت؛
- تشير الحالة الثالثة إلى تمكن المنظمة من تحقيق أهدافها المسطرة مع وجود إسراف في استخدام الموارد؛
- أما الحالة الرابعة التي تمثل الوضع الأمثل، فتشير إلى تمكن المنظمة من تحقيق أهدافها وبأقل التكاليف، أي مع الرشد في استخدام المورد المتاحة.<sup>1</sup>

#### الفرع الثاني: اعتبارات الفعالية الجبائية

لابد من مراعاة ثلاث مصالح لمواجهة التعارض بين أهداف النظام الجبائي واحداث التوازن و التقارب فيما بينها و تتمثل في:<sup>2</sup>

##### 1. مصلحة الدولة:

تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة، و بالقدر الذي يساعد على تحقيق سياساتها الإقتصادية و الإجتماعية.

<sup>1</sup> عيسى سماعيل، مرجع سبق ذكره، ص 161-162

<sup>2</sup> العباس بهناس، مرجع سبق ذكره، ص 94

## 2. مصلحة المكلف :

تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عبئا ثقيلا عليه لا يستطيع تحمله وعائقا أمام طموحاته و العوائد المنتظرة من استثماراته، إضافة إلى ما توفره الضريبة من حماية له من المنافسة الخارجية.

## 3. مصلحة المجتمع :

تتحقق مصلحة المجتمع من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب عن فرض الضريبة مثل استخدام الحصيلة الضريبية في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق و توفير الإنارة العمومية والتعليم والصحة، أي تحقيق رفاهية المجتمع بالاضافة الى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها. ان مراعاة التوازن و التوفيق بين المصالح الثلاثة السابقة رغم صعوبته سيمكن من وضع سياسة جبائية فعالة ذات آثار إيجابية على مختلف الأطراف.

## الفرع الثالث : قياس الفعالية الجبائية

اعتمد في قياس الفعالية الجبائية على مجموعة من المعايير والمؤشرات والتي تقيس الجدوى من فرض الضريبة كما تقيس فعالية السياسة الجبائية المنتهجة. ومن ابرز هذه المؤشرات نجد<sup>1</sup>:

### 1- مؤشرات فيتوتانزي (Vito Tanzi) :

تم انتهاج هذه المؤشرات من اجل تصميم نظام جبائي جيد وفعال وتتمثل في :

#### 1.1- مؤشر التركيز :

يقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب و المعدلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة و التنفيذ، كما أنه يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تيارات السياسة الضريبية، وتفادي خلق الانطباع بأن الضرائب مبالغ فيها.

#### 2.1- مؤشر التشتت :

ويتعلق بما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيراد، إذا كانت موجودة فهل عددها قليل، فمثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون لحذفها أثر على مردودية الضرائب.

<sup>1</sup> عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره، ص 44-42

### 3.1 - مؤشر التآكل :

ويتعلق بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبياً. فإذا ابتعدت الأوعية الضريبية الفعلية على الأوعية الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات لمختلف الأنشطة و القطاعات فإن ذلك سوف يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي، ومنها ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات، ومثل هذا المسعى من شأنه أن يحفز على الهرب الضريبي.

### 4.1 - مؤشر التحديد :

ويتعلق بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة، في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرائب أخرى، فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي بخريبة واحدة على كامل الثروة ذات المعدل المنخفض.

### 5.1 - مؤشر الموضوعية :

ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية، بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها، و يصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقضي حسب آدم سميث بأن تكون الضريبة الواجب دفعها محددة على سبيل اليقين دونما غموض أو تحكم.

### 6.1 - مؤشر التنفيذ :

يتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل و بفعالية، وهذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات و التنبؤات، ومستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأنها القائمة الأساسي على التنفيذ، فضلا عن مدى معقولية التشريعات وقابليتها للتنفيذ على ضوء الواقعين الإقتصادي و الإجتماعي..

## 2- مؤشرات ريتشارد مسجريف (Musgrave Richard) :

وهي تعبر عن المتطلبات الواجب توفرها في النظام الضريبي لضمان فعاليته، وهي :

- ضرورة تساوي توزيع العبء الضريبي : إذ يجب أن يدفع كل فرد تبعا لحصته العادلة، وللقدرة على الدفع مظهران، أولهما المساواة الأفقية التي تقتضي بأن يتحمل الممولون الذين هم في وضعيات اقتصادية متساوية أعباءا متساوية، أما المظهر الثاني فيتمثل في المساواة العمودية التي تقتضي أن تكون القدرة على الدفع مناسبة مع المستوى الإقتصادي للممول؛
- ضرورة اختيار الضرائب التي تقلل التعارض مع القرارات الإقتصادية، أي مع كفاءة السوق؛

- ضرورة ألا يتم استخدام السياسة الضريبية لتحقيق أهداف تتعارض مع هدف تحقيق المساواة ضمن النظام الضريبي؛
- ضرورة أن يسمح الهيكل الضريبي للنظام باستخدام السياسة الميزانية لتحقيق أهداف مثل النمو و الاستقرار؛
- ضرورة أن يسمح النظام الضريبي للإدارة بالعمل بصورة عادلة و غير اعتباطية، وأن يكون أسلوبها واضحا للمكلف، وتكون هذه الإدارة ذات كفاءة وتعمل على تخفيض تكلفة التحصيل الضريبي إلى أدنى مستوى ممكن.

### 3- مؤشرات مجموعة العمل الأوروبية :

- حددت مجموعة العمل الأوروبية مجموعة من المعايير الواجب توفرها في النظام الضريبي، وذلك في اجتماعها حول وضع وعاء مشترك للضرائب على أرباح الشركات، هذه المعايير تتمثل في :
- العدالة الرأسية : أي توزيع الأعباء حسب المقدرة التكليفية للممولين؛
  - العدالة الأفقية : بمعنى صورة معاملة الأفراد الذي هم في نفس الوضعية نفس المعاملة الضريبية؛
  - الحيادية اتجاه مختلف الاستثمارات؛
  - الفعالية : أي قدرة الوعاء على تحقيق الأهداف الأساسية؛
  - البساطة و اليقين و الشفافية؛
  - الانسجام والتجانس بحيث إذا كان لمعاملين نفس النتيجة التجارية فيجب أن يحققا نفس النتيجة الضريبية؛
  - المرونة: أي ضرورة نمو الأوعية الضريبية مع نمو الأسواق و النشاط عبر الزمن.

### 4- مؤشر الضغط الضريبي<sup>1</sup>:

تعددت المصطلحات المستعملة لتعريف و فهم العلاقة الوجودية بين الإيرادات الضريبية و الناتج الداخلي الخام الإجمالي، فالبعض يطلق عليها إسم الضغط الضريبي كما هو عند منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية (O.E.C.D) والبعض الآخر مستوى الجبائية ( المجلس الإقتصادي و الإجتماعي بفرنسا ) وعند آخرين معدل الإقتطاع الإجباري. ومهما اختلفت التسميات فإن الضغط الضريبي يعتبر أحد أهم المؤشرات الكمية التي تستعمل لتقييم النظم الضريبية على المستوى التطبيقي، إذ أنه المؤشر للتقدير الكلي للضرائب على المستوى

<sup>1</sup> - علال بن ثابت، جمال سويح، دراسة مدى فعالية ميكانزمات النظام الضريبي في تعزيز الإيرادات العامة دراسة حالة الجزائر 2000 -

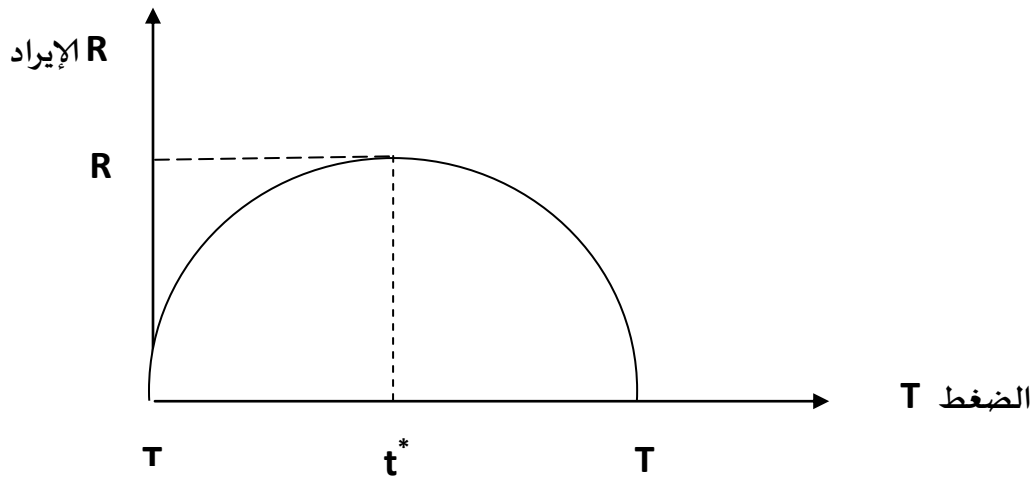
2015، مجلة المنارة للدراسات الاقتصادية، العدد 02، جامعة الأغواط، الجزائر، 2017، ص 41

الإقتصاد الوطني حيث أنه لا يكل عبئا حقيقيا على الأفراد إلا عندما يساء استخدام الأموال المقتطعة على كل ضرائب. ومنه يبحث الضغط الضريبي عن الإمكانيات المتاحة للإقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصة ممكنة دون إحداث ضرر في الإقتصاد الوطني. ويعبر الضغط الضريبي عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية و الثروة المنتجة المعبر عنها بالنتائج المحلي الخام، وفق العلاقة التالية :

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مجموع الضرائب}}{\text{النتائج المحلي الخام}}$$

ولقد حدد الإقتصادي كولن كلارك مستوى الضغط الضريبي النموذجي ب 25%

الشكل (4-1): المستوى الأمثل للضغط الضريبي وفق منحنى لافر Laffer



المصدر: عبد الرحيم شبيبي، محمد بن عزة، قياس الضغط الجبائي الأمثل في الجزائر: دراسة قياسية وفق مقارنة خطية ولا خطية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، المركز الجامعي مغنية، الجزائر، 2022، ص 373.

من خلال المنحنى السابق يتبين أن المستوى الأمثل للضغط الضريبي يتحقق عند  $t^*$  وهذا ما يحقق أقصى حد من الإيرادات الضريبية وإنه كلما زاد معدل الضغط الضريبي أثر بتدني الإيرادات الضريبية متجاوزا المستوى الأمثل.

##### 5- مؤشر الفعالية المالية :

يعتمد مؤشر الفعالية المالية على مقارنة حصة الاقتطاعات الضريبية الفعلية مع حصة الاقتطاعات الضريبية التقديرية ويمكن صياغة هذا المقياس كما يلي :

$$\frac{\text{حصيلة الإقتطاعات الضريبية الفعلية}}{\text{حصيلة الإقتطاعات الضريبية التقديرية}} = \text{الفعالية المالية للضريبة}$$

وتكون بذلك الفعالية المالية للضريبة جيدة كلما ساوت أو تجاوزت حصيلة الإقتطاعات الضريبية الفعلية  
حصيلة الإقتطاعات الضريبية التقديرية أما في حالة العكس فنستنتج ضعف فعالية النظام الضريبي.

ونشير هنا إلى أن التقديرات المأخوذة للمقارنة يجب أن تعكس حقيقة المقدرة التكاليفية للإقتصاد القومي و  
المقدرة التكاليفية للأفراد وذلك لتعبر عن الحصيلة التقديرية المثلّي التي يمكن أن تحصل لصالح الدولة.<sup>1</sup>

#### الفرع الرابع: معوقات الفعالية الجبائية

رأينا مما سبق أن الفعالية الجبائية تكمن في مدى تحقق الأهداف المرجوة والتي يتم قياسها عبر مجموعة من  
المؤشرات إلا أنه قد تصطدم بمجموعة من العوامل التي تقف عائق أمام تحقيق الفعالية وتتمثل هذه المعوقات  
في :

##### 1- مستوى الضغط الضريبي :

ترتبط الفعالية الجبائية بمستوى الضغط الضريبي من خلال تحديد المستوى الأمثل للإقتطاعات الضريبية  
الذي لا يعرقل النشاط الإنتاجي ولا يمارس تأثيرا سلبيا على مستوى النمو الإقتصادي.

إن ارتفاع مستوى الضغط الضريبي بما يفوق المقدرة التكاليفية للإقتصاد سيؤدي إلى تدهور و زوال المادة  
الخاضعة للضريبة، في نفس الوقت لجوء المكلفين لممارسة التهريب والغش الضريبي مما ينعكس سلبا على فعالية  
النظام الضريبي وهو الأمر الذي يحتم مراعاة حدود الضغط الضريبي المثلّي والتي تختلف من دولة إلى دولة تبعا  
لمعطيات الواقع السياسي والإقتصادي والإجتماعي. فينبغي على السلطات المالية مراعاة الحيطة اللازمة في تقدير  
الطاقة الضريبية حيث تؤدي المغالاة في تقدير تلك الطاقة ومن ثم المغالاة في فرض الضرائب إلى المساس بحد  
الإستهلاك الضروري لأفراد المجتمع مما قد يؤدي إلى تثبيط الحافز على العمل والإدخار مما يضعف الكفاءة  
الإنتاجية وانكماش الطاقة الضريبية للمجتمع ذاتها.

##### 2- التهريب الضريبي :

يقصد بالتهريب الضريبي أن يحاول المكلف الذي تتوافر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة  
المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينتقل عبئها إلى شخص آخر، وفي هذه الحالة لا تحصل أي ضريبة وهو الأمر  
الذي يترتب عليه أن يكون التوزيع الفعلي للعبء الضريبي مختلفا عن التوزيع القانوني.

<sup>1</sup> - العباس بهناس. مرجع سبق ذكره، ص 95

يؤثر التهرب الضريبي على الفعالية الجبائية نتيجة عدة مساوئ تنجم عنه، فهو يقود إلى إنقاص حصيلة الإيرادات العامة مما يجبر الدولة على تقليص حجم النفقات العامة، هوما يؤدي بالنهاية إلى انخفاض الاستثمارات العمومية وهبوط المستوى المعيشي للأفراد، وإضعاف مقدرة الدولة في المحافظة على الأمن و إعادة توزيع الدخل، كما قد يكون سببا في لجوء الدولة إلى زيادة العبء الضريبي لتحصيل إيرادات مالية

مما يضاعف مشكلة التهرب الضريبي أكثر أو قد تضطر الحكومة الإعتماد على مصادر تمويلية أخرى كالقروض الخارجية و الإصدارات النقدية ولا يخفى ما يمكن أن ينتج عن هاتين السياستين من مساوئ فالأولى تقود إلى خلق أزمة جديدة تتعلق بالتسديد و تؤدي الثانية إلى ارتفاع الأسعار.

فالتهرب الضريبي يعتبر عائقا أمام تحقيق أهداف السياسة الجبائية المالية و الإقتصادية و الإجتماعية ويقلص بذلك من دور الضريبة مما يتطلب مكافحته بمختلف الوسائل المتاحة.

### 3- الإزدواج الضريبي :

يعرف الإزدواج الضريبي على أنه فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة و على نفس المدة، وقد يكون هذا الإزدواج داخليا إذا تعلق الأمر بتحقيق شروطه داخل إقليم الدولة الواحدة أيا كان شكل هذه الدولة، كما قد يكون دوليا إذا تحققت شروطه بالنسبة لدولتين أو أكثر، بحيث تقوم السلطات المالية التابعة لدولتين أو أكثر بتطبيق تشريعاتها الضريبية على نفس الشخص ونفس الوعاء و عن نفس المدة و ذلك بناء على مبدأ السيادة الضريبية لكل دولة على إقليمها ويرجع انتشار ظاهرة الإزدواج الضريبي على الصعيدين الداخلي و الدولي الى عدة أسباب أهمها :

- زيادة أعباء الدولة المالية قد تدفع إلى التوسع في فرض الضريبة أكثر من مرة دون مراعاة الإزدواج الضريبي رغبة في زيادة الحصيلة الضريبية؛
- رغبة الدولة في إخفاء الارتفاع في أسعار الضرائب عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه؛
- انتشار المشاريع الاقتصادية التي تمارس نشاطها في أكثر من دولة، وانتشار شركات المساهمة التي يتم التعامل فيما تصدره من أسهم و سندات في مختلف الدول؛
- إتساع الأخذ بالضرائب الشخصية التي تلاحق المكلف بالضريبة، للوصول إلى فرض الضريبة على دخله كله، ايا كان مصدره لتحديد قدرته التكاليفية؛
- إختلاف المراكز المالية للدول وسياستها نحو إستثمار الأموال الأجنبية و إعفاؤها من الضرائب أو المحافظة على أموال رعاياها و رغبتها في بقاءها محلية، ومن ثم تخضع أموال رعاياها في الخارج للضرائب كما يلي :

بالنسبة للدول الدائنة : فإذا رغبت هذه الدول في تشجيع إستثمار أموالها في الخارج فإنها تفرض عليها على أساس الإقامة وتعنى أموال رعاياها في الخارج تشجيعا لهم على الإستثمار الأجنبي.

بالنسبة للدول المدينة : تفرض هذه الدول الضريبة على أساس مصدر الدخل لتخضع الإستثمار الأجنبي للضريبة، بشرط ألا تغالي في ذلك وخاصة إذا كانت تحتاج إلى الإستثمارات حتى لا تنتقل إلى الخارج.

- سهولة انتقال رؤوس الأموال و الأيدي العاملة بين الدول المختلفة.

و يعتبر بذلك الإزدواج الضريبي ظاهرة خطيرة بحيث يجب السعي لتفاديها ومحاربتها وذلك نظرا للآثار الضارة الناتجة عنها والتي تحد من فعالية السياسة الجبائية وتؤثر على الإقتصاد الوطني برمته. فالإزدواج الضريبي يشكل عبئا ضريبيا إضافيا يثقل كاهل المكلف بالضريبة ويخل ذلك بمبدأ العدالة الضريبية كما يكون دافعا قويا بالمكلف على إستعمال كل الطرق للتهرب من دفع ماعليه من ضريبة، كما أنه يعتبر عائقا يحد من حركة رؤوس الأموال التي تنتقل بين الدول لغرض الإستثمار الأمر الذي يجعل بعض الدول تفقد فرصة الإستفادة من الإستثمارات الأجنبية في تحقيق التنمية الإقتصادية.

#### 4- الفساد الإقتصادي والإداري :

كثيرا ما يسود معظم الدول ممارسة الأفراد لأنشطة معينة قد تكون مشروعة أو غير مشروعة إلا أنها لا تمر عبر القنوات الرسمية الحكومية وتشكل بذلك اقتصادا موازيا أو ما يسمى بالإقتصاد غير الرسمي، وهو لا يشمل الأنشطة غير المشروعة فقط بل يشمل أيضا أشكال الدخل التي لا يبلغ بها و المتحصلة من إنتاج السلع و الخدمات المشروعة سواء من المعاملات النقدية أو المعاملات التي تتم بنظام المقايضة.

ويؤثر حجم و وزن الإقتصاد الموازي على فعالية السياسة الجبائية من خلال المساوئ الناتجة عنه و المتمثلة في:

- عدم موثوقية الإحصاءات الرسمية المتعلقة بالدخل و الاستهلاك والبطالة وكذا قوة العمل الرسمية وهو ما قد يجعل السياسات والبرامج التي يستند إليها غير ملائمة ولا طائل من وراءها؛
- كل المعاملات التي تتم في إطار الإقتصاد الموازي تهرب من الضرائب و بالتالي تظل الإيرادات الضريبية أقل من الممكن في الظروف العادية، وإذا تأكلت الأوعية الضريبية أو تناقص الإمتثال الضريبي قد تلجأ الحكومات إلى زيادة المعدلات الضريبية مما يشجع على زيادة هروب الأنشطة الإقتصادية إلى الإقتصاد الموازي فيزداد تفاقم قيود الميزانية على القطاع العام؛
- تنامي الإقتصاد الموازي يؤدي إلى إيجاد حوافز قوية لجذب العمالة المحلية والأجنبية بعيدا عن الإقتصاد الرسمي؛

كما ترتبط ظاهرة الفساد بالبعد الأخلاقي المنحرف وتشكل إحدى العقوبات الكبيرة التي تعرقل فعالية السياسة الجبائية إذ تشجع التهرب الضريبي وتقصر الحوافز الضريبية و تعمل على توزيع استخدام الوظيفة العامة لتحقيق المصالح الخاصة التي تنتشر في كل المجتمعات ولكن بصور متفاوتة.

### المطلب الثالث: دور التدقيق الجبائي في تحقيق الفعالية الجبائية

الغاية من الفحص الجانب الجبائي للمؤسسة الذي يسمح بالمساهمة في تحسين الفعالية الجبائية، هو تحديد دور التدقيق الجبائي من خلال قياس والتقليل من الخطر الجبائي الذي قد يحيط بالمؤسسة والذي يختلف حسب نشاطها، وتحديد درجة أداء التسيير الجبائي الأمثل للموارد المتاحة وهذا ما يحقق فعالية جبائية، وأيضاً يشجع على الحصول على تحفيزات وخيارات جبائية.

#### الفرع الأول: قياس الخطر الجبائي

لتحديد دور التدقيق الجبائي في قياس وتقليل الخطر الجبائي يجب إظهار مفهوم للخطر الجبائي

#### 1- مفهوم الخطر الجبائي:

تترتب المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية أساساً من الأخطاء في التصريحات الجبائية أو عدم الالتزام بالآجال القانونية للتصريح أو الدفع وغيرها من الإجراءات المنصوص عليها في القوانين الجبائية سواء كانت متعمدة أو سهواً ما يعني الإخلال بالتزامات المكلف اتجاه الإدارة الجبائية مما يعرضه لمجموعة من الغرامات والزيادات في المستحقات المالية.<sup>1</sup>

وعليه ينجم من خلال هذه النتائج والعقوبات تأثير سلبي كبير على الوضعية المالية للمؤسسة ومن هنا يجدر القول بأنها تواجه خطر جبائي مهما كان مصدره داخلياً أو خارجياً، والذي قد يرتبط بسمعة المؤسسة أو بالتنظيم وتعرضها لرقابة جبائية لمرات عدة.. الخ .

<sup>1</sup> - أيوب نجار، تاصر شارفي، دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر الرقابة الجبائية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 01، جامعة البليدة 02، الجزائر، جوان 2022، ص 242.



- الحالة الرابعة (الجهل-الإخلال) : نميز في هذه الحالة أن درجة المخاطرة أكبر لأن المؤسسة على جهل بالقوانين الجبائية وتخل بالالتزام بواجبها اتجاه مصلحة الضرائب، ولا تسعى في إيجاد حلول أو الاستعانة بأطراف خارجة وهذا ما يجبرها على سلك طرق الغش والتهرب الضريبي، في المقابل تحرم من الحصول على امتيازات وإعفاءات قد تمنح لها.

## 2- دور التدقيق الجبائي في قياس وتقليل الخطر الجبائي:

الأمر الدافع للقيام بعملية التدقيق الجبائي لمختلف التصريحات الجبائية الخاصة بالمؤسسة هو أن الأعباء الجبائية تحسب ضمن الأعباء الأخرى للمؤسسة، و التي على أساسها تحدد نتيجة الدورة المالية. كما تركز عملية التدقيق الجبائي على البحث في مدى دقة وصدق هذه التصريحات الجبائية والذي يترتب عليها معرفة الوضعية الجبائية لها و من المحتمل عليه نشوء مخاطر جبائية.

ومن أهداف التدقيق الجبائي في حال تسيير المخاطر الجبائية نجد:<sup>1</sup>

- احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح و احترام آجال الدفع؛
- أن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص يلم بالقواعد الضريبية وإنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الدائم للتسيير الجبائي و استغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجبائية؛
- القيام بإجراءات المراقبة الجبائية الداخلية وتطوير مهمة المراجعة الجبائية؛
- إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات وإطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي.

تجدر الإشارة إلى أن هذه الإجراءات لانزيل كليا الخطر الجبائي، لكنها وبتطبيقها في شروط ملائمة تسمح باستبعاد الآثار السلبية لأي مراقبة جبائية يمكن أن تتعرض لها المؤسسة.

## الفرع الثاني: تقييم أداء التسيير الجبائي

يلعب التسيير الجبائي عامل أساسي في الحياة العملية للمؤسسة الاقتصادية حيث يساهم في تفادي وتقليل الخطر الجبائي، وتخفيض العبء الجبائي من خلال تسيير الموارد المتاحة واستغلال الفرص حسب الشكل القانوني المناسب لها وأن إدراج العامل الجبائي في إتخاذ القرارات يدل على أهمية عملية التدقيق الجبائي في تحسين أداء التسيير الجبائي .

## 1- مفهوم الأداء والتسيير الجبائي:

- مفهوم الأداء : فهو قد يستخدم للتعبير عن مدى بلوغ الأهداف أو عن مدى الاقتصاد في استخدام الموارد، كما نجده في كثير من الأحيان يعبر عن إنجاز المهام.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص 101.

<sup>2</sup> عبد المالك مزهوده، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2001، ص 86.

- مفهوم التسيير الجبائي: فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، يهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار.<sup>1</sup>

## 2- أهمية عملية التدقيق الجبائي في تحسين أداء التسيير الجبائي

نظرا للتغيرات المستمرة التي تمس مختلف التشريعات والتنظيمات الجبائية مما ينجر عنه عدم الفهم الدقيق لنصوص القانون الجبائي مما يؤثر سلبا على فعالية عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة، إستدعت الحاجة للاستعانة بخدمات المراجع الجبائي من خلال نوعين من الخدمات الجبائية :

- النوع الأول : تتمثل في خدمات جبائية ليست ضرورية لاستكمال عملية المراجعة الجبائية وتتمثل في تحديد الالتزامات الجبائية (مختلف التصريحات والمعلومات الواجب تقديمها للسلطات الجبائية)، تقديم الاستشارات الجبائية، الرد على مختلف الاستفسارات بشأن معاملة معينة من المعاملات الخاضعة للضريبة.

- النوع الثاني : ويتمثل في مختلف الخدمات الجبائية التي تشكل جزءا أساسيا في عملية المراجعة الجبائية كمراجعة الاحتياطات الجبائية، تقدير الدين الضريبي (الضريبة على أرباح الشركات) من خلال البيانات المالية للمؤسسة، تقدير حجم الضرائب المدفوعة خلال فترة حياة المؤسسة وليس فقط خلال سنة النشاط، هذه العملية تتطلب معرفة شاملة للقوانين الضريبية ومبادئ المحاسبة المقبولة عموما.<sup>2</sup>

إن ارتباط العامل الجبائي بعمليات المؤسسة يجعلها تولي أهمية خاصة للآثار الجبائية الناتجة، والتي في كثير من الأحيان يتعذر على المؤسسة تجنبها، وعليه فإن معايير التقييم تتعدد وترتبط بأهداف مهمة المراجعة الجبائية ووضع المؤسسة، ويمكن تقييم الأداء الجبائي من خلال التطرق للنقاط التالية :

- أثر الخيارات المختارة على الوضع العام في المؤسسة، حيث يمكن أن يقدم هذا الخيار ميزة على مستوى معين لكن يؤدي إلى خلق قيود على مستويات أخرى؛
- تكلفة الخيار: حيث أن الخيار يمكن أن يحدث من خلال تكلفة جبائية حالية أو مستقبلية، وعليه يتوجب على المراجع الجبائي محاولة التخفيف من عبء تكلفة هذا الخيار؛

<sup>1</sup> - قداري زرباني، نور الدين بعليلش، فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 08، العدد 01، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2022، ص 251.

<sup>2</sup> - أميرة فتحة، مرجع سبق ذكره، ص 172.

- الموثوقية ومدى تحقق العناصر المعتمدة من أجل تقدير الامتيازات الجبائية؛
- توفر الامتيازات الجبائية: حيث أن المؤسسة إذا لم تغتنم فرصة الاستفادة من الامتيازات الجبائية الحالية قد تصبح صعبة المنال مستقبلاً<sup>1</sup>.

وكنتيجة أساسية لدور التدقيق الجبائي في تقييم أداء التسيير الجبائي هي تحقيق كل من الأمن الجبائي وضمان الفعالية الجبائية، حيث يكون الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك أي تخوفات من عملية رقابة تقوم بها إدارة الضرائب وعدم وجود مخالفات أو إخلال بالإلتزامات الجبائية لمؤسسة حتى تضمن فعالية جبائية، من خلال إستغلالها لمختلف الحوافز والتفضيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث: البحث عن الفعالية الجبائية<sup>3</sup>

يعطي التشريع الجبائي للمؤسسة بعض الحرية أو هامش حركة يسمح لها بالحصول على الامتيازات الاقتصادية من أجل تعظيم الخيار، وبالتالي يمكن القول أنه يساعد في عملية التحريض الجبائي بواسطة الخيارات القانونية، ويساعد المؤسسة على إمكانية الاختيار بين العديد من البدائل مثل الخضوع للرسم على القيمة المضافة أم لا، وطرق حساب الإهلاك بأحسن خيار للمؤسسة للوصول إلى الفعالية الجبائية.

والنتيجة أن مراقبة الخيار الجبائي تعتبر من عوامل الفعالية، و هذه الرقابة تؤدي من طرف المراجع الجبائي الذي يقوم بمراقبة مدى تجسيد المؤسسة للمخطط الجبائي للحذر من الأخطاء وسوء الاختيار، كما يقوم بقياس درجة الانحراف بين الفعالية المحققة والمتوقعة. أو تتم الرقابة من طرف خلية داخل المؤسسة معنية بحل المشاكل الجبائية. والفعالية الجبائية تعني تمكين الحصول على الامتيازات الجبائية، المالية، التنافسية.

- الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات الجبائية: يعتبر البحث عن الامتيازات من أسس البحث عن الفعالية الجبائية، و هذه الامتيازات توجد في العديد من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة، حيث تسمح هذه الخيارات بتخفيف الديون الجبائية؛
- الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات المالية: إن بحث المؤسسة عن الخيار الأمثل يسمح لها بالحصول على الامتيازات المالية، لأنه بطبيعة الحال الامتيازات الجبائية تتبعها امتيازات مالية، لأن

<sup>1</sup> - أميرة فتحة، مرجع سبق ذكره، ص 175.

<sup>2</sup> - محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، قسم العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2003، ص 07-08.

<sup>3</sup> - حكيمة بوسلمة، سهام كردودي، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 15، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2018، ص 129-130.

الضريبة هي 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.

#### الفرع الرابع: الخيارات الجبائية

من مراحل التسيير الجبائي نجد تحديد الخيارات الجبائية الممكنة بحيث يقوم المسير الجبائي بعملية بحث هامة حتى يضمن فعالية جبائية للمؤسسة، والتي تترجم بالاستفادة القصوى من الإمتيازات الجبائية التي يمنحها التشريع الجبائي .

1- مفهوم الخيار الجبائي: يقصد به أي بديل أو هامش أو حركة يمكن أن تمارسه المؤسسة بحيث ينقلها إلى وضعية جبائية جديدة، أي ما دام لهذا الخيار آثار على جباية المؤسسة فهو يعتبر خيار جبائي مهما كان أصله أو شكله القانوني<sup>1</sup>.

2- الخيار الاستراتيجي والخيار التكتيكي: يمكن تقسيم إتخاذ القرار فيما يتعلق بالخيار الجبائي للمؤسسة بحثا عن الفعالية إلى قسمين:

- الخيار الإستراتيجي : المؤسسة لا يجب أن تخضع للضرائب كمصدر حتمي، ففي جميع الحالات المقاول يدرك أن في أي استثمار و، أو إنفاق تقابله نظام أو نتائج محددة، لذا يجب تكامل المعلومات بشكل صحيح في إستراتيجية المؤسسة، من بين الخيارات الإستراتيجية مايلي : خيار نظام الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، خيار نظام الإخضاع الجبائي، خيار نظام المجمع..الخ.

كذلك ما يمكن ملاحظته في هذا الخيار الجبائي أن أغلبها لا رجعية فيه مثل خيار نظام الإخضاع الجبائي، أو أن العمل به يكون لمدة متوسطة أو طويلة نسبيا قبل التراجع عنه مثل خيار الدخول في نظام مجمع الشركات.

- الخيار التكتيكي : الخيارات الجبائية التكتيكية هي خيارات من طبيعتها أنها توفر أفضلية مالية للمؤسسة، غالبا في المستقبل القريب و لكن نطاقها محدود، هذا يشمل الخيارات التي تتبع تقنية الجباية.

<sup>1</sup> - محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص 21.

الخيارات التكتيكية هي خيارات التسيير الجبائي للمؤسسة من أجل توفير منافع دون تقرير مصير الخصائص الجبائية للوحدة غالبا الخيارات التكتيكية تنتج عن الخيارات المتضمنة صراحة في قانون الضرائب، المشرع بمعرفته التامة بالقضية، يوفر إمكانية الخيار للمؤسسات.<sup>1</sup>

#### المبحث الثاني : الدراسات السابقة ومناقشتها

يلخص هذا المبحث عرض مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت كل من التدقيق الجبائي و الفعالية الجبائية، وفق مطلبين حيث سيتناول المطلب الأول ملخص لكل دراسة و المطلب الثاني مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

#### المطلب الأول: عرض دراسات سابقة لكل من التدقيق الجبائي و الفعالية الجبائية

قسم هذا المطلب إلى فرعين، سيعرض في الفرع الأول الدراسات السابقة المتعلقة بالتدقيق الجبائي و في الفرع الثاني الدراسات السابقة المتعلقة بالفعالية الجبائية

#### الفرع الأول : دراسات سابقة المتعلقة بالتدقيق الجبائي

تم اختيار مجموعة من الدراسات المتعلقة بالتدقيق الجبائي و التي تختلف فيما بينها من حيث جانب الدراسة والأداة و اللغة، وذلك بتحديد تأثير التدقيق الجبائي على كل متغير.

#### 1- دراسات سابقة باللغة العربية :

- دراسة سميرة بوعكاز 2015 : رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث تخصص محاسبة من جامعة محمد خيضر بسكرة بعنوان : مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي

والتي هدفت الى اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وذلك من خلال تشخيص هذه الظاهرة وواقعها في النظام الضريبي الجزائري، وكذا توضيح أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكد من مدى صحة و صدق التصريحات الجبائية و المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين، ومعرفة أهم مكونات التدقيق الجبائي وقدرته على المساهمة في الحد من التهرب الضريبي، وتمثلت العينة في مديرية الضرائب مصلحة الأبحاث و المراجعات ببسكرة حيث كانت الأداة المستخدمة هي المقابلة تم تدعيمها

<sup>1</sup> - سيد علي بوشبوط، دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص دراسات محاسبة، جباية وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2003، ص21.

بإستبيان من أجل اختبار فرضيات الدراسة لجمع البيانات وفق المنهج التفسيري بالإعتماد على المنهج الاستكشافي والمنهج الاختباري وكان من أبرز نتائجها:

✓ يمكن أن يؤدي التدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي و استرجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج الكثير من الدعم لتحقيق الفعالية و الجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، كما تساهم مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي و تحديد فئة المكلفين الملزمين ضريبيا؛

✓ يمكن للتحفيزات المقدمة للمراجعين و أعوان الإدارة الضريبية سواءا ماديا أو معنويا أن ترفع من مردودية عملهم، وهذا ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي قد يخل باستقلاليتهم و تحيزهم إزاء الممولين؛

✓ تحسين العلاقة مع المكلفين وضرورة استفسارهم واستعلامهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية، و الرجوع للإدارة الضريبية لتزويدهم بالمعلومات اللازمة و المشاركة في ملتقيات متعلقة بالإدارة أو الوزارة المالية لتطوير ثقافتهم الضريبية واقتناعهم بضرورة واجبهم نحو الإلتزام الضريبي؛

✓ إن افتقار إدارتنا الضريبية للمراجعين و خاصة المؤهلين و المناسبين لأداء أعمال المراجعة، يكون سببا من أسباب انتشار العديد من أوجه الفساد الإداري وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل، وتراجع معدلات التحصيل الضريبي.

• دراسة سلمة شيخي و مريم رياض 2021: المجلد رقم 09 العدد 02 المركز الجامعي مرسلني عبد الله تيبازة مقال بمجلة ( دفاتر البحوث العلمية ) بعنوان: مساهمة التدقيق الجبائي في جودة التصريحات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

و التي هدفت إلى التطرق لوظيفة التدقيق الجبائي كأداة فعالة لتحسين جودة التصريحات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تمثلت عينتها في دراسة حالة لشركة ذات مسؤولية محدود " SARL " و الأداة المستخدمة تمثلت في المقابلة بالإعتماد على الكتب و الأبحاث العلمية و القوانين الجبائية المعمول بها في الجزائر وكذا مختلف الوثائق و الإجراءات المتوفرة لدى المؤسسة وذلك لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بجمع المعلومات الدقيقة و الكافية عن موضوع محل الدراسة ومن أبرز نتائجها:

✓ احترام الشركة الاقتصادية الجزائرية للنصوص والتشريعات الجبائية يضمن لها سلامة التصريحات الجبائية وبالتالي تجنب النزاعات الضريبية؛

✓ يضمن التدقيق الجبائي المعرفة الواسعة للنصوص و التشريعات الجبائية؛

✓ قدرة وظيفة التدقيق الجبائي على المساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية لكونها طرفا مستقلا يهتم بكل التفاصيل عكس محافظ الحسابات الذي يعتمد على العينات الإحصائية.

- دراسة قوت جاسم يوسف حمادة 2014: رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة من جامعة الشرق الأوسط بالكويت بعنوان: مدى التزام المدقق الضريبي بمتطلبات ممارسة مهنة التدقيق وأثر ذلك في تحسين فاعلية التدقيق الضريبي

التي هدفت إلى معرفة مدى تأثير التزام المدقق الضريبي بمتطلبات ممارسة مهنة التدقيق في تحسين فاعلية التدقيق الضريبي من وجهة نظر مدققي الحسابات و العاملين في مكاتب التدقيق تمثلت عينتها في مدققي الحسابات العاملين في مكاتب التدقيق في دولة الكويت و بكافة مستوياتهم الوظيفية والأداة المستخدمة هي الاستبيان لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي الارتباطي. ومن أبرز نتائجها:

- ✓ أهمية إلتزام المدقق الضريبي بالتشريعات الضريبية الكويتية التي تتفق مع أصول مهنة المحاسبة و معايير التدقيق الدولية وكذا التي تنص على إمساك الحسابات وفقا للمبادئ و المعايير المحاسبية المطبقة؛
- ✓ أهمية حصول المدقق الضريبي على المؤهل العلمي المناسب لممارسة مهنة التدقيق و أهمية توفر معايير توظيف مناسبة عند القيام بتعيينه وكذا الإلتزام بمعايير و قواعد السلوك الأخلاقي كنزاهة و الاستقلالية و الحيادية و عدم الانحياز للمكلف؛
- ✓ أهمية التزام المدقق الضريبي بالتدقيق الضريبي اللاحق للبيانات المالية التي تحتاج للمزيد من البحث و التحري مع توفير نظام كفاء للمعلومات المحاسبية التي يحتاجها المدقق الضريبي وأهمية خضوعه لبرنامج تدريب كافي لمزاولة مهنة التدقيق الضريبي؛
- ✓ أهمية التزام المدقق الضريبي بمتطلبات مهنة التدقيق بأن يقوم بتطوير أسلوبه في إعداد التقرير وصولاً إل إبداء رأي فني محايد كما يؤدي إلى زيادة مستوى الإلتزام الطوعي لدى المكلفين من خلال تقديم إقرارات صحيحة.

- دراسة أميرة فتحة 2018: رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة من جامعة محمد خيضر بسكرة بعنوان : دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية

التي هدفت إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية نتيجة الأحكام المعقدة التي يسنها التشريع الجبائي وتمثلت عينتها في دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس بباتنة واستخدمت أداتي المسح المكتبي من خلال الإطلاع على الكتب، المقالات، المنشورات والقوانين الجبائية وكذلك المقابلة المباشرة مع مجموعة من الاساتذة الجامعيين، المراقبين الجبائيين، مراجعين وإطارات وحدة مطاحن الأوراس لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي و التحليلي من أجل ضبط و تحليل المفاهيم الأساسية للموضوع ومن أبرز نتائجها :

✓ المراجعة الجبائية تسمح بمعرفة نقاط ضعف قوة المؤسسة من الناحية الجبائية، كما تساعد المؤسسات على الامتثال للقوانين الجبائية؛

✓ المراجعة الجبائية ترفع الحجاب على الشكوك المتعلقة بالمسائل الجبائية للمؤسسة وبالتالي تساهم في عملية صنع القرار؛

المخاطر تهدد القدرة الإيرادية للمؤسسات لذا تسعى كل مؤسسة إلى تحقيق الأمن الذي يرتبط مستواه بمستوى التنظيم والإدارة؛

✓ ضرورة إدماج العامل الجبائي عند إتخاذ مختلف القرارات المالية؛

✓ المراجعة الجبائية تعمل على تفعيل أداء تسيير العمليات الجبائية على مستوى المؤسسة مما يسمح بتحقيق وفورات ضريبية هامة.

• دراسة أحلام السويسي 2016: رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير تخصص محاسبة و مراجعة وتدقيق من المدرسة العليا للتجارة الجزائر بعنوان: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الإقتصاديات الجبائية

والتي هدفت إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في تمكين المؤسسة من الإستفادة من الإمتيازات الجبائية التي يمنحها المشرع مع إعطاءها أداة تسمح بتحقيق اقتصاد جبائي دون الإخلال بالقوانين الجبائية ومحاولة حمايتها من الخطر الجبائي، العينة تمثلت في كبريات المؤسسات باستخدام أداة الإستبيان لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الإستقرائي ومن أبرز نتائجها:

✓ إمكانية الاستفادة من الجبائية لصالح المؤسسة من خلال الامتيازات والخيارات الجبائية الممنوحة من قبل المشرع الجبائي دون الوقوع في الغش والتهرب الضريبي؛

✓ تشكل الغرامات والعقوبات المفروضة على المؤسسات وكذا ضياع فرصة الاستفادة من الخيارات الجبائية خطرا جبائيا على هذه المؤسسات لابد من التحكم فيه؛

✓ تساعد المراجعة الجبائية على اكتشاف مناطق الخطر الجبائي سواء المحاسبية أو الجبائية وتقييمها؛

✓ تعد المراجعة الجبائية وسيلة هامة لتحقيق اقتصاد جبائي دون الإخلال بالقوانين والتشريعات المعمول بها.

2- دراسات سابقة باللغة الأجنبية :

• دراسة Belbachir Abdelkader 2018: مقال بمجلة ( المجلة الدولية للإدارة و بحوث التسويق ) العدد

02 جامعة محمد بن أحمد وهران 02 بعنوان: *L'Audit Fiscal Importance et Enjeux Cas de*

*L'Algerie*

و التي هدفت إلى إبراز دور مهمة التدقيق الجبائي في الكشف عن المخاطر الجبائية في الشركة وتمثلت عينتها في النظام الضريبي الجزائري، واستخدمت أداة الملاحظة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي وكان من أبرز نتائجها :

✓ يساعد التدقيق الجبائي في اتخاذ القرارات الإدارية إما عن طريق توفير معلومات عن وجود مخاطر وحجم هاته المخاطر أو عن طريق إقرار مدى ملائمة القرارات الجبائية السابقة أو المتوقعة فالتدقيق الجبائي يعتبر الوسيلة المميزة للوصول إلى التشخيص الضريبي للشركة؛

مهمة التدقيق الجبائي تمكن من تنفيذ ملخص لكل الضرائب أو جزء منها داخل المؤسسة و ما يميزها عن المهام الأخرى هو دمج العامل الجبائي داخل المؤسسة؛

✓ يفرض على المحاسب المدقق ربط المحاسبة بالجباية فالتدقيق الجبائي يعمل كقطب متميز لتطوير شركة التدقيق؛

✓ لا تتم مهمة التدقيق الجبائي بشكل مستقل فهو جزء لا يتجزأ من التدقيق المحاسبي،

• دراسة **Hind Ben Khayat و Ayoub Arrahoui 2021** : مقال بمجلة ( المجلة الدولية للبحوث المتقدمة في الابتكار والإدارة و العلوم الإجتماعية ) المجلد 04 العدد 01 جامعة ابن الطفيل القنيطرة بالمغرب بعنوان:

### ***L'Impact de L'Audit Fiscal sur La Performance Financière***

و التي هدفت إلى إظهار العلاقة بين التدقيق الجبائي والأداء المالي وكانت عينتها على مجموعة مختلفة من الشركات الصغيرة والمتوسطة الصناعية و التجارية و الخدمات استخدمت وأداة الإستبيان لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي و التفسيري وكان من أبرز نتائجها :

✓ التدقيق الجبائي إجراء يهدف إلى التحقق من الرسوم الجبائية للمؤسسة وكذلك تحديد المخاطر الجبائية التي قد تتعرض إليها المؤسسة نتيجة عدم الامتثال؛

✓ التدقيق الجبائي أداة للتسيير الجبائي في المؤسسة من أجل تقليل العبء الجبائي؛

✓ تلجأ المؤسسات للتدقيق الجبائي من أجل تقليل المخاطر الجبائية والذي من شأنه أن يساعد المؤسسة في تكوين الثروة و تحسين التنمية؛

✓ يلعب التدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن الأخطاء الجبائية ذات الأصل المحاسبي و التي تعود إلى الارتباط بين المحاسبة والجباية وإلى حقيقة أن النتيجة المحاسبية هي الأساس لتحديد النتيجة الجبائية فعدم الدقة في تحديد القاعدة الجبائية قد يكون لها أصل محاسبي الشيء الذي سيسمح للمؤسسة بتخفيض الضريبة المستحقة و خلق الثروة.

- دراسة *Yaser Saleh Al frijat 2013*: مقال في مجلة (الإتجاهات الناشئة في علوم الإقتصاد و الإدارة ) مجلد رقم 1 العدد 5 جامعة الطفيلة التقنية الأردن بعنوان: *The Impact of Accounting Information Sstems used in Income tax department on the Effectiveness of Tax Audit and Collection in Jordan*

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة في ضريبة الدخل في الأردن على فعالية التدقيق الجبائي تمثلت عينتها في مصلحة ضريبة الدخل بالأردن استخدمت أداة المقابلة و بالاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي و التحليلي وكان من أبرز نتائجها :

✓ أن نظام المعلومات المحاسبية المستخدم في مصلحة ضريبة الدخل بالأردن ويتم تشغيله من قبل موارد بشرية مؤهلة و نظام معلوماتي متقدم، و يلبي متطلبات أنظمة الرقابة الجيدة التي تساعد وتساهم في تحسين كفاءة التدقيق الجبائي و تحصيلها.

- دراسة *George drogalias, Sorros Ioannis, Karagiorgou and Diavastis Ioannis 2015*:

مقال في (مجلة المحاسبة و الضرائب ) مجلد رقم 07 العدد 07 جامعة مقدونيا، جامعة بيرايوس، باليونان

بعنوان: *Tax Audit effectiveness in Greek firms: Tax Auditors perceptions*

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي و التشريعات الضريبية واستخدام أنظمة المعلومات المتخصصة، تمثلت عينتها مدققي الضرائب العاملين في وكالات الضرائب العامة باليونان، واستخدمت استبيان كأداة لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي و الكمي ومن أبرز نتائجها :

✓ استخدام أدوات نظام المعلومات يمكن أن يمكن من مدققي الضرائب من تتبع الإنتهاكات الضريبية بشكل صحيح و بالتالي المساهمة في زيادة فعالية التدقيق الجبائي.

الفرع الثاني : دراسات سابقة المتعلقة بالفعالية الجبائية : سيتم عرض مجموعة من الدراسات التي تناولت موضوع الفعالية الجبائية

- دراسة وسام طالب 2004 :رسالة لنيل شهادة ماجستير تخصص مالية و بنوك من جامعة سعد دحلب بالبليدة بعنوان: *الفعالية الضريبية و الضغط الضريبي*

والتي هدفت إلى البحث عن التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب على الحياة الإقتصادية وربطه بفعاليتها وتمثلت عينتها في الجزائر من خلال تقييم نظامها الضريبي واستخدمت مجموعة من الأدوات التي تمثلت في المقابلة و الملاحظة من خلال أدوات التحليل الإقتصادي الكلي كالناتج الداخل الخام و الدخل المتاح و الضريبة و غيرها،

الإحصائيات و التقارير المتعلقة بالبحث و المعدة من طرف هيئات وطنية و دولية، الاعتماد على بعض المعدلات كمعدل الضغط الضريبي لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي و التحليلي وكان من أبرز نتائجها :

- ✓ تعد الضريبة مجسدة في أثرها معدل الضغط الضريبي أبرز أدوات التأثير على الحياة الاقتصادية؛
- ✓ لتحقيق الفعالية الضريبية المطبقة يجب العمل على التوفيق بين الأهداف المنتظرة من تطبيقها كالوصول إلى أعلى مردودية دون التأثير سلبا على مجرى الحياة الاقتصادية، عن طريق تحقيق المعدل الأمثل للضغط الضريبي مع ضمان أكبر قدر من العدالة الضريبية؛
- ✓ تساعد دراسة آثار الاقتطاع الضريبي على النشاط الاقتصادي في تقييم السياسة الضريبية السائدة أو رسم سياسة ضريبية جديدة تصحح العيوب الموجودة؛
- ✓ تتوقف فعالية الضريبة في الجزائر على تحقيق العدالة الضريبية لأن الضغط الضريبي يقتصر على فئة معينة من المجتمع دون غيرها، و تشمل هذه الطبقة الأجراء ممن يستحيل عليهم التهرب من دفع الضريبة، كما يرجع عدم تحقيق الفعالية إلى كثرة التعديلات التي تحدث ثغرات في التشريع و عدم الاستقرار أمام إدارة ضريبية غير قادرة على التحكم في التطبيق الجيد لأحكام النظام بسبب ضعف مؤهلاتها البشرية و إمكانياتها المادية؛
- ✓ يرجع عدم نجاح التحفيزات الضريبية الموجهة لجذب الاستثمار إلى ربط المشرع بين المجال الضريبي و تشجيع الاستثمار في حين يرتبط هذا الأخير بعوامل أخرى أهمها الاستقرار التشريعي و السياسي، توفر بنية تحتية تستجيب لمتطلبات المستثمر و مرونة القطاع المصرفي.

- دراسة عيسى سماعيلين 2021 : مقال بمجلة ( اقتصاديات شمال إفريقيا ) مجلد رقم 17 العدد 27 بجامعة حسيبة بن بوعلي الشلف بعنوان: دراسة الفعالية الجبائية لنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار النفط وتداعيات جائحة كورونا الفترة (2016-2021)

والتي هدفت إلى محاولة قياس الفعالية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول مع تفشي جائحة كورونا و تمثلت عينتها حالة الجزائر حيث استخدمت أداة المقابلة و الملاحظة في دراسة حالة بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات و المعدلات الإحصائيات لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي و الكمي و المنهج التحليلي وكان من أبرز نتائجها :

- ✓ يتميز النظام الجبائي الجزائري بالتنوع في الضرائب المفروضة في الضرائب المفروضة على النشاط الاقتصادي الممارس من طرف المكلفين بالضريبة التابعين سواء لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة أو النظام الحقيقي وعلى رأسها الضريبة الجرافية الوحيدة المستحدثة في قانون المالية 2007 إضافة إلى الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الجبائي 1992 و المتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني الرسم على القيمة المضافة؛

✓ إن اعتماد الجزائر بدرجة كبيرة على الربيع البترولي جعل من الإقتصاد الجزائري رهين لتقلبات أسعار النفط في الأسواق العالمية و عرضة للأزمات و الصدمات الخارجية خاصة إذا علمنا أن وعاء الجبائية البترولية يخضع لتبعية مطلقة للخارج؛

✓ لقد أعطت مؤشرات قياس أداء النظام الجبائي الجزائري نتائج سلبية وهو ما يعني أن الجزائر لم تصل بعد إلى الفعالية الجبائية المطلوبة فيبكلها الجبائي مازالت تهيمن عليه الجبائية البترولية، كما أنها لم تتمكن من رفع الحصيلة بالشكل الذي يمكن من تغطية النفقات العامة للميزانية، إضافة إلى أن مستويات الضغط الجبائي فيها مازالت بعيدة عن المستويات المثلى.

• دراسة العباس بهناس 2005 : رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير تخصص نقود مالية وبنوك بجامعة سعد دحلب بالبليدة بعنوان: فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الإقتصادية بالجزائر

والتي هدفت إلى محاولة تقييم فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الإقتصادية بالجزائر تأثيرها على الواقع الإقتصادي و الإجتماعي للأفراد وتمثلت عينتها في دراسة حالة الجزائر بالإعتماد على مجموعة من الادوات المتمثلة في أدوات التحليل الإقتصادي وأدوات التحليل الجبائي و الأدوات الإحصائية و الرياضية لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي و التحليلي وكان من أبرز نتائجها :

✓ ترتبط السياسة الجبائية بالواقع الإقتصادي و الإجتماعي للمجتمع ارتباط غير مباشر للدولة يكتسي أهمية ذات أولوية كبيرة؛

✓ تعتبر السياسة الجبائية أداة من أدوات السياسة الإقتصادية المتميزة بالنظر لما تستطيع أن تحققه من أهداف و تعدد جوانب التأثير الإقتصادية و الإجتماعية التي يمكن أن تحدثها الضريبة؛

✓ تعتمد السياسة الجبائية في قياس درجة فعاليتها إلى مجموعة من المعايير الأساسية التي تتحدد من خلال مدى تأثير الناتج عنها في جوانب رئيسية وهي المالي و الإقتصادي و الإجتماعي و التنظيمي؛

✓ كانت فعالية السياسة الجبائية محدودة جدا تبعا لمختلف المعايير المستعملة لقياسها و ذلك في مختلف الجوانب حيث أنه تبين لنا من خلال المعيار المالي أنه رغم التطور الإيجابي الذي عرفته مختلف الإقتطاعات الضريبية عبر الزمن لا أن السياسة الجبائية لم تكن فعالة في تحقيق الأهداف الإستراتيجية المتمثلة في إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية وعدم قدرتها على تغطية النفقات العامة.

• دراسة علال بن ثابت و جمال بن سويح 2017 : مقال ( بمجلة المنارة للدراسات الاقتصادية ) العدد 02 جامعة الأغواط بعنوان: دراسة مدى فعالية ميكانيزمات النظام الضريبي في تعزيز الإيرادات العامة

والتي هدفت إلى إبراز دور فعالية النظام الضريبي الجزائري في تعزيز الإيرادات العامة للدولة في ظل تدهور أسعار النفط وتمثلت عينتها في حالة الجزائر في الفترة من سنة 2000 إلى سنة 2015 استخدمت أداة المقابلة و

الملاحظة في دراسة حالة بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات و المعدلات وبعض الاحصائيات من هيئات وطنية و دولية لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي و التحليلي وكان من أبرز نتائجها :

✓ أنه رغم الإصلاحات للنظام الضريبي في الجزائر إبتداء من سنة 1992 و الذي مكن بنسبة بسيطة من رفع إيرادات الجبائية العادية أكثر من أضعاف خلال فترة الدراسة إلا أنها لم تحقق الهدف الأساسي وهو إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية، حيث مازالت هذه الأخيرة تساهم بالجزء الأكبر في الموازنة العامة، بل أكثر من هذا أن الجبائية العادية لم تستطع تغطية نفقات التسيير طول مدة الدراسة.

المطلب الثاني : المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة :

ستضمن هذا المطلب مقارنة بين الدراسات التي سبق عرضها مع الدراسة الحالية بتحديد أوجه الشبه و أوجه الاختلاف والتي سيتم عرضها ضمن جدول ثم مناقشة الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية.

الفرع الأول: أوجه الشبه والاختلاف

الجدول(1-1): جدول مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

| البيان                      | أوجه الشبه                                                                                                                                                                                                                     | أوجه الاختلاف                                                                                                                                                   |
|-----------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| دراسة سميرة بوعكاز          | - من حيث أهمية التدقيق الجبائي في التأكد من صحة وصدق التصريحات الجبائية و هو آلية لدعم الرقابة الجبائية<br>- التطرق لمفهوم الفعالية الجبائية و طرق قياسها و معوقاتهما<br>- دراسة الحالة بمديرية الضرائب باستخدام أداة المقابلة | - اتبع المنهج التفسيري بالاعتماد على المزج بين المنهج الاستكشافي و الاختباري<br>- استخدمت أداة الاستبيان<br>- تصبو نتائج الدراسة نحو تفسير ظاهرة التهرب الضريبي |
| دراسة سلمي شيخي و مريم رياض | - ضرورة إعتتماد المؤسسة على التدقيق الجبائي لتحسين جودة التصريحات الجبائية<br>- اعتماد المنهجين الوصفي و التحليلي<br>- استخدام أداة المقابلة و الملاحظة بالاعتماد على الكتب و الابحاث و                                        | -دراسة الحالة بشركة ذات مسؤولية محدودة (SARL) (NAS)<br>-نتائج الدراسة تتجه لتفسير جودة التصريحات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية                                 |

|                             |                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                             | القوانين جبائية و الوثائق و<br>الاجراءات المتوفرة لدى المؤسسة                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                            |
| دراسة قوت جاسم يوسف حمادة   | - أهمية التزام المدقق الجبائي<br>بالقوانين الجبائية في تحسين فعالية<br>التدقيق الجبائي                                                                                                                | - العينة تمثلت في مدققي<br>الحسابات والعاملين في مكاتب<br>التدقيق بالكويت وتتكون من<br>1140 مدقق<br>- اعتمدت على المنهج الوصفي<br>الارتباطي<br>- استخدمت أداة الإستبيان<br>- تمحورت النتائج حول<br>متطلبات تحسين فعالية<br>التدقيق الجبائي |
| دراسة أميرة فتحة            | - أهمية المراجعة الجبائية للمؤسسة<br>الإقتصادية في التقليل من المخاطر<br>الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي<br>- اتبعت المنهج الوصفي التحليلي<br>ومنهج دراسة حالة<br>- الأداة المقابلة                     | - دراسة الحالة شركة مطاحن<br>الأوراس باتنة<br>- نتائج الدراسة تمحورت حول<br>تحقيق الأمن الجبائي في<br>المؤسسة الإقتصادية                                                                                                                   |
| دراسة أحلام السويسي         | - المراجعة الجبائية تمكن المؤسسة<br>من تحديد مختلف الإمتيازات<br>الجبائية التي تستطيع الإستفادة منها<br>وتسمح بتحقيق اقتصاد جبائي دون<br>الإخلال بالقوانين الجبائية<br>- تعتمد المنهج الوصفي التحليلي | - اعتمدت المنهج الإستقرائي<br>- استخدمت أداة الإستبيان<br>- العينة تمثلت في كبريات<br>المؤسسات<br>- تصبو نتائج الدراسة نحو سبل<br>تحقيق اقتصاديات جبائية في<br>المؤسسات الإقتصادية                                                         |
| دراسة Yaser Saleh Al Frijat | - فعالية التدقيق الجبائي و دوره في<br>تلبية متطلبات الرقابة الجبائية<br>- الأداة تمثلت في المقابلة<br>- المنهج الوصفي التحليلي                                                                        | - العينة مصلحة ضريبة الدخل<br>بالأردن<br>- أثر نظم المعلومات المحاسبية<br>على فعالية التدقيق                                                                                                                                               |

|                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                       |                                                                                         |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|
| - دور الموارد البشرية القائمة على عملية التدقيق الجبائي                                                                                                                                                     |                                                                                                                       |                                                                                         |
| - العينة تمثلت في مدقي الضرائب العاملين في وكالات التدقيق العامة باليونان<br>- الأداة تمثلت في استبيان<br>- المنهج الوصفي الكمي<br>- ركز على نظام المعلومات الجبائية و دوره في زيادة فعالية التدقيق الجبائي | - دور فعالية التدقيق الجبائي في تتبع الانتهاكات الجبائية                                                              | دراسة <b>George Drogalas, Sorros Ioannis, Karagiorgou Dimitra and Diavastis Ioannis</b> |
| - العينة النظام الجبائي بالجزائر<br>- تمحورت النتائج على تأثير الضغط الضريبي على الفعالية الجبائية                                                                                                          | - تأثير الامتثال الضريبي للمكلفين على الفعالية الجبائية<br>- المنهج الوصفي و التحليلي<br>- الأداة المقابلة و الملاحظة | دراسة وسام طالب                                                                         |
| - العينة نظام الجبائي بالجزائر<br>- المنهج الكمي<br>- تقييم النظام الجبائي الجزائري من حيث الفعالية                                                                                                         | - تطرق لمفهوم الفعالية الجبائية واعتمد مؤشرات لقياسها<br>- المنهج الوصفي التحليلي<br>- الأداة المقابلة و الملاحظة     | دراسة عيسى سماعيل                                                                       |
| - العينة السياسة الجبائية بالجزائر<br>- تقييم فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية بالجزائر                                                                                                     | - تطرق لمفهوم الفعالية الجبائية و معوقاتها<br>- المنهج الوصفي التحليلي<br>- الأداة المقابلة و الملاحظة                | دراسة العباس بهناس                                                                      |
| - العينة النظام الجبائي بالجزائر<br>- دور فعالية النظام الضريبي في زيادة إيرادات الدولة                                                                                                                     | - التطرق لمفهوم الفعالية و مؤشرات قياسها<br>- المنهج الوصفي التحليلي<br>- الأداة المقابلة و الملاحظة                  | دراسة علال بن ثابت و جمال سويح                                                          |

المصدر: من إعداد الطالبتين

## الفرع الثاني: الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية:

من خلال استعراض أوجه الإتفاق و الإختلاف بين الدراسات السابقة نشير إلى أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة في موضوعها الرئيسي المتمثل في التدقيق الجبائي و هدفها العام إلا أنها تختلف عنها في عدة جوانب تمثل الفجوة العلمية التي تعالجها هذه الدراسة في مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين الفعالية الجبائية و بالرغم من عدم تطرق الدراسات السابقة لهذه الدراسة من قبل إلا أننا استفدنا منها في صياغة الجزء النظري للدراسة واعتمدنا عليها كمرجع في توظيف مجمل المعلومات التي تتضمنها هذه الدراسة.

خلاصة:

لقد تم في هذا الفصل الإلمام والتعرف على بعض المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الجبائي والفعالية الجبائية، وتبسيط الضوء على أهم الضرائب التي تخضع لعملية التدقيق الجبائي، ومؤشرات قياس الفعالية الجبائية.

كما تم طرح بعض تأثيرات التدقيق الجبائي على تحقيق فعالية جبائية، والتي تضمنت كل من قياس الخطر الجبائي وتحسين أداء التسيير الجبائي، والبحث عن الفعالية الجبائية من خلال الامتيازات والخيارات الجبائية الممنوحة حسب التشريع الجبائي.

وعلى ضوء ما تضمنه هذا الفصل تم التوصل أن لعملية التدقيق الجبائي آفاق وأهداف أخرى تمثلت في كشف الأخطاء و محاولة التقليل من الخطر الجبائي والحد من الغش والتهرب الضريبيين، وهذا مايساهم في الامتثال الجبائي و بالتالي الرفع من الإيرادات الجبائية و تنعكس أيضا بالإيجاب على كل من مصلحة الضرائب والمكلف بالضريبة.

الفصل الثاني  
دراسة حالة بالمديرية  
الولائية للضرائب لولاية  
إيليزي

تمهيد:

تتمثل أهمية التدقيق الجبائي في تحسين الفعالية الجبائية من خلال مساعدة المؤسسة في تحقيق أهدافها من الناحية الجبائية كالإستفادة من الإمتيازات و الخيارات الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي لها و كذا مساعدة الدولة في تحسين التحصيل الجبائي من أجل تمويل الخزينة العامة وضمان الإمتثال الضريبي للمكلفين، لذا سيعالج في هذا الفصل الجانب التطبيقي لدراسة حالة مؤسسة خضعت للتدقيق الجبائي من قبل المديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي في الفترة الممتدة من 2015 إلى 2018.

## المبحث الأول: بطاقة فنية للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي (DIWI)

بعد الزيارة الميدانية للمديرية الولائية للضرائب كان في المستطاع جمع معلومات كافية عن النشأة والشكل العام لها مع التركيز في المعلومات والخدمات الخاصة بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.

### المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي

#### الفرع الأول: نشأة المديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي

أنشأت مديرية الضرائب لولاية إيليزي بموجب أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-60 مؤرخ في 8 شعبان عام 1411، الموافق 23 فيفري سنة 1991، المحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية. والقرار المؤرخ في 10 صفر عام 1436، الموافق 3 ديسمبر سنة 2014، المعدل والمتمم للقرار المؤرخ في 7 جمادى الأولى عام 1428، الموافق 24 مايو سنة 2007، الذي يحدد اختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب.

#### الفرع الثاني: تعريف مديرية الضرائب لولاية إيليزي

تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، تكسب شخصية معنوية وذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول وهي: قانون الضرائب المباشرة، قانون الضرائب الغير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل وقانون الرسم على حجم المعاملات وقانون الإجراءات الجبائية<sup>1</sup>.

تنظم مديرية الضرائب بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 الموافق 21 فيفري سنة 2009، المحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، في مصالح داخلية وخارجية، المعدل والمتمم.

#### • المصالح الداخلية: تتمثل في:<sup>2</sup>

\* المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل: تنتظم في أربع (4) مكاتب؛

\* المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية: تنتظم في أربع (4) مكاتب؛

\* المديرية الفرعية للوسائل: تنتظم في ثلاث (3) مكاتب.

<sup>1</sup> -سمية، قحموش، مرجع سبق ذكره، ص92.

<sup>2</sup> - معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة المستخدمين والتكوين، مديرية الضرائب إيليزي.

• المصالح الخارجية: تتمثل في:

- \* قباضة الضرائب ايليزي: تنتظم في ثلاث (3) مصالح؛
- \* قباضة الضرائب إن أمناس: تنتظم في ثلاث (3) مصالح؛
- \* قباضة الضرائب برج عمر ادريس: تنتظم في ثلاث (3) مصالح؛
- \* مفتشية الضرائب ايليزي: تنتظم في أربع (4) مصالح؛
- \* مفتشية الضرائب إن أمناس: تنتظم في أربع (4) مصالح؛
- \* مفتشية الضرائب برج عمر ادريس: تنتظم في أربع (4) مصالح.

الفرع الثالث: المهام المكلفة لمديرية الضرائب<sup>1</sup>

طبقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 الموافق 21 فبراير سنة 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، المعدل والمتمم، والذي من خلاله تسهر المديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي على إحترام التنظيم والتشريع الجبائي كباقي المديرات للضرائب على مستوى الوطن، كما أنها أنشأت لممارسة المهام والسلطات المخولة لها بموجب الأحكام القانونية والتنظيمية على مستوى إقليم التراب الولائي لولاية إيليزي والدوائر التابعة لها (إيليزي، إن أمناس وبرج عمر ادريس) والمقاطعة الإدارية الدبداب. وهي مكلفة أيضا بممارسة المهام التالية:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال الاختصاص،
- مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة؛
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة المستخدمين والتكوين، مديرية الضرائب ايليزي.

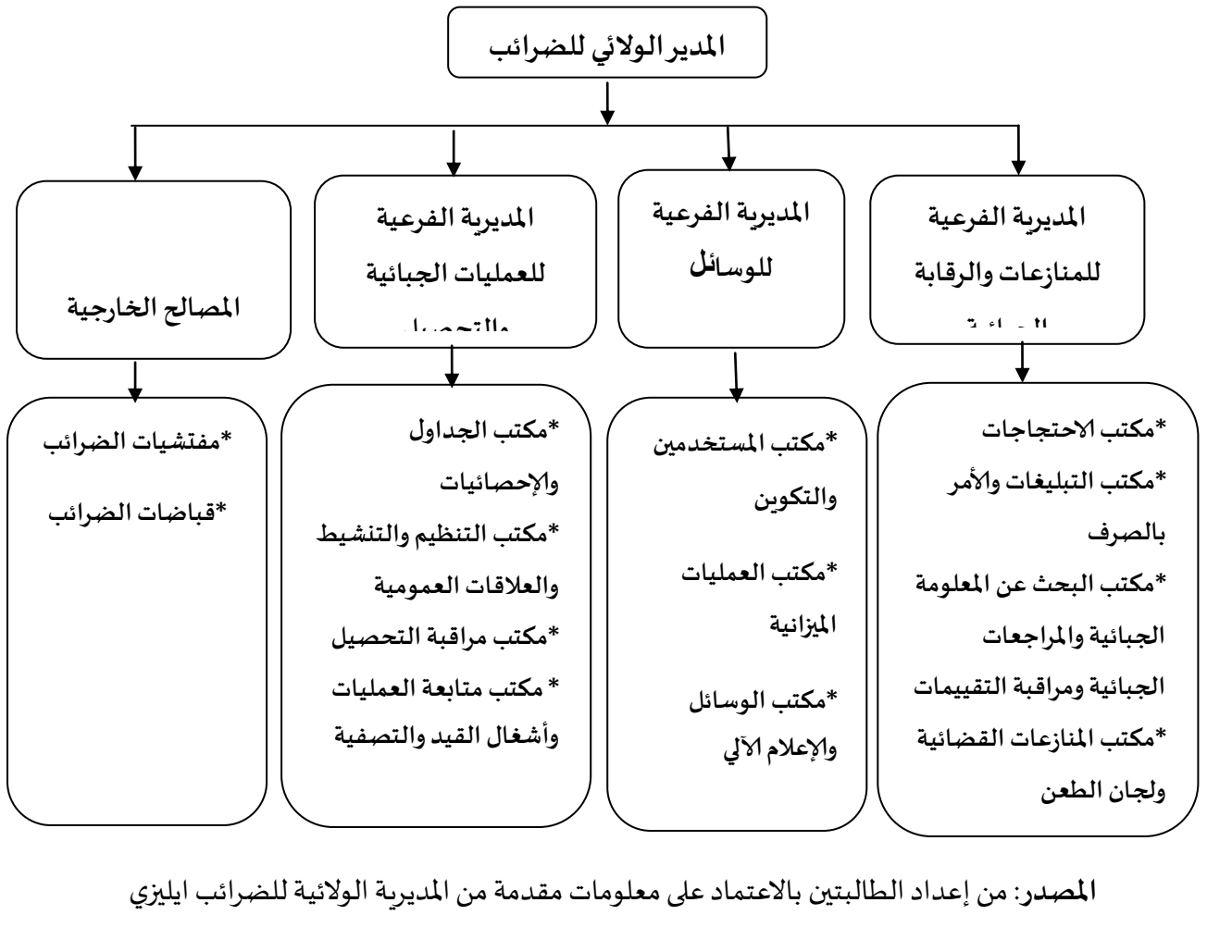
- ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم؛
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛
- تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تعوّض قروض الرسوم؛
- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيّما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- تنظم المواعيد وتسيرها؛
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

- كما أن أنها مكلفة، بموجب المقرر رقم 187 مؤرخ في 24 نوفمبر سنة 1999، بتسيير ميزانية دار المالية والمرافق العمومية المتواجدة به.

- إضافة إلى الاختصاص الوظيفي للمديرية، فإن للمصلحة سلطة التسيير الإداري والمهني للموظفين والأعوان المسيرين بموجب أحكام التنظيم العام والقوانين الأساسية الخاصة بالأسلاك التابعين لها.

**المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي (DIWI)**

الشكل (1-2): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي



يتضح من خلال الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي أنه يضم ثلاثة مديريات فرعية ويعتمد على مصالح خارجية حسب الشكل القديم، وهذا يختلف تماما مع الهيكل التنظيمي لباقي مديريات الضرائب على مستوى الوطن، نتيجة لعدد منخفض من المكلفين بالضريبة في ولاية إيليزي وإعتمادهم لأنشطة محددة كالتجارة وأشغال البناء..الخ.

### المطلب الثالث: تعريف بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية محل الدراسة (SDCCF)<sup>1</sup>

كما سبق الإشارة للاختلاف الذي يتضمنه الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب والمتمثل في الدمج بين المديرية الفرعية للمنازعات والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، حيث تتكفل المديرية الفرعية للمنازعات بمعالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية؛ وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛ وأيضا معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة

<sup>1</sup> - مصلحة المستخدمين، ميثاق المكلف بالضريبة، مديرية الولائية للضرائب إيليزي، ص 03-04.

وتشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

أما المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي متكفلة بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتعمل هذه المديرية الفرعية على سير أربعة (04) مكاتب تتمثل في:

- مكتب الاحتجاجات: المكلف باستلام و دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة. وكذلك استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .
- مكتب التبليغات والأمر بالصرف: المكلف بتبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن، بالإضافة إلى الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد شهادات الخاصة بذلك.
- مكتب المنازعات القضائية و لجان الطعن: المكلف بإعداد و تكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛ وأيضا الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة؛ إضافة إلى دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛ والذي يتلقى الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجان الطعن الإعفائي المختصة.
- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية و المراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات: المكلف بتشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها؛ وتنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية. كما يقوم هذا المكتب بتشكيل فرق مكلفة لضمان ومتابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة وتسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة مع إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية؛ وكذلك استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛ بالإضافة إلى المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق)؛ ومتابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

## المبحث الثاني: دراسة حالة للرقابة الجبائية وفق طريقة التدقيق الجبائي

بعد التطرق لنظرة عامة حول التدقيق الجبائي ومراحلته وإجراءاته في الفصل الأول سيتم في هذا المبحث دراسة حالة ملف خضع لعملية التدقيق الجبائي.

المطلب الأول: الإعداد والتحضير لعملية التدقيق الجبائي

الفرع الأول: تعريف عام بالمكلف بالضريبة محل الدراسة

### 1- تعريف المكلف بالضريبة:

المكلف بالضريبة هي مؤسسة أشغال البناء لصاحبها (س.س) مقرها بحي 30 مسكن بلدية إيليزي ولاية إيليزي مؤسسة خاصة يتمثل نشاطها في مقاوله أشغال البناء سجلها التجاري يحمل رقم 00 أ 3010453 - 33/00 بتاريخ 2014/10/01. هذه المؤسسة الفردية محصاة من طرف مصالح مفتشية الضرائب بإيليزي تحت رقم المادة 330100000300، أما رقم تعريفها الجبائي فهو 196848190032000.

### 2- الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة :

- الرسم على النشاط المهني (TAP) تطبيقا للمواد : 217، 220، 221 مكرر، 222، 223، 224 و 227 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (CIDTA).
- الرسم على القيمة المضافة (TVA) المواد الأولى والثانية ، 14 ، 15 ، 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال (CTCA)، المواد 21 ، 23 ، 26 من قانون المالية لسنة 2001.
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) : تطبيقا للمواد د 1 ، 2 ، 3 و من 85 إلى 98 من ق ض م ر مم (CIDTA).
- IRG/S : تطبيقا للمواد 66 ، 67 ، 75 ، 130 ، من ق ض م ر مم (CIDTA).
- R/TVA : المادة 30 و 32 من الرسم على القيمة المضافة.

### الفرع الثاني: دراسة ملف المكلف بالضريبة

في هذه المرحلة يتوجب على أعوان الإدارة الجبائية القيام بدراسة معمقة لملف المكلف بالضريبة (س.س) الذي تم سحب من مفتشية الضرائب لولاية إيليزي، قبل الأخذ بأي إجراء لتنفيذ التدقيق الجبائي والغاية من ذلك التأكد من مدى التزام المكلف بواجباته الجبائية والبحث عن النقائص والتدليسات الموجودة بالتصريحات لدورات 2015 ، 2016 ، 2017 و 2018 بالنسبة لكل الضرائب والرسوم الخاضعين لها طبقا للتشريع الجبائي المعمول به.

وعليه تم التوصل للوضعية الجبائية قبل التدقيق بعد مراقبة التصريحات الخاصة بالمكلف (س.س) كالآتي :

- التصريحات السنوية: وهي تحتوي على تصريحات سنوية للرواتب والأجور وتصريحات سنوية للميزانيات الجبائية

**الجدول(1-2): التصريحات السنوية للرواتب والأجور بوحدة الدينار الجزائري**

| السنة | G 50 الأساس حسب | G 29 الأساس حسب | عدد العمال |
|-------|-----------------|-----------------|------------|
| 2015  | 1.851.757       | 1.726.506       | 23         |
| 2016  | 2.011.195       | 2.731.884       | 29         |
| 2017  | 1.764.378       | 1.764.378       | 13         |
| 2018  | 1.843.108       | 1.828.125       | 24         |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية إيليزي .

**الجدول(2-2): التصريحات السنوية للميزانيات الجبائية بوحدة الدينار الجزائري**

| السنة | النشاط         | رقم الأعمال المحقق | الأرباح المصرح به | تاريخ ايداع التصريح |
|-------|----------------|--------------------|-------------------|---------------------|
| 2015  | مبيعات الأشغال | 164.720.793        | 4.601.593         | 2016/04/28          |
| 2016  | مبيعات الأشغال | 101.652.299        | 3.602.035         | 2017/04/26          |
| 2017  | مبيعات الأشغال | 180.043.326        | 4.559.974         | 2018/04/30          |
| 2018  | مبيعات الأشغال | 112.273.799        | 4.065.142         | 2019/04/31          |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية إيليزي

- التصريحات الشهرية بمفتشية الضرائب لولاية إيليزي:

**الجدول(3-2): التصريحات الشهرية بوحدة الدينار الجزائري**

| السنة | النشاط         | B/TAP       | B/TVA       | TVA/A      |
|-------|----------------|-------------|-------------|------------|
| 2015  | مبيعات الأشغال | 163.203.916 | 163.203.916 | 28.833.147 |
| 2016  | مبيعات الأشغال | 118.723.885 | 119.147.114 | 17.269.542 |
| 2017  | مبيعات الأشغال | 138.890.664 | 138.890.664 | 19.437.088 |
| 2018  | مبيعات الأشغال | 120.123.684 | 120.123.684 | 18.274.811 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية إيليزي

ملاحظة:

قامت مفتشية الضرائب لولاية إيليزي بتسوية لسنة 2017 وتمكنت من خلال آليات الرقابة الجبائية المتاحة لديها والمتمثلة في الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق من اكتشاف الأخطاء والفروقات بين أرقام الأعمال المصرح بها بالنسبة للأساس المصرح به لضريبة IRG/BIC فقط حسب الجدول الآتي:

**الجدول(2-4): ورد فردي رقم: 000/ 2019 مؤرخ في: 2019/00/00**

| السنة | نوع الضريبة | ح/ مستحقة    | ح/ مدفوعة  | الفرق      | العقوبات | المجموع    |
|-------|-------------|--------------|------------|------------|----------|------------|
| 2017  | IRG/BIC     | 1.463.990,00 | 731.995,00 | 731.995,00 | /        | 731.995,00 |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بالمديرية الفرعية للمنازعات

والرقابة الجبائية إيليزي

وفيما يخص باقي الضرائب لسنة 2017 وباقي السنوات لم تتمكن من القيام بأي تسوية لمختلف الضرائب والرسوم وبالتالي تم اللجوء إلى عملية التدقيق الجبائي كأحد أساليب الرقابة المعمقة.

عند إتمام مرحلة الإعداد والتحضير لعملية التدقيق الجبائي والتحصل على المعلومات الملائمة والكافية من طرف أعوان الإدارة الجبائية، تأتي مرحلة مباشرة عملية التدقيق الجبائي.

**المطلب الثاني: مباشرة عملية التدقيق الجبائي**

تعتبر هذه المرحلة كإنطلاقة لعملية التدقيق الجبائي التي تتم عن طريق الأعمال الميدانية للتدقيق حيث يتم فيها إرسال إشعار بالتدقيق والتدخل في عين المكان، ومن ثم إتمام باقي خطوات التدقيق الجبائي كالتدقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون والتدقيق في مختلف الضرائب التي يخضع لها وصولاً للتقرير النهائي لعملية التدقيق الجبائي

**الفرع الأول: الأعمال الميدانية لعملية التدقيق الجبائي**

تعتبر الخطوة الأولى لعملية التدقيق الجبائي والتي تتم عن طريق إرسال إشعار بالتدقيق والتدخل في عين المكان.

**1- إرسال إشعار بالتدقيق للمكلف (س.س) (أنظر الملحق رقم 01)**

قام المدقق بتسليم الإشعار بالتدقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة بتاريخ 2019/05/23 تحت رقم 2019/75 مقابل وصل الاستلام الإشعار(انظر الملحق رقم 02)، مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة.

بموجب هذا الإشعار يمنح للمكلف أجل أدناه عشرة أيام(10) من أجل تحضير الوثائق والدفاتر المحاسبية ومن أهم المعلومات التي يحتويها الإشعار بالتدقيق هي:

- اسم وعنوان المكلف بالضريبة؛
- طبيعة النشاط الممارس ؛
- تاريخ إمضاء الإشعار بالتدقيق يوم 2019/05/23؛
- تاريخ التدخل الأول في مقر المؤسسة في 2019/06/02؛
- الدورات المعنية بالتدقيق ( 2015 ، 2016 ، 2017 ، 2018 )؛
- الضرائب و الرسوم التي سيتم التدقيق فيها (TAP, TVA, IRG, IRG/S, R/TVA)؛
- أسماء وتوقعات أعوان الإدارة الجبائية الذين سيقومون بعملية التدقيق مع تعيين رئيس فرقة التدقيق؛
- اسم المدير الفرعي للرقابة الجبائية و رقم هاتفه؛
- اسم المدير الولائي للضرائب لولاية إيليزي ورقم هاتفه .

## 2- التدخل في عين المكان:

بعد تسليم الإخطار بالتدقيق للمكلف بالضريبة لتحضير الدفاتر المحاسبية وبعد إنتهاء المدة القانونية المحدد بـ (10) أيام، تم التدخل لدى مقر المؤسسة حيث تمت هذه الزيارة الميدانية بمدينة إيليزي يوم 2019/06/02، وأجريت مقابلة شخصية مع مسير الشركة للبدء في عملية التدقيق في مختلف الدفاتر والمعلومات المتعلقة بنشاطه خلال (04) أربعة سنوات من سنة 2015 إلى سنة 2018.

## الفرع الثاني: التدقيق وفحص محاسبة المكلف بالضريبة

في هذه الخطوة يتم التدقيق في محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل والمضمون

### 1- المحاسبة من حيث الشكل: من الناحية الشكلية تم تسجيل الملاحظات التالية :

- دفتر اليومية العامة : مؤشر تحت رقم 2006/51 بتاريخ 2006/07/31 من طرف رئيس محكمة إيليزي ويحتوي على 45 ورقة ومقيد بها العمليات المحاسبية دورة 2005 وترك سبعة أوراق أي 14 صفحة بيضاء فارغة لم يكتب فيها أي شيء من الورقة رقم 36 الى الورقة رقم 42. كما سجلت به العمليات لدورات 2015، 2016، 2017 و 2018. وهو يحتوي على عيوب شكلية مثل ترك فراغات في أسفل عدد من الصفحات.
- دفتر الجرد: هو مؤشر كذلك تحت رقم 2013/64 بتاريخ 2013/09/23 من طرف رئيس محكمة إيليزي، ويحتوي على 48 ورقة سجلت به الميزانيات الجبائية وجداول حسابات النتائج للدورات 2015، 2016 و 2017 ولم تسجل به دورة 2018 وهو يحتوي على عيوب شكلية مثل ترك فراغات في أسفل عدد من الصفحات؛

- اليوميّات المحاسبية المساعدة بالنسبة لكل السنوات: 2015، 2016، 2017 و2018؛
- تضخيم في استهلاكات المواد الأولية مقارنة بأرقام الأعمال المحققة والأشغال المنجزة؛
- كلفة الأجور المصرحة مقارنة برقم الأعمال ووضعيّات الأشغال؛
- وجود أخطاء في حركة المخزونات منها:

- وجود أخطاء في حساب المخزونات جدول حركة المخزونات رصيد نهاية المدة في سنة 2016 لا يساوي رصيد بداية المدة في سنة 2017؛

- الإستهلاكات لسنة 2017 في جدول حركة المخزون لا يساوي الإستهلاكات من المواد الأولية بالميزانية الجبائية؛

- في جانب المصاريف في الميزانية وجود فروقات مابين أشغال من الباطن في اليومية وماهو مصرح به في الميزانية الجبائية ؛

- ووجود بعض الفواتير غير مختومة وغير ممضاة ومسجلة محاسبيا ومحسومة الرسم على القيمة المضافة مما يفقد هذه المحاسبة شرعيتها؛

- وجود فاتورة رقم 2018/32 بتاريخ 2018/02/19 للمورد *WOOD PACIFIQUE* تخص الزبون (ز. ع) وليس (ج.م) مبلغ الفاتورة خارج الرسم 6.240.337,05 دج ومبلغ الرسم 19% TVA يساوي 1.185.664,00 دج محسومة الرسم بواسطة التصريح G50 لشهر فيفري 2018 ومسجلة محاسبيا في يومية المشتريات لشهر فيفري 2018؛

- عدم تبرير بعض المصاريف بالمستندات الثبوتية؛

عند الفحص الشكلي للمحاسبة إتضح للمدقق أن الوثائق والدفاتر المحاسبية المقدمة، بالرغم من تسجيل الملاحظات السالفة الذكر تبقى المحاسبة مقبولة شكلا حيث تم تسجيل جميع العمليات المحاسبية ولم تظهر عليها أسباب الرفض مثل الحشو وإعادة الكتابة...الخ.

## 2- المحاسبة من حسيث المضمون:

لاحظ المدقق مصداقية العمليات المحاسبية ورغم وجود أخطاء في حركة المخزونات من حيث المبالغ والخلط بين الفواتير، وكما لاحظ المدقق وجود تضخم في التصريحات بالنسبة لمبالغة الاستهلاكات المواد الأولية وكلفة الأجور مقارنة برقم الأعمال المحقق.

وكنتيجة تم قبول محاسبة المكلف بالضريبة من طرف المدقق بعدما تم فحصها من حيث الشكل والمضمون لإعتمادها في إجراء التسويات الضرورية للوضعية الجبائية الخاصة بالمكلف بالضريبة(س.س) الخاضع للتدقيق.

### الفرع الثالث: التبليغ الأولي لتسوية الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة (س.س)

من الإجراءات الأولية التي يقوم بها المدقق هي مراعاة ما مدى مطابقة ومصادقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف والمعلومات التي بحوزة مصلحة الضرائب، وقد يتمكن المدقق من التوصل إلى النقائص في التصريحات الشهرية الخاصة بالمكلف، وعليه سيتم القيام بالتسويات اللازمة التي تتشكل من خلالها ترفيعات في رقم الأعمال واخضاع المكلف إلى عقوبات وزيادات ومن ثم التبليغ. وكانت التسوية كمايلي:

#### 1- تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2015:

\* تشكيل رقم الأعمال: انطلاقا من الكشف البنكي لبنك الفلاحة والتنمية الريفية *BADR* وكالة ورقلة وطبقا للتصريحات الشهرية والسنوية والمحاسبة المقدمة لاتوجد ترفيعات

- مجموع المقبوضات خلال هذه السنة تساوي: 190.948.585,00 دج بكل الرسوم *TTC*

- مجموع المقبوضات خلال هذه السنة تساوي : 163.203.916,00 دج خارج الرسوم *HT*

\*الرسم على النشاط المني *TAP*: لاتوجد ترفيعات في الأساس المصرح به المقدرة ب: 163.203.916,00 دج .

رقم الأعمال المشكل = 163.203.916,00 دج

رقم الأعمال المصرح به = 163.203.916,00 دج

المقبوضات الخاضعة لحقوق الرسم على النشاط المني *TAP* بنسبة 2% حسب المادة 03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 بتاريخ 23 جويلية 2015، المعدلة للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تطبق حقوق الرسم على النشاط المني *TAP* بنسبة 2% مع تخفيض في هذه الحقوق بنسبة 25% ابتداء من السداسي الثاني لسنة 2015 مجموع المقبوضات بحساب بنك الفلاحة والتنمية الريفية وكالة ورقلة خلال الفترة ما بين : 2015/01/01 الى غاية 2015/06/30 يساوي:

بكل الرسوم تساوي: 190.948.585,00 دج *TTC* وخارج الرسوم تساوي: 163.203.916,00 دج *HT*

هذه المقبوضات تخضع لحقوق الرسم على النشاط المني بنسبة 2% بدلا من نسبة 1.50% المصرح به.

- مجموع المقبوضات خلال هذه الفترة خارج الرسوم تساوي: 130.050.526,00 دج *HT* .

- المقبوضات التي خضعت لنسبة 2% خلال هذه الفترة تساوي: 15.977.937,00 دج *HT* .

- المقبوضات التي يجب أن تخضع لنسبة 2% وخضعت لنسبة 1.50% تساوي 114.072.589,00 دج

وعليه تشكلت الحقوق التالية:

- المقبوضات التي يجب أن تخضع لنسبة 2% تساوي 2.281.451,78 دج

$$2.281.451,78 = 0.02 * 114.072.589,00 \text{ دج}$$

- المقبوضات التي تخضع لنسبة لنسبة 1.50% تساوي 1.711.088,84 دج

$$1.711.088,84 = 0.015 * 114.072.589,00 \text{ دج}$$

- الترفيعات = 2.281.451,78 - 1.711.088,84 = 570.363,00 دج وهو الفارق الذي لم يتم تسديده

- الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = 0.25 x 570.363,00 = 142.591,00 دج

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ TAP لسنة 2015 = 712.954,00 دج

\* الرسم على القيمة المضافة TVA: لاتوجد ترفيعات في الأساس المصرح به المقدرة بـ: 163.203.916,00 دج .

رقم الأعمال المشكل = 163.203.916,00 دج

رقم الأعمال المصرح به = 163.203.916,00 دج

\* الضريبة على الدخل الإجمالي / الرواتب الأجور: IRG/S :

إنطلاقا من رقم الأعمال المفوتر لهذه السنة ولتشكيل كتلة الأجور ونظرا لضعف كتلة الأجور الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي على الرواتب والأجور المصرح بها حسب التصريحات الشهرية G50 لهذه السنة والتصريحات السنوية للرواتب والأجور G29 نقترح كتلة الأجور لتتناسب وحجم الأشغال المنجزة في هذه السنة.

35.000,00 دج أجر شهري و 24 عامل مصرح به (G29) ولمدة 09 اشهر خلال السنة

35.000,00 دج x 14 (كون 29 عامل لم يعملوا كلهم لمدة سنة كاملة) x 09 = 4.410.000,00 دج

الأجور المشكلة : 4.410.000,00 دج

الأجور المصرح بها: 1.851.757,00 دج

الترفيعات = الأجور المشكلة - الأجور المصرح بها

$$= 1.851.757,00 - 4.410.000,00 = 2.558.243,00 \text{ دج}$$

وعليه تشكلت حقوق بمعدل 20%:

$$\text{الحقوق المستحقة} = \text{الأجور المشكلة} * 20\% = 0.2 * 4.410.000,00 = 882.000,00 \text{ دج}$$

$$\text{الحقوق المدفوعة} = \text{الأجور المصرح بها} * 20\% = 0.2 * 1.851.757,00 = 370.351,00 \text{ دج}$$

$$\text{الفارق} = \text{الترفيعات} * 20\% = 0.2 * 2.558.243,00 = 511.649,00 \text{ دج}$$

$$\text{الزيادة الناتجة عن العقوبات هي } 25\% = 0.25 \times 511.649,00 = 127.912,00 \text{ دج}$$

$$\text{المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ } IRG/S \text{ لسنة 2015} = 639.561,00 \text{ دج}$$

\* الضريبة على الدخل الاجمالي: **IRG**: يتكون الربح المشكل من :

الربح المصرح به والمقدر بـ 4.601.593,00 دج. لا تستفيد هذه المداخل من تخفيض 50 % من حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي **IRG** كون هذه الأنشطة لم تمارس في ولايات الجنوب الكبير طبقا للمادة 6 من قانون رقم 10.14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015.

$$\text{الأرباح المشكلة : } 4.601.593,00 \text{ دج}$$

$$\text{الأرباح المصرح بها} = 2/4.601.593,00 = 2.300.797,00 \text{ دج}$$

$$\text{الترفيعات} = \text{الأجور المشكلة} - \text{الأجور المصرح بها}$$

$$= 2.300.797,00 - 4.601.593,00 = -2.300.797,00 \text{ دج}$$

وعليه تشكلت حقوق التالية:

حسب جدول المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل لسنة 2008:

$$\text{الحقوق المستحقة} = (1.440.000,00 - 4.601.593,00) * 35\% + 48000,00 + 324000,00 = 1.478.558,00 \text{ دج}$$

$$\text{الحقوق المدفوعة} = 2/1.478.558,00 = 739.279,00 \text{ دج}$$

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 739.279,00 دج .

$$\text{الزيادة الناتجة عن العقوبات هي } 25\% = 0.25 \times 739.279,00 = 184.820,00 \text{ دج} .$$

$$\text{المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ } IRG \text{ لسنة 2015} = 924.099,00 \text{ دج}$$

\*المجموع الكلي لتسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2015:

الجدول(2-5): تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2015

| الضرائب والرسوم | الحقوق المتبقية | الزيادات   | المجموع      |
|-----------------|-----------------|------------|--------------|
| <b>IRG</b>      | 739.279,00      | 184.820,00 | 924.099,00   |
| <b>IRG/s</b>    | 511.649,00      | 127.912,00 | 639.561,00   |
| <b>TAP</b>      | 570.363,00      | 142.591,00 | 712.954,00   |
| <b>المجموع</b>  | 1.821.291,00    | 455.323,00 | 2.276.614,00 |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق التبليغ الأولى إلى المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق

2- مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2016:

\* تشكيل رقم الأعمال: انطلاقا من الكشف البنكي لبنك الفلاحة والتنمية الريفية *BADR* وكالة ورقلة وطبقا للتصريحات الشهرية والسنوية والمحاسبة المقدمة لا توجد ترفيعات

- مجموع المقبوضات خلال هذه السنة تساوي: 138.906.946,00 دج بكل الرسوم *TTC*

- مجموع المقبوضات خلال هذه السنة تساوي : 119.147.114,00 دج خارج الرسوم *HT*

\*الرسم على النشاط المهني *TAP*:

رقم الأعمال المشكل = 119.147.114,00 دج

رقم الأعمال المصرح به = 118.723.885,00 دج

الترفيعات = رقم الأعمال المشكل - رقم الأعمال المصرح به = 423.229,00 دج

وعليه تشكلت الحقوق التالية: حسب القانون المكلف مستفيد من تخفيضات 25%

الحقوق المستحقة = 119.147.114,00 \* 0.75 \* 0.02 = 1.787.207,00 دج

الحقوق المدفوعة = 118.723.885,00 \* 0.75 \* 0.02 = 1.780.858,00 دج

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 6.349,00 دج

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 10% = 0.1 x 6.349,00 = 635,00 دج

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ *TAP* لسنة 2016 = 6.984,00 دج

\* الرسم على القيمة المضافة  $TVA$ : لاتوجد ترفيعات في الأساس المصرح به المقدرة ب: 119.147.114,00 دج .

رقم الأعمال المشكل = 119.147.114,00 دج

رقم الأعمال المصرح به = 119.147.114,00 دج

\* الضريبة على الدخل الإجمالي / الرواتب الأجور:  $IRG/S$  :

إنطلاقا من رقم الأعمال المفوتر لهذه السنة ولتشكيل كتلة الأجور ونظرا لضعف كتلة الأجور الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي على الرواتب والأجور المصرح بها حسب التصريحات الشهرية  $G50$  لهذه السنة والتصريحات السنوية للرواتب والأجور  $G29$  نقترح كتلة الأجور لتتناسب وحجم الأشغال المنجزة في هذه السنة.

35.000,00 دج أجر شهري و 24 عامل مصرح به ( $G29$ ) ولمدة 09 اشهر خلال السنة

35.000,00 دج x 19 (كون 29 عامل لم يعملوا كلهم لمدة سنة كاملة) x 09 = 5.985.000,00 دج

الأجور المشكلة : 5.985.000,00 دج

الأجور المصرح بها: 2.011.195,00 دج

الترفيعات = الأجور المشكلة - الأجور المصرح بها

الترفيعات = 5.985.000,00 - 2.011.195,00 = 3.973.805,00 دج

وعليه تشكلت حقوق بمعدل 20%:

الحقوق المستحقة = الأجور المشكلة \* 20% = 5.985.000,00 \* 0.2 = 1.197.000,00 دج

الحقوق المدفوعة = الأجور المصرح بها \* 20% = 2.011.195,00 \* 0.2 = 402.239,00 دج

الفارق = الترفيعات \* 20% = 3.973.805,00 \* 0.2 = 794.761,00 دج

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = 794.761,00 x 0.25 = 198.690,00 دج

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ  $IRG/S$  لسنة 2016 = 993.451,00 دج

\* الضريبة على الدخل الإجمالي:  $IRG$ : يتكون الربح المشكل من :

الربح المصرح به والمقدر ب 3.602.035,00 دج. لا تستفيد هذه المداخيل من تخفيض 50 % من حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي *IRG* كون هذه الأنشطة لم تمارس في ولايات الجنوب الكبير طبقا للمادة 6 من قانون رقم 10.14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015 .

الأرباح المشككة : 3.602.035,00 دج

الأرباح المصرح بها = 2/3.602.035,00 = 1.801.018,00 دج

الترفيعات = الأجور المشككة - الأجور المصرح بها

= 1.801.018,00 - 3.602.035,00 = 1.801.018,00 دج

وعليه تشكلت حقوق التالية:

حسب جدول المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل لسنة 2008:

الحقوق المستحقة = (3.602.035,00 - 1.440.000,00) \* 35% + 48000,00 + 324000,00 = 1.128.712,00 دج

الحقوق المدفوعة = 2/1.128.712,00 = 564.356,00 دج

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 564.356,00 دج .

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = 0.25 x 564.356,00 = 141.089,00 دج .

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ *IRG* لسنة 2016 = 705.445,00 دج

\*المجموع الكلي لتسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2016:

#### الجدول (6-2): تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2016

| المجموع      | الزيادات   | الحقوق المتبقية | الضرائب والرسوم |
|--------------|------------|-----------------|-----------------|
| 705.445,00   | 141.089,00 | 564.356,00      | <i>IRG</i>      |
| 993.451,00   | 198.690,00 | 794.761,00      | <i>IRG/s</i>    |
| 6.984,00     | 635,00     | 6.349,00        | <i>TAP</i>      |
| 1.705.880,00 | 340.414,00 | 1.365.466,00    | المجموع         |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق التبليغ الأولى إلى المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق .

### 3- مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2017:

\* تشكيل رقم الأعمال: انطلاقا من الكشف البنكي للبنك الوطني الجزائري *BNA* وكالة جانت تحت رقم:

96- 0300100569 ، وطبقا للتصريحات الشهرية والسنوية والمحاسبة المقدمة لا توجد ترفيعات

- مجموع المقبوضات خلال هذه السنة تساوي: 162.943.327,00 دج بكل الرسوم *TTC*

- مجموع المقبوضات خلال هذه السنة تساوي: 138.890.664,00 دج خارج الرسوم *HT*

\* الرسم على النشاط المهني *TAP*: لا توجد ترفيعات في الأساس المصرح به المقدرة بـ: 138.890.664,00 دج

رقم الأعمال المشكل = 138.890.664,00 دج

رقم الأعمال المصرح به = 138.890.664,00 دج

\* الرسم على القيمة المضافة *TVA*: لا توجد ترفيعات في الأساس المصرح به المقدرة بـ: 138.890.664,00 دج

رقم الأعمال المشكل = 138.890.664,00 دج

رقم الأعمال المصرح به = 138.890.664,00 دج

\* الضريبة على الدخل الإجمالي / الرواتب الأجور: *IRG/S* :

إنطلاقا من رقم الأعمال المفوتر لهذه السنة ولتشكيل كتلة الأجور ونظرا لضعف كتلة الأجور الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي على الرواتب والأجور المصرح بها حسب التصريحات الشهرية *G50* لهذه السنة والتصريحات السنوية للرواتب والأجور *G29* نقترح كتلة الأجور لتتناسب وحجم الأشغال المنجزة في هذه السنة.

35.000,00 دج أجر شهري و 24 عامل مصرح به (*G29*) ولمدة 09 اشهر خلال السنة

35.000,00 دج x 13 (كون 29 عامل لم يعملوا كلهم لمدة سنة كاملة) x 09 = 4.095.000,00 دج

الأجور المشكلة : 4.095.000,00 دج

الأجور المصرح بها: 1.764.378,00 دج

الترفيعات = الأجور المشكلة - الأجور المصرح بها

= 2.330.622,00 دج = 1.764.378,00 - 4.095.000,00 دج

وعليه تشكلت حقوق بمعدل 20%:

الحقوق المستحقة = الأجر المشكلة \* 20% = 0.2 \* 4.095.000,00 = 819.000,00 دج

الحقوق المدفوعة = الأجر المصرح بها \* 20% = 0.2 \* 1.764.378,00 = 352.876,00 دج

الفارق = الترفيعات \* 20% = 0.2 \* 2.330.622,00 = 466.124,00 دج

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = 0.25 x 466.124,00 = 116.531,00 دج

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ *IRG/S* لسنة 2017 = 582.655,00 دج

\* الضريبة على الدخل الاجمالي *IRG* : يتم دمج الفارق في مبلغ فواتير الأشغال من الباطن مابين مبلغ الفواتير المجموع خارج الرسم يساوي 16.436.940,00 دج  $HT =$  والمبلغ المسجل بالميزانية الجبائية ويساوي 16.536.941,00 دج حيث الفرق يساوي 100.000,00 دج.

ومن هنا الربح المصرح به والمقدر بـ 4.559.974,00 دج. لا تستفيد هذه المداخل من تخفيض 50 % من حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي *IRG* كون هذه الأنشطة لم تمارس في ولايات الجنوب الكبير طبقا للمادة 6 من قانون رقم 10.14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015.

الربح المشكل = الربح المصرح به + العناصر المدمجة

= 4.559.974,00 دج + 100.000,00 دج = 4.659.974,00 دج

الترفيعات هي الفارق بين الربح المشكل والربح المصرح به الذي يساوي 100.000,00 دج

وعليه تشكلت حقوق التالية:

حسب جدول المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل لسنة 2008:

الحقوق المستحقة = (1.440.000,00 - 4.659.974,00) \* 35% + 324000,00 + 48000,00 = 1.498.991,00 دج

الحقوق المدفوعة = (1.440.000,00 - 4.559.974,00) \* 35% + 324000,00 + 48000,00 = 1.463.991,00 دج

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 35.000,00 دج .

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 10% = 0.1 x 35.000,00 = 3.500,00 دج .

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ *IRG* لسنة 2017 = 38.500,00 دج

\*المجموع الكلي لتسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2017:

الجدول(2-7): تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2017

| الضرائب والرسوم | الحقوق المتبقية | الزيادات   | المجموع    |
|-----------------|-----------------|------------|------------|
| <b>IRG</b>      | 35.000,00       | 3.500,00   | 38.500,00  |
| <b>IRG/s</b>    | 466.124,00      | 116.531,00 | 582.655,00 |
| <b>المجموع</b>  | 501.124,00      | 120.031,00 | 621.155,00 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق التبليغ الأولى إلى المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق .

**4- مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2018**

\* تشكيل رقم الأعمال: انطلاقا من الكشف البنكي لبنك الفلاحة والتنمية الريفية *BADR* وكالة ورقلة

مجموع المقبوضات خلال هذه السنة تساوي: 120.123.684,00 دج خارج الرسوم (*HT*)

\*الرسم على النشاط المني *TAP*: لا توجد ترفيعات في الأساس المصرح به المقدرة بـ: 120.123.684,00 دج

رقم الأعمال المشكل = 120.123.684,00 دج

رقم الأعمال المصرح به = 120.123.684,00 دج

\* الرسم على القيمة المضافة *TVA*: لا توجد ترفيعات في الأساس المصرح به المقدرة بـ: 120.123.684,00 دج

رقم الأعمال المشكل = 120.123.684,00 دج

رقم الأعمال المصرح به = 120.123.684,00 دج

**\*الحسومات المسترجعة : Réintégration TVA/Achats**

وتعني إسترجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم أو الحسومات الغير مبررة ويتم ذلك بواسطة التصريح الشهري *G50* لشهر فيفري 2018، حيث أن الفاتورة رقم 2018/032 بتاريخ 2018/02/19 الخاصة بالمورد *WOOD PACIFIQUE* ومبلغ الرسم على القيمة المضافة يساوي : 1.185.664,00 دج يتم إسترجاعها كون هذه الفاتورة لا تخص المقاول (س.س) .

الحسومات الغير مبررة: 1.185.664,00 دج

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = 0.25 \* 1.185.664,00 = 296.416,00 دج

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لحسومات سنة 2018 = 1.482.080,00 دج

\* الضريبة على الدخل الإجمالي / الرواتب الأجور: *IRG/S*:

إنطلاقا من رقم الأعمال المفوتر لهذه السنة ولتشكيل كتلة الأجور ونظرا لضعف كتلة الأجور الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي على الرواتب والأجور المصرح بها حسب التصريحات الشهرية *G50* لهذه السنة والتصريحات السنوية للرواتب والأجور *G29* نقترح كتلة الأجور لتتناسب وحجم الأشغال المنجزة في هذه السنة.

35.000,00 دج أجر شهري و 24 عامل مصرح به (*G29*) ولمدة 09 أشهر خلال السنة

35.000,00 دج x 14 (كون 29 عامل لم يعملوا كلهم لمدة سنة كاملة) x 09 = 4.410.000,00 دج

الأجور المشكلة : 4.410.000,00 دج

الأجور المصرح بها: 1.843.108,00 دج

الترفيعات = الأجور المشكلة - الأجور المصرح بها

= 1.843.108,00 - 4.410.000,00 = 2.566.892,00 دج

وعليه تشكلت حقوق بمعدل 20%:

الحقوق المستحقة = الأجور المشكلة \* 20% = 0.2 \* 4.410.000,00 = 882.000,00 دج

الحقوق المدفوعة = الأجور المصرح بها \* 20% = 0.2 \* 1.843.108,00 = 368.622,00 دج

الفارق = الترفيعات \* 20% = 0.2 \* 2.566.892,00 = 513.378,00 دج

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = 0.25 x 513.378,00 = 128.345,00 دج

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ *IRG/S* لسنة 2018 = 641.723,00 دج

\* الضريبة على الدخل الإجمالي *IRG*: يدمج في نتيجة السنة المالية 2018 مبلغ الفاتورة خارج الرسم (*HT*):

6.240.337,00 دج تحمل الرقم 2018/32 ومؤرخة في 2018/02/19 للمورد *WOOD PACIFIQUE* تخص

الزبون (ز.ج)، ومبالغ الاستهلاكات المبالغ فيها مقارنة بالأشغال المنجزة خلال هذه الفترة وكذلك بعض المصاريف

المثقلة للنتيجة الجبائية الغير مبررة، حيث طرح من الربح المشكل حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف

الرواتب والأجور *IRG/S* الناتجة عن الترفيعات

ومنها الربح المصرح به والمقدر ب 4.065.142,00 دج. لا تستفيد هذه المداخل من تخفيض 50 % من حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي *IRG* كون هذه الأنشطة لم تمارس في ولايات الجنوب الكبير طبقا للمادة 6 من قانون رقم 10.14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015.

الربح المشكل = الربح المصرح به + العناصر المدمجة في النتيجة - حقوق الضريبة على الدخل صنف الرواتب والأجور

$$\text{الربح المشكل} = 4.065.142,00 + 6.240.337,00 - 513.378,00 = 9.792.101,00 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المصرح به} = 2 / 4.065.142,00 = 2.032.571,00 \text{ دج}$$

الترفيعات هي الفارق بين الربح المشكل والربح المصرح به الذي يساوي = 7.759.530,00 دج

وعليه تشكلت حقوق التالية:

حسب جدول المعدلات التصاعدية لحساب الصريبة على الدخل لسنة 2008:

$$\text{الحقوق المستحقة} = (1.440.000,00 - 9.792.101,00) \times 35\% + 48000,00 + 324000,00 = 3.295.235,00 \text{ دج}$$

$$\text{الحقوق المدفوعة} = (1.440.000,00 - 2.032.571,00) \times 35\% + 48000,00 + 324000,00 = 645.350,00 \text{ دج}$$

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 2.649.885,00 دج .

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25 % = 0.25 x 2.645.885,00 = 662.471,00 دج .

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ *IRG* لسنة 2017 = 3.312.356,00 دج

\*المجموع الكلي لتسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2018:

#### الجدول (2-8): تسوية مختلف الضرائب والرسوم لسنة 2018

| المجموع      | الزيادات     | الحقوق المتبقية | الضرائب والرسوم                     |
|--------------|--------------|-----------------|-------------------------------------|
| 3.312.356,00 | 662.471,00   | 2.649.885,00    | <i>IRG</i>                          |
| 641.723,00   | 128.345,00   | 513.378,00      | <i>IRG/s</i>                        |
| 1.482.080,00 | 296.416,00   | 1.185.664,00    | الرسوم المسترجعة <i>R/TVA/Achat</i> |
| 5.436.159,00 | 1.087.232,00 | 4.348.927,00    | المجموع                             |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق التبليغ الأولى إلى المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق .

5- مجموع الحقوق والعقوبات المستحقة خلال اربعة سنوات من 2015 إلى 2018:

الجدول (9-2): مجموع الحقوق والعقوبات المستحقة خلال اربعة سنوات من 2015 إلى 2018:وحدة: دج

| الضرائب والرسوم     | الحقوق المتبقية     | الزيادات والعقوبات  | المجموع              |
|---------------------|---------------------|---------------------|----------------------|
| <b>TAP</b>          | 576.712,00          | 143.226,00          | 719.938,00           |
| <b>IRG</b>          | 3.988.520,00        | 991.880,00          | 4.980.400,00         |
| <b>IRG/S</b>        | 2.285.912,00        | 571.478,00          | 2.857.390,00         |
| <b>R/TVA/ Achat</b> | 1.185.664,00        | 296.416,00          | 1.482.080,00         |
| <b>المجموع</b>      | <b>8.036.808,00</b> | <b>2.003.000,00</b> | <b>10.039.808,00</b> |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق التبليغ الأولي إلى المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق .

قد تم حساب الحقوق والعقوبات وفقا لنصوص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الأعمال.

6- التبليغ بنتائج التسويات الأولية إلى المكلف (س.س) (أنظر الملحق رقم 03)

لقد كانت مؤسستكم محل التدقيق في المحاسبة لدورات 2015 , 2016 , 2017 و 2018 بالنسبة لكل الضرائب والرسوم الخاضعين لها طبقا للتشريع الجبائي المعمول به (TVA – IRG – IRG/S – TAP) وهذا طبقا للإخطار بالتدقيق رقم 2019/75 المؤرخ في 2019/05/23 والمستلم في نفس اليوم من طرفكم بتاريخ 2019/05/23.

وبعد إستفادتكم من المهلة القانونية لتحضير وثائقكم المحاسبية، والمتمثلة في عشرة (10) أيام تم مباشرة عملية التدقيق الجبائي حيث أكتشف من قبل المدقق أن هناك بعض الأخطاء والنقائص في تصريحاتكم، وعليه من الواجب تبليغكم بالتسوية الأولية التي أقيمت على وضعيتكم الجبائية وفقا للنشاط الممارس، وإنطلاقا من هذا يمكنكم إبداء رأيكم حول هذه التسويات مع مبررات ووثائق ثبوتية و الرد يكون في مهلة لا تتعدى أربعين (40) يوما ابتداء من تاريخ إستلام هذا التبليغ. وعدم الرد بعد إنقضاء المدة المحددة، يعني القبول الضمني من طرفكم لهذه التسويات وتحويلها من نتائج أولية إلى نتائج نهائية مع فقدان صلاحية إعادة النظر فيها وهذا وفقا لقانون الإجراءات الجبائية .

كما نعلمكم أنه تم حساب كافة الحقوق والعقوبات وفقا للنصوص القانونية، وانه لكم الحق في الاستفسار والطعن في هذه النتائج وكان هذا التبليغ تحت تحكيم السيد المدير الولائي للضرائب تمثل في حضور إجتماع إقفال عملية التدقيق.

### المطلب الثالث: نتائج عملية التدقيق الجبائي :

بعد إتمام عملية التسوية لمختلف الضرائب والرسوم و تبليغ المكلف بالنتائج الأولية للتسوية، وعليه الرد في شكل مراسلة مرفقة بالإثباتات ومبررات حول عدم موافقته بإعادة التقدير والمطالبة بحقوقه، وذلك في أجل مدته أربعين(40) يوما من تاريخ التبليغ، وعدم رده يمثل قبول هذه النتائج الأولية وسوف تأخذها الإدارة الجبائية كنتائج نهائية في حق المكلف بالضريبة.

#### الفرع الاول: رد المكلف بالضريبة (س.س)

كان جواب المكلف بالضريبة تضمنتها المراسلة الواردة إلى المصلحة بتاريخ 2019/10/27 و تضمنت النقاط التالية:

##### ● سنة 2015

\* فيما يخص الرسم على النشاط المهني قد مسه التقادم؛

\* تم تسديد فاتورة رقم 20150009 عن طريق شيك؛

\* عدم إدراج 50 % المخفضة من الضريبة على الدخل الاجمالي وهذا الخطأ من طرف مصالح الضرائب وقد تحمله.

##### ● سنة 2016 :

\* الفواتير التي تحمل الأرقام التالية 20160024-20160031-20160052 سددت بشيك؛

\* عدم إدراج 50 % المخفضة من الضريبة على الدخل الإجمالي وهذا الخطأ من طرف مصالح الضرائب وقد تحمله.

##### ● سنة 2017 :

\* الفواتير الأصلية والتي تحمل الأرقام : 2017/355 , 2017/358 و 2017/327؛

\* تخفيض حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الرواتب والأجور الناتجة عن الترفيعات في هذه الضريبة.

#### الفرع الثاني: رد الإدارة الجبائية

بعد إستفادة المكلف من المدة القانونية للدراسة والرد على اقتراحات التسوية الأولية لنتائج التحقيق في المحاسبة وهو ما كان من خلال طلب المكلف بالضريبة تحكيم السيد المدير الولائي للضرائب الوارد الى مصالحنا بتاريخ 2019/10/27.

وبتاريخ 2019/12/30 عقد السيد المدير الولائي للضرائب اجتماع التحكيم برفقة المكلف بالضريبة وحضره محاسب الشركة وكان بمقر المديرية الولائية للضرائب بإيليزي لدراسة النقاط الواردة في رد المكلف بالضريبة.

##### ● سنة 2015 :

\* فيما يخص الرسم على النشاط المني الذي يدعي بأنه مسه التقادم فقد تم رفض هذا الطلب؛

\* قام المكلف بتقديم الفاتورة الأصلية التي تحمل الرقم 20150009 مع تبيان طريقة الدفع والتي رسمها عن طريق الشيك؛

\* المكلف يطلب عدم ادراج 50 % المخفضة من الضريبة على الدخل الاجمالي وذلك كون الخطأ من مصالح الضرائب لكن بعد مراجعة الميزانية للمعني تبين أنه هو من قام بالتصريح بالضريبة على الدخل الاجمالي مع تخفيض 50% وعليه تثبت هذه العقوبة .

● سنة 2016 :

\* المكلف قدم الفواتير التي تحمل الأرقام التالية 20160024-20160031-20160052 مع تبيان طريقة الدفع والتي رسمها عن طريق الشيك؛

\* المكلف يطلب عدم ادراج 50 % المخفضة من الضريبة على الدخل الاجمالي وذلك كون الخطأ من مصالح الضرائب لكن بعد مراجعة الميزانية للمعني تبين أنه هو من قام بالتصريح بالضريبة على الدخل الاجمالي مع تخفيض 50% وعليه تثبت هذه العقوبة.

● سنة 2017 :

\* لقد قام المكلف بالضريبة بتقديم الفواتير الأصلية والتي تحمل الأرقام : 2017/355 , 2017/358 و 2017/327 .

\* تخفيض حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الرواتب والأجور الناتجة عن الترفيعات في هذه الضريبة

و كانت التسوية النهائية للنتائج أنه لم يتم أي تغيير في المبالغ المشكلة أو الحقوق والعقوبات المفروضة أجريت فقط تعديلات حول أرقام الفواتير وطريقة التسديد.

الفرع الثالث : التبليغ النهائي بنتائج لعملية التدقيق الجبائي

1- التقرير النهائي: (انظر الملحق رقم 04 و 05)

لقد كانت مؤسستكم محل التدقيق في المحاسبة لدورات 2015 ، 2016 ، 2017 و 2018 بالنسبة لكل الضرائب والرسوم الخاضعين لها طبقا للتشريع الجبائي المعمول به (..... -TVA -IRG/S -IRG -TAP) وهذا طبقا للإخطار بالتدقيق رقم 2019/75 المؤرخ في 2019/05/23 والمستلم في نفس اليوم من طرفكم بتاريخ 2019/05/23.

وبعد مباشرة التدقيق تم معاينة بعض النقص في تصريحاتكم، وعليه تم تبلغكم بالتعديلات الأولية التي أجريت على وضعيتكم الجبائية بالتبليغ الأولي رقم: 2019/92 المؤرخ في 2019/09/19 والمستلم بتاريخ

2019/09/23 وهذا طبقا للنشاط الممارس. وطلب منكم إذا أردتم إبداء ملاحظات حول هذه التعديلات الرد والإجابة في مهلة لا تتعدى أربعين (40) يوما ابتداء من تاريخ إستلام التبليغ الأولي وبتاريخ 2019/10/27 ورد طلب تحكيم للسيد المدير الولائي للضرائب على إقتراحات التسوية الأولية، وبتاريخ 2019/12/30 عقد السيد المدير الولائي للضرائب بإيليزي إجتماع التحكيم مع المكلف برفقة محاسب الشركة تطرق خلاله للنقاط المدرجة في رد المكلف بالضريبة وتم إعداد محضر التحكيم بذلك وبعد المداولة تم الامضاء على محضر التحكيم. ووفقا لذلك تم إعداد النتائج النهائية للتدقيق في المحاسبة .

كما يطلب منكم التقرب إلى مصالح التحصيل لتسديد ماترتب عليكم من ديون جبائية في أقرب أجل ممكن.

و في الأخير تم إقفال عملية التدقيق الجبائي يوم 2020/02/03، وتم تلخيص إجراءات التدقيق الجبائي في شكل جدول الورد الفردي والإحتفاظ به على أربع (4) نسخ، ليتم الإحتفاظ بنسخة في ملف التدقيق لدى المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية وإرسال النسخ الأخرى لكل من :

\* رئيس مفتشية الضرائب إيليزي لغرض الإعلام والمراقبة.

\* قابض الضرائب إيليزي لغرض القيام بالمتابعة والتحصيل.

\* المكلف بالضريبة المعني بالتدقيق للإشعار بالدفع.

## 2- التحصيل النهائي: (أنظر الملحق رقم 06)

يعتبر الجدول الآتي ملخص للحصيلة النهائية للتدقيق الجبائي الذي خضع له المكلف بالضريبة، مع إدراج الفوارق المسجلة في كل سنة لكل من الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف (س.س)، ويتم منح المكلف مهلة خمسة عشر (15) يوما من إصدار هذا الجدول والمسعى بالورد الفردي ليتقدم إلى مصلحة قباضة الضرائب إيليزي. وإلا سوف يتعرض لعقوبات تأخير بنسبة 25% كاقصى حد .

الجدول(10-2): التحصيل النهائي للتدقيق الجبائي من 2015 إلى 2018 بوحدة الدينار الجزائري:

| البيان                     | السنوات | الأساس المستخرج | الأساس المصرح به | الأساس المغرم عليه | النسبة | الحقوق المستحقة | الحقوق المصرح بها | الفارق    | نسبة الزيادة | مبلغ الزيادة | المجموع    |
|----------------------------|---------|-----------------|------------------|--------------------|--------|-----------------|-------------------|-----------|--------------|--------------|------------|
| IRG                        | 2015    | 4.601.593       | 2.300.796        | 2.300.797          | B      | 1.487.558       | 739.279           | 739.279   | 25%          | 184.820      | 924.099    |
|                            | 2016    | 3.602.035       | 1.801.018        | 1.801.018          | B      | 1.128.712       | 564.356           | 564.356   | 25%          | 141.089      | 705.445    |
|                            | 2017    | 4.659.974       | 4.559.974        | 100.000            | B      | 1.498.991       | 1.463.991         | 35.000    | 10%          | 3.500        | 38.500     |
|                            | 2018    | 9.792.101       | 2.032.571        | 7.759.530          | B      | 3.295.235       | 645.350           | 2.649.885 | 25%          | 662.471      | 3.312.356  |
| IRG/S                      | 2015    | 4.410.000       | 1.851.757        | 2.558.243          | 20%    | 882.000         | 370.351           | 511.649   | 25%          | 127.912      | 639.561    |
|                            | 2016    | 5.985.000       | 2.011.195        | 3.973.805          | 20%    | 1.197.000       | 402.239           | 794.761   | 25%          | 198.690      | 993.451    |
|                            | 2017    | 4.095.000       | 1.764.378        | 2.330.622          | 20%    | 819.000         | 352.876           | 466.124   | 25%          | 116.531      | 582.653    |
|                            | 2018    | 4.410.000       | 1.843.108        | 2.566.892          | 20%    | 882.000         | 368.622           | 513.378   | 25%          | 128.345      | 641.723    |
| TAP                        | 2015    | 44.496.087      | 15.977.937       | 28.518.150         | 2%     | 889.922         | 319.559           | 570.363   | 25%          | 142.591      | 712.954    |
|                            | 2016    | 119.147.114     | 118.723.885      | 423.229            | %1,5   | 1.787.207       | 1.780.858         | 6.349     | 10%          | 635          | 6.984      |
| R/TVA/achats               | 2018    | /               | /                | /                  | /      | /               | /                 | 1.185.664 | 25%          | 296.416      | 1.482.080  |
| المجموع الكلي للورد الفردي |         |                 |                  |                    |        |                 |                   |           |              |              | 10.039.808 |
|                            |         |                 |                  |                    |        |                 |                   |           |              |              | 2.003.000  |
|                            |         |                 |                  |                    |        |                 |                   |           |              |              | /          |
|                            |         |                 |                  |                    |        |                 |                   |           |              |              | 8.036.808  |
|                            |         |                 |                  |                    |        |                 |                   |           |              |              | 7.007.841  |
|                            |         |                 |                  |                    |        |                 |                   |           |              |              | 16.090.724 |
|                            |         |                 |                  |                    |        |                 |                   |           |              |              | /          |

المصدر: من من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

### خلاصة:

تضمن هذا الفصل دراسة حالة بالمديرية الولائية لولاية إيليزي، حيث تم التعريف بالمديرية الولائية والمديريات الفرعية لها خاصة المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية، ومصالحها الخارجية حسب هيكلها التنظيمي.

كما تم تطبيق خطوات ومراحل عملية التدقيق الجبائي ضمن برنامج سنة 2020 لتدقيق في الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة بهدف التأكد من إلتزامه بالقوانين، و من خلال التدقيق في تصريحاته الجبائية تبين أنها تحتوي على بعض الأخطاء والنقائص وعلى أساسها تم تحديد الفوارق في أرقام الاعمال المشكلة والمصرح بها وتبليغ المكلف بها، ونظرا لعدم توفر مبررات ملائمة تمت تسوية وضعيته الجبائية والتوصل لنتائج نهائية مما يستدعي من المكلف التقرب إلى مصلحة قباضة الضرائب لتسديد ماعليه من حقوق وعقوبات.

وهذا ما يثبت كفاءة المدققين في تأديت مهامهم على أكمل وجه، ونجاعة التدقيق الجبائي في كيفية تحصيل الضرائب حسب القانون، محققا فعالية جبائية من خلال المساهمة في الرفع من الإيرادات الجبائية .



الخاتمة

تناولنا من خلال هذا البحث محاولة دراسة مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين الفعالية الجبائية، و تحديد الدور الإستراتيجي الذي تلعبه الإدارة الجبائية في ضمان احترام وتطبيق التشريعات الجبائية بالتنسيق مع مصالحها الخارجية من مفتشيات وقباضات من خلال تطبيق إجراءات الرقابة الجبائية، والتدقيق الجبائي أحد هذه الإجراءات المطبقة على مستوى الإدارة الجبائية.

كما اعتمدت لفحص الوضعية الجبائية لمكلف بالضريبة خاضع لتدقيق مدة أربعة (04) سنوات من 2015 إلى 2018 ضمن برامج 2020 للتدقيق، انطلاقا من التدقيق في المحاسبة شكلا ومضمونا بغية اكتشاف الأخطاء المحاسبية المرتكبة اعتمادا على دفتر اليومية، ودفتر الجرد وطريقة تسجيل العمليات المحاسبية. مرورا للتدقيق في الوضعية المالية الخاضعة للضريبة والتي تتم بإعادة تشكيل الأسس من خلال التدقيق في أرقام الأعمال والمبالغ المصرح بها، استنادا للقوانين المناسبة لنشاط المكلف الخاضع للتدقيق.

ومن الأهداف التي ترمي إليه الإدارة الجبائية نتيجة تطبيق هذا الإجراء هي حماية المال العام من الضياع وإمكانية تعرضه للتهرب الضريبي من طرف المكلفين وهدفها الرئيسي هو تحقيق مردودية نتيجة التحصيل الجيد للضرائب والتي بدورها تساهم في زيادة إيرادات الدولة لاعتمادها على الضرائب في تنمية اقتصادها وهذا ما يعرف بالفعالية الجبائية.

#### ✓ اختبار نتائج الفرضيات:

و بعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري و التطبيقي توصلنا إلى النتائج اختبار الفرضيات:

- فيما يخص الفرضية الأولى التي توحى أن التدقيق الجبائي يساهم في اكتشاف الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف، وتبين صحة هذه الفرضية عند فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل لوحظ بعض الأخطاء محاسبية في أرقام بعض الفواتير وطريقة تسديدها، وأيضا وجود أخطاء جبائية في المبالغ المصرح بها مقارنة مع الأسس المشككة من أرقام الأعمال حسب القانون.
- أما الفرضية الثانية التي تقول أن دقة وصدق التصريحات الجبائية يعكس وضعية جبائية جيدة من خلال الدراسة تبين أنه يوجد بعض النقائص في التصريحات الجبائية للمكلف جهلا منه بالقوانين الجبائية وهذا ما يؤثر سلبا على وضعيته الجبائية وتعرضه لعقوبات قد فرضتها عليه الإدارة الجبائية في حدود القانون المعمول به مما يستلزم أن تدفع من قبله في الآجال المحددة.
- والفرضية الثالثة التي تقول أن الفعالية الجبائية أحد أهداف التدقيق الجبائي من خلال الدراسة تبين أن الإدارة الجبائية تقوم بعملية التدقيق الجبائي الذي يساهم في اكتشاف الأخطاء ومن ثم الحماية من الخطر الضريبي وزيادة الإيرادات الجبائية.

## ✓ نتائج الدراسة:

ومنه نستخلص جملة من النتائج العامة وهي كالتالي:

- تعقيد المسائل الضريبية والتغيير في القوانين الجبائية يجعل من الصعب التحكم في الجبائية.
- الجهل بالقوانين والتشريعات الجبائية يترتب عليه الوقوع في مخاطر جبائية بدرجات مختلفة.
- تشكل تكاليف مالية للمؤسسة التي تؤثر فيها الجبائية بشكل مباشر وبالتالي عدم الاستفادة من الامتيازات والخيارات الجبائية الممنوحة لها من قبل المشرع الجبائي.
- التدقيق الجبائي يساعد في اكتشاف الأخطاء المحاسبية والجبائية وتحيينها وهو وسيلة لتدنية المخاطر الجبائية.
- التدقيق الجبائي يسمح بالتشخيص الشامل للوضعية الجبائية وتحديد نقاط القوة والضعف وفحص محاسبة المكلف.
- تسمح الرقابة الجبائية عن طريق التدقيق الجبائي بالاستفادة من الامتيازات الجبائية حسب القانون.
- التدقيق الجبائي يحقق عدالة جبائية تحمي المكلف من الإخضاع المتكرر للرقابة الجبائية .

## ✓ توصيات الدراسة:

بناء على النتائج السابقة يمكن صياغة مجموعة من التوصيات التالية :

- إعطاء أهمية بالغة لعنصر الجبائية وإدراجها في اتخاذ القرار.
- الوعي بالقوانين والتشريعات الجبائية والإطلاع على كل تغير حصل فيها.
- العلاقة الجيدة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة يساعد في الامتثال الجبائي.
- ضرورة وظيفة التدقيق داخل المؤسسة هذا ما يطمئنها في حال خضوعها لرقابة جبائية.

## ✓ آفاق الدراسة:

من خلال هذه الدراسة تبين جوانب أخرى هامة يمكن طرحها كإشكاليات يمكن دراستها مستقبلا:

- دور الرقمنة الجبائية في تطور الرقابة الجبائية.
- دور التدقيق الجبائي في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية .
- التدقيق الجبائي ودوره في تخفيض المخاطر الجبائية.



قائمة

المراجع

✓ الكتب العربية:

1- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات-الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2006.

✓ رسائل الماجستير والدكتوراه:

1- أميرة فتحة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس – باتنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في المحاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة خيضر محمد، بسكرة، الجزائر، 2018.

2- العباس بهناس، فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية و بنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر.

3- إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011.

4- الياس كشاوي، دراسة تحليلية لفعالية النفقات الجبائية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في التحليل الاقتصادي، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3 ابراهيم سلطان شيبوط، الجزائر، 2019.

5- حميدانو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية-دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والجباية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012.

6- سميرة قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والجباية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012.

7- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي-دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات-أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في المحاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.

8- شادي دهام، دور إجراءات التدقيق الضريبي في تحسين الحصيلة الضريبية في سوريا -دراسة ميدانية-، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في مراجعة الحسابات، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2018.

- 9- عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2013-2014)، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد دولي و تنمية مستدامة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، الجزائر، 2014.11
- 10- محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، قسم العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2003.
- 11- وسيلة طالب، الضغط الضريبي و الفعالية الضريبية حالة الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2004.

#### ✓ البحوث الجامعية:

- 1- أ.ر.زين، محاضرة مقياس تسيير وتدقيق جبائي، الثانية ماستر قسم العلوم المالية و المحاسبية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر.

#### ✓ المجالات:

- 1- أيوب نجار، تاصر شارفي، دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر الرقابة الجبائية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 01، جامعة البليدة 02، الجزائر، جوان 2022.
- 2- حفيظة بربار ، هجيرة بولومة، واقع ودور تطبيق أليات التدقيق الجبائي للحد من التهرب الضريبي في الجزائر دراسة قياسية خلال الفترة 2010-2018، المجلد الثامن، العدد 1، مخبر إتمام ، جامعة الجزائر، افريل 2022.
- 3- حكيمة بوسلمة، سهام كردودي، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الإقتصاد الصناعي، العدد 15، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2018.
- 4- سفيان لراي، محي الدين مكاحلية، مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي- دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية تبسة-مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 1، جامعة العربي التبسي وجامعة البليدة، الجزائر، 2022.
- 5- عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، وليد حمياني، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة -دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي- مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، جامعة تسمسيلت، الجزائر، 2021.
- 6- عبد المالك مزهوده، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2001.
- 7- علال بن ثابت، جمال سويح، دراسة مدى فعالية ميكانزمات النظام الضريبي في تعزيز الإيرادات العامة دراسة حالة الجزائر 2000 - 2015، مجلة المنارة للدراسات الاقتصادية، العدد 02، جامعة الأغواط، الجزائر.

- 8- عيسى بولخوخ، مالك رحمانى، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، مجلة الإقتصاد الصناعي(خزاتك)، المجلد 11، العدد1، جامعة باتنة1 الحاج لخضر،الجزائر، 2021.
- 9- عيسى سماعين، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع اسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا ( الفترة 2016-2021)،مجلة اقتصاديات مال افريقيا،المجلد 17، العدد 27، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف ، الجزائر، 2021.
- 10- فوزي لوالبية، محمد مسعودي، التدقيق الجبائي الخارجي كآلية لضبط ممارسات إدارة الأرباح في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية،مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية،مجلد 06،العدد01، المخبر التكامل الاقتصادي الجزائري الإفريقي، بجامعة أدرار،الجزائر،،2020.
- 11- قداري زرباني، نورالدين بعليلش،فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية،مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية،المجلد08،العدد01،جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر،2022.
- 12- وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية و ضمانات المكلف بالضريبة، مجلة البحوث، العدد11،الجزء الثاني،كلية الحقوق،جامعة الجزائر1.

✓ المقابلات الشفوية:

- 1- عبد الحليم سقاني، مصلحة المستخدمين والتكوين، مديرية الضرائب، ايليزي
- 2- عبد المالك قديري، مكتب التحقيقات الجبائية البحث عن المعلومة الجبائية و المراجعات، مديرية الضرائب، ايليزي

✓ القرارات، القوانين، والمراسيم:

- 1- ميثاق المكلف، مديري الضرائب، ايليزي



الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec  
A.R  
N°

A

Le

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 le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices , , , l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

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) Préalablement 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.

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

### **Rappel de certaines dispositions fiscales**

**Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales:** Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis. L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

**Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

### **Important !**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr  
Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur  
Tél n°

أنا الممضي أسفله السيد: ..... صاحب /مسير , مؤسسة/

..... شركة:

والكانن مقرها بمدينة ..... ولاية إيليزي .

وممثلا بالسيد: ..... الذي يحمل ب.ت.و / ج.س رقم: .....

المستخرجة بتاريخ : ..... عن دائرة: ..... وبصفته : .....

أصرح أنني أستلمت الإخطار بالتحقيق الذي يحمل رقم : ..... والمؤرخ في: .....

مرفقا بميثاق المكلفين بالضريبة , وهذا من السيد: .....

العامل بمديرية الضرائب لولاية إيليزي وذلك في يوم: .....

إمضاء المكلف بالضريبة

الملحق رقم 03

وصل إستلام

أنا الممضي أسفله السيد: .....

صاحب /مسير , مؤسسة/ شركة.....

والكائن مقرها بمدينة .....ولاية إيليزي .

وممثلا بالسيد:.....الذي يحمل ب.ت.و /ج.س

رقم:.....المستخرجة بتاريخ :.....عن دائرة.....

وبصفته:.....

أصرح أنني أستلمت التبليغ الأولي الذي يحمل رقم :.....المؤرخ في.....

وهذا من السيد:.....العامل بمديرية الضرائب

لولاية إيليزي وذلك في يوم:.....

إمضاء المكلف بالضريبة

الملحق رقم 04

وصل استلام

أنا الممضي أسفله السيد: ..... صاحب /مسير , مؤسسة/

شركة.....

والكائن مقرها بمدينة ..... ولاية إيليزي .

وممثلا بالسيد: ..... الذي يحمل ب.ت.و /ج.س رقم:.....

المستخرجة بتاريخ : ..... عن دائرة..... , وبصفته :.....

أصرح أنني أستلمت التبليغ النهائي الذي يحمل رقم : ..... والمؤرخ في:.....

وهذا من السيد: ..... العامل بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

وذلك في يوم:.....

إمضاء المكلف بالضريبة

الملحق رقم 05

Série C n°4 (2004)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
 MINISTRE DES FINANCES  
 DIRECTION DE WILAYA  
 D'ILLIZI  
 INSPECTION DES IMPOTS  
 D'ILLIZI  
 N° 12/2019

## Notification de Redressements

RUE

السيد

المسعود

ART/3301

NIF/0000

A Illizi le .....

J'ai l'honneur de vous faire connaître ci après les redressements que l'administration envisage d'apporter aux éléments servant de base pour le calcul des catégories d'impôts marqués d'une croix ci-dessous.

- |                                                                                           |                           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| <input type="checkbox"/> - Impôts sur le revenu global                                    | Exercice .....            |
| <input type="checkbox"/> - bénéfice indust commerc et artisanal                           | Année .....               |
| <input type="checkbox"/> - bénéfice des professions non commerciales                      | Année .....               |
| <input type="checkbox"/> - revenus de la location des propriétés bâties et non bâties     | Année .....               |
| <input type="checkbox"/> - revenus des capitaux mobiliers                                 | période du ..... au ..... |
| <input type="checkbox"/> - traitement salaires et pensions et rentes viagères             | Année : .....             |
| <input type="checkbox"/> - Impôts sur les bénéfices de sociétés                           | Exercice .....            |
| <input type="checkbox"/> - retenus a la source sur les revenus des capitaux mobiliers     | Année .....               |
| <input type="checkbox"/> - retenus a la source opérée sur les revenus des entreprises     | période du ..... au ..... |
| <input type="checkbox"/> Etrangères n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie | période du ..... au ..... |
| <input type="checkbox"/> - Taxe sur l'activité professionnelle                            | Exercice .....            |
| <input type="checkbox"/> - Activité industrielle et commerciale                           | Année ... ..              |
| <input type="checkbox"/> - Activité non commerciale                                       | Année .....               |
| <input type="checkbox"/> - Taxe sur la valeur ajoutée                                     | Année ... ..              |
| <input type="checkbox"/> - Autres impôts et taxe                                          | Année 2016                |

ception ou vos observations. A cet effet vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

Veuillez agréer l'expression de ma considération distinguée.

Le chef d'Inspection des Impôts

Article 187.54 alinéa - l'inspecteur peut rectifier les déclarations. Mais il doit au préalable adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant pour chaque point de redressement de manière explicite les motifs et les articles de code des impôts directs et taxes assimilées correspondants il invite en même temps l'intéressé a faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délais de trente (30) jours. A défaut de réponse dans ce délai. L'inspecteur fixe la base de l'imposition. sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après l'établissement du rôle.

Serie D - n° 37 A

CODE  
ACTIVITEDATE DE MISE EN  
RECOURS

DATE DEXIGBITE

د  
RECETTE DES IMPOTS  
البيضاء  
(Cachet d'identification)

M. *F. de*  
*ingénieur*  
 Activité ou Profession :  
 Adresse :  
 Article d'imposition :  
 Numéro de Identification Statistique :  
 Numéro de Identification Fiscale :

(Les bases impossibles et les droits sont arrêtés en dinars)

[illegible]

## ROLE INDIVIDUEL

مدیریت الخیرات والایات  
- البیروتی -

هذه الدعاء من المخطوطة الجاهلية  
والله اعلم بالصواب

| NUMERO    | CHARGE<br>Code<br>et type<br>Impôt                                                                              | IMPOTS - TAXES - DROITS<br>ou Produits à Recouvrer            | ANNEE<br>de<br>la<br>liquidation<br>et<br>l'expiration | BASE<br>Imposable<br>(A) | BASE<br>Imposée ou Déduite<br>(B) | MONTANT<br>de<br>la<br>liquidation<br>(C) | Taux  | DROITS HEURETAUX<br>De la base<br>imposable | De la base<br>Déductible | TVA<br>proportionnelle | MONTANT<br>des<br>droits<br>répondant | PENALITÉS<br>Taux<br>Montant | TOTAL<br>des droits et pénalités<br>à payer |
|-----------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|--------------------------|-----------------------------------|-------------------------------------------|-------|---------------------------------------------|--------------------------|------------------------|---------------------------------------|------------------------------|---------------------------------------------|
| 201 001   | L1                                                                                                              | IR G                                                          | 2015                                                   | 4.601.503                | 2.300.736                         | 2.300.767                                 | 0     | 4100,25% 730.213                            |                          | /                      | 730.213                               | 0,5%                         | 365.106                                     |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2016                                                   | 3.602.035                | 1.801.043                         | 1.801.043                                 | 0     | 4100,25% 540.358                            |                          | /                      | 540.358                               | 0,5%                         | 270.179                                     |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2017                                                   | 4.551.934                | 2.275.967                         | 2.275.967                                 | 0     | 4100,25% 540.358                            |                          | /                      | 540.358                               | 0,5%                         | 270.179                                     |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2018                                                   | 3.792.101                | 1.896.051                         | 1.896.051                                 | 0     | 4100,25% 540.358                            |                          | /                      | 540.358                               | 0,5%                         | 270.179                                     |
| 500 025   | M. 1                                                                                                            | Marginal et Amendes (P.F.-R.G.)<br><del>IR 15</del>           | 2015                                                   | 4.400.000                | 1.850.357                         | 2.549.643                                 | 0,02% | 882.000 370.351                             |                          | /                      | 541.609                               | 25%                          | 135.402                                     |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2016                                                   | 5.035.000                | 2.017.405                         | 3.017.595                                 | 0,02% | 1.007.000 402.219                           |                          | /                      | 709.714                               | 25%                          | 177.380                                     |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2017                                                   | 4.035.000                | 1.764.338                         | 2.270.662                                 | 0,02% | 810.000 352.876                             |                          | /                      | 468.184                               | 25%                          | 117.045                                     |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2018                                                   | 4.400.000                | 1.893.403                         | 2.506.597                                 | 0,02% | 882.000 367.682                             |                          | /                      | 531.578                               | 25%                          | 132.395                                     |
| 500 026   | A                                                                                                               | Taxe sur l'activité Professionnelle                           | 2015                                                   | 44.096.617               | 15.377.937                        | 28.718.680                                | 2%    | 880.912 340.559                             |                          | /                      | 578.363                               | 25%                          | 144.594                                     |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2016                                                   | 44.447.447               | 15.723.885                        | 28.723.562                                | 2%    | 880.912 340.559                             |                          | /                      | 578.363                               | 25%                          | 144.594                                     |
| 500 029   | A                                                                                                               | Taxe sur la Valeur Ajoutée                                    | 2015                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
| 201 004 E | E 2700 - Emplacement<br>E 2 - C 200 - Timbre<br>C 1 - B - 00 - TF et TA<br>C 1 - F 00 - Impôt sur le Patrimoine | Remise de TVA<br>Pénalités d'assiette TVA<br>Taxe sur accises | 2015                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2016                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2017                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2018                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2019                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2020                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2021                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2022                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2023                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2024                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2025                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2026                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2027                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2028                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2029                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2030                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2031                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2032                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2033                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2034                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2035                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2036                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2037                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2038                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2039                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2040                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2041                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2042                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2043                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2044                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2045                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2046                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |
|           |                                                                                                                 |                                                               | 2047                                                   |                          |                                   |                                           |       |                                             |                          | /                      |                                       |                              |                                             |

|                       |                 |        |   |           |                       |
|-----------------------|-----------------|--------|---|-----------|-----------------------|
| TOTAL GENERAL DU ROLE | 46.030.247,1007 | 16.914 | / | 1.026.168 | 2.023.004/110.023.168 |
|-----------------------|-----------------|--------|---|-----------|-----------------------|

# الفهرس

## الفهرس

|                                                                                   |      |
|-----------------------------------------------------------------------------------|------|
| المخلص.....                                                                       |      |
| شكر و عرفان.....                                                                  | III  |
| فهرس المحتويات.....                                                               | IV   |
| فهرس الجداول.....                                                                 | VI   |
| فهرس الأشكال.....                                                                 | VII  |
| قائمة الاختصارات.....                                                             | VIII |
| قائمة الملاحق.....                                                                | IX   |
| مقدمة.....                                                                        | أ    |
| الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الجبائي والفعالية الجبائية..... |      |
| تمهيد.....                                                                        | 02   |
| المبحث الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والفعالية الجبائية.....              | 03   |
| المطلب الأول : ماهية التدقيق الجبائي.....                                         | 03   |
| الفرع الأول : تعريف التدقيق الجبائي.....                                          | 03   |
| الفرع الثاني : أنواع التدقيق الجبائي.....                                         | 04   |
| الفرع الثالث : أهمية التدقيق الجبائي وأهدافه.....                                 | 07   |
| الفرع الرابع : مراحل وخطوات التدقيق الجبائي.....                                  | 09   |
| المطلب الثاني : ماهية الفعالية الجبائية.....                                      | 15   |
| الفرع الأول : تعريف الفعالية الجبائية.....                                        | 15   |
| الفرع الثاني : اعتبارات الفعالية الجبائية.....                                    | 19   |
| الفرع الثالث : قياس الفعالية الجبائية.....                                        | 20   |
| الفرع الرابع : معوقات الفعالية الجبائية.....                                      | 24   |
| المطلب الثالث : دور التدقيق الجبائي في تحقيق الفعالية الجبائية.....               | 27   |
| الفرع الأول : قياس الخطر الجبائي.....                                             | 27   |
| الفرع الثاني : تقييم أداء التسيير الجبائي.....                                    | 29   |
| الفرع الثالث : البحث عن الفعالية الجبائية.....                                    | 31   |

|         |                                                                             |
|---------|-----------------------------------------------------------------------------|
| 32..... | الفرع الرابع : الخيارات الجبائية.....                                       |
| 33..... | المبحث الثاني : الدراسات السابقة ومناقشتها.....                             |
| 33..... | المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.....                                     |
| 33..... | الفرع الأول: دراسات سابقة المتعلقة بالتدقيق الجبائي.....                    |
| 39..... | الفرع الثاني: دراسات سابقة المتعلقة بالفعالية الجبائية.....                 |
| 41..... | المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة.....              |
| 41..... | الفرع الأول: أوجه الشبه و الاختلاف.....                                     |
| 44..... | الفرع الثاني: الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة.....                      |
| 45..... | خلاصة الفصل.....                                                            |
| .....   | الفصل الثاني : دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي.....     |
| 47..... | تمهيد الفصل.....                                                            |
| 48..... | المبحث الأول : بطاقة فنية للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي.....      |
| 48..... | المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي.....         |
| 48..... | الفرع الأول : نشأة المديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي.....             |
| 48..... | الفرع الثاني: تعريف مديرية الضرائب لولاية إيليزي.....                       |
| 49..... | الفرع الثالث: المهام المكلفة لمديرية الضرائب.....                           |
| 50..... | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي..... |
| 51..... | المطلب الثالث: تعريف بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.....     |
| 53..... | المبحث الثاني : دراسة حالة للرقابة الجبائية وفق طريقة التدقيق الجبائي.....  |
| 53..... | المطلب الأول: الإعداد والتحضير لعملية التدقيق الجبائي.....                  |
| 53..... | الفرع الأول: تعريف عام بالمكلف بالضريبة.....                                |
| 53..... | الفرع الثاني: دراسة ملف المكلف بالضريبة.....                                |
| 55..... | المطلب الثاني : مباشرة عملية التدقيق الجبائي.....                           |
| 55..... | الفرع الأول: الأعمال الميدانية لعملية التدقيق الجبائي.....                  |
| 56..... | الفرع الثاني: التدقيق وفحص محاسبة المكلف بالضريبة.....                      |
| 58..... | الفرع الثالث: التبليغ الأولي لتسوية الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة.....   |
| 70..... | المطلب الثالث: نتائج عملية التدقيق الجبائي.....                             |

|          |                                                            |
|----------|------------------------------------------------------------|
| 70.....  | الفرع الأول: رد المكلف بالضريبة                            |
| 70.....  | الفرع الثاني: رد الإدارة الجبائية                          |
| 71.....  | الفرع الثالث: التبليغ النهائي بنتائج عملية التدقيق الجبائي |
| 74.....  | خلاصة الفصل                                                |
| 76.....  | خاتمة                                                      |
| 79.....  | قائمة المراجع                                              |
| 83 ..... | الملاحق                                                    |
| .....    | الفهرس                                                     |

