



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الليسانس
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية
التخصص: محاسبة وجباية

التحقيق المصوب ودوره في مكافحة التهرب الضريبي
دراسة حالة : مركز الضرائب بالوادي

تحت إشراف الاستاذ:
عازي الشيخ احمد

إعداد الطلبة:
✓ باهي حميدة
✓ حاج عمار نصيرة
✓ خشيم مادي جمال الدين
✓ زكور بسمة

السنة الجامعية: 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ

دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ

صدق الله العظيم

(سورة المجادلة الآية 11)

الشكر والعرفان

الحمد لله الذي وفقنا ومكننا من إتمام هذه المذكرة ، فما
كان لشيء أن يجري في ملكه إلا بمشيئته جل شأنه
(إنما أمره إذا أراد شيئاً أن يقول له كن فيكون)
فالحمد لله أولاً وآخره .

يسعدنا أن تتقدم بشكرنا وتقديرنا وامتناننا وعرفاننا
بالجميل إلى الأستاذ حميد اتوصالح لما أسداه لنا
من نصائح وتوجيهات ، كما لا ننسى الأستاذة ميسبي سارة
التي كانت لها أثر في انجاز هذا العمل
كما نتقدم بالشكر إلى العائلة الكريمة لما وفرت لنا من راحة حتى تتم هذا
العمل ونخص بالذكر الوالدين الكريمين أطال الله عمرهما وأمدهما
بالصحة والعافية .

إهداء

اهدي هذا العمل المتواضع إلى أبي العزيز الذي رباني وأحاطني برعايته
وحبه ودعواته فهو نعم الأب .

إلى أمي الغالية التي غمرتني بحبها وعطفها وحنانها
ودعواتها ووقوفها بجانبني طوال هذا المشوار .

إلى كل من كانوا سندي في هذه الحياة أخوتي وعائلي
إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات أصدقائي
إلى كل من علمني واستفدت منهم في حياتي
العملية والعلمية .

غشيم ماوي جمال الدين

حاج عمار نصيرة

باهي حميدة

زكور بسمة

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
	الشكر والعرفان
	الاهداء
	فهرس المحتويات
أ	المقدمة
	الفصل الأول الإطار النظري
06	تمهيد
07	المبحث الثاني : عموميات حول الرقابة الجبائية .
07	المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية و أهدافها .
09	المطلب الثاني : الإطار القانوني للرقابة الجبائية .
11	المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية .
16	المبحث الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة .
16	المطلب الأول : تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة وخصائصه .
16	المطلب الثاني : نطاق التحقيق المصوب والضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين لتحقيق المصوب في المحاسبة .
17	المطلب الثاني : سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة .
20	خلاصة الفصل .
	الفصل الثاني دراسة تطبيقية – لمركز الضرائب بالوادي .
22	تمهيد .
23	المبحث الأول : الإطار التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي .
23	المطلب الأول : تقديم المركز الضرائب بالوادي .
23	المطلب الثاني : الدور الجبائي لمركز الضرائب الولائية .
24	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الوادي .
25	المبحث الثاني :دراسة الميدانية بمديرية مركز الضرائب لولاية الوادي .

25	المطلب الأول: الإشعار بالتحقيق .
29	المطلب الثاني: الإبلاغ النهائي لنتائج التحقيق .
32	المطلب الثالث :نتائج التحقيق.
34	خلاصة الفصل .
36	الخاتمة .
39	قائمة المراجع
	الملاحق

فهرس الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
15	أشكال الرقابة الجبائية	01
24	الميكال التنظيمي لمركز الضرائب	02

مقدمة

المقدمة :

يخلف التهرب الضريبي آثارا سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي، بحيث يؤدي إلى الأضرار بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء هام من الموارد المالية، ويترتب عن ذلك اختلال التوازن المالي للدولة، واللجوء إلى الوسائل الأخرى للتمويل . كما يؤدي إلى اختلال المنافسة الاقتصادية وانتشار التفاوت في الطبقات الاجتماعية، حيث تسعى الدولة جاهدة لمكافحته بمختلف الطرق والأساليب، ولبلوغ ذلك كان من الضروري على الدولة إتباع نظام الرقابة الجبائية فعالة بما تحتويه من أشكال داخلية وخارجية .

حيث يعد التحقيق الجبائي أحد أهم الإجراءات التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية والتي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى محافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي أو التخفيف من حدتها على الأقل، فالتحقيق الجبائي يعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في التصريحات المكلفين، ويسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في الوقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة . حيث تعتمد التحقيقات على التحقيق المصوب في المحاسبة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والتحديد السليم للوعاء الضريبي وذلك عن طريق الاطلاع على الدفاتر المحاسبية والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة والتحقيق من صحة ونزاهة الإقرارات والتصريحات الضريبية وطلب المعلومات حول النقاط والمسائل التي يشوبها غموض وطلب التوضيحات والتبريرات، كذلك قد تلجأ الإدارة الضريبية للتحقيق بعين المكان الذي يتم خارج مكاتبها مما يسمح لهم بالتنقل إلى المقرات المهنية لإجراء بحوث ميدانية ومن أجل التأكد من صحة ودراسة المعلومات المصريح بها وهذا بمقارنتها مع العناصر الخارجية وذلك عن طريق متابعة تحركات البضائع ومختلف مراحل التسويق ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمستهلكين حيث يعتبر هذا الإجراء من بين الإجراءات التي تمكن الإدارة الجبائية من معرفة رقم الأعمال الحقيقي للمنشأة الذي يتم من خلاله فرض الضريبة .

إلا أن بعض المكلفين يرون أن الضريبة مجرد قيد من نفوذهم المالي وحريتهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي هذه الأخيرة، بالأمر الذي يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية، وهذا ما جعل المشرع يثبت حق أساسيا من حقوق الدولة في المحافظة على مصادر تمويل للخزينة العمومية من خلال التحقيق المصوب في المحاسبة، الذي يعد من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة التصريحات والتطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية .

ولهذا تطرقنا في دراستنا هذه إلى التحقيق المصوب ودورها في مكافحة التهرب الضريبي، وعلى ضوء ما سبق نطرح الإشكالية التالية :

• إلى أي مدى يمكن أن يساهم التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي ؟

ومن هذه الإشكالية الرئيسية، يمكن استخراج الأسئلة الجزئية التالية :

- ما الرقابة الجبائية ؟ وما هي أشكالها ؟

- ماذا يقصد بالتحقيق المصوب في المحاسبة ؟

- ما هي الإجراءات التحقيق المصوب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي ؟

وللإجابة على هذه الأسئلة، فانه اعتمدنا في ذلك على الفرضيات التالية :

- الرقابة الجبائية قادرة على الاستيعاب الجزئي لظاهرة التهرب الضريبي من خلال فحص تصريحات المكلف بالضريبة .

- تعتبر الرقابة الشكلية طريقة التمهيدية لرقابة الوثائق من ناحية شكل التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف .

- التحقيق المصوب تحقيق جزئي ينصب على جزء من المحاسبة يتم في عين المكان، يقتصر على نوع معين من الضرائب تحدد على أساس هذه المحاسبة .

- فحص ملفات المحاسبة للمكلف بالتصريح وسيلة فعالة لمكافحة التهرب الضريبي .

من أجل تسهيل معالجة الإشكالية حددنا الدراسة في ما يلي :

✓ دراسة نظرية للرقابة الجبائية والتحقيق المصوب في المحاسبة وتحليلها على مستوى الأشخاص المعنويين، نظرا لأهمية مداخلهم .

✓ دراسة التحقيق المصوب في المحاسبة كأداة لمعالجة التهرب الضريبي على مستوى المحلي وسبب اختيارنا لهذا الموضوع، كون التحقيق المصوب من أهم طرق مكافحة التهرب الضريبي التي اهتمت بها دول المتقدمة مؤخرا .

✓ كما أن هذا الموضوع لم ينال حقه من الإفاضة من التحليل من خلال الدراسات السابقة والتي تناولته بشي من السرد النظري، دون ما تسليط الضوء على الطرق العملية في التحقيق المصوب في المحاسبة .

✓ كذلك اخترنا هذا الموضوع من أجل إثراء المكتبة بمثل هذه البحوث .

كما أن أهداف البحث تنصب جميعها في ما يلي :

*تحسس السلطات العمومية بمخاطر التهرب الضريبي على مصالح المجموعة الوطنية .

* تطور طرق التقليدية في التهرب الضريبي مع ظهور أنشطة جديدة لم تكن معروفة سابقا .

* دفع الإدارة الجبائية إلى تحسين إمكانياتها وتعدد طرق وتحسين التحقيق المصوب كأفضل طريقة، حتى تتمكن من رفع التحدي والتغلب على ظاهرة التهرب الضريبي .

وقد واجهتنا بعض الصعوبات ومشاكل في هذا البحث ومن بينها :

- انعدام المراجع الخاصة بالتحقيق المصوب في المحاسبة بالمكتبة الجامعية والمكاتب الخارجية .

- وجود مراجع متباينة الآراء مما أدى إلى تشابك المعلومات وصعوبة اختيارها .

وللإجابة على إشكالية البحث وفحص صحة الفرضيات المتباينة بتطبيق المنهج التحليلي الوصفي والإحصائي أين يتم تقديم طرق التحقيق المصوب الواجب إتباعها تماشيا مع القوانين الجبائية وفي ذلك انطلاقا من المعلومات التي مجوزتنا، وقد قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين بعد مرور بالمقدمة العامة والتي تعرضنا فيها إلى طرح الإشكالية وتقديم فرضيات وأسباب اختيار الموضوع . حيث يحتوي الفصل الأول على الدراسة النظرية للرقابة الجبائية والتحقيق المصوب وفيه تطرقنا إلى مفهوم وخصائص وإطار القانوني، أشكال الرقابة الجبائية بصفة عامة، كذلك إلى التحقيق المصوب في المحاسبة من مفهوم ومحتوياته وطرق وإجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة بصفة خاصة . أما الفصل الثاني فكان عبارة عن حالة تطبيقية من الواقع على كيفية مكافحة التهرب الضريبي عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة . وخلصنا إلى الخاتمة العامة فقدمنا فيها تلخيصا عام للبحث، أين تم فحص الفرضيات المقدمة والنتائج المتوصل إليها والتي قدمنا فيها جملة مفصلة من التوصيات والاقتراحات الهامة، التي من شأنها التقليل من حدة التهرب الضريبي ومحاصرته، وبالتالي فتح مجال واسع وآفاق يمكن أن تكون محور بحوث مستقبلية .

الفصل الأول :

الإطار النظري

تمهيد :

تعتبر الضرائب من أهم موارد الدولة في العصر الحديث، خاصة في مجالاتها الاقتصادية وفي المقابل تمثل الضرائب عبء قد يكون ثقيلا على بعض المكلفين بأدائها وهو ما يدفع بمؤلاء إلى تهرب الجبائي، حيث أصبحت هذه الظاهرة تهدد اقتصاديات الكثير من الدول .

نظرا للآثار السلبية التي تخلفها ظاهرة الغش والتهرب الضريبي تعمل الدولة جاهدة للحد من هذه الظاهرة ومحاربتها بكافة الوسائل المتاحة للمحافظة على مواردها المالية وبالتالي الى سيادتها كهدف أساسي وأولي .
ونظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف الممولين، اتخذت الدولة أهم وسيلة لضمان صحة ونزاهة التصريحات ومحاربة التهرب الضريبي من خلال عملية الرقابة على ممولين التي تقوم بها الإدارة الجبائية . إذا في ما تكمن الرقابة الجبائية ؟ وما هي إجراءاتها ؟

هذا ما سنعرفه في هذا الفصل من خلال المبحثين التاليين :

المبحث الأول :عموميات حول الرقابة الجبائية .

المبحث الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة .

المبحث الأول : عموميات حول الرقابة الجبائية .

تستعمل الرقابة الجبائية في إطار القانوني منصوص عليه في مختلف القوانين الضريبية ومعترف بها في مجمل قوانين المالية، فهي تعمل على تحقيق مبدأ العدالة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، لذلك انطلقنا في هذا الفصل إلى التفصيل في عمل مصالح الرقابة الجبائية من خلال التعريف بها وهدفها ومراحل تحقيقها .

المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية وأهدافها .

1- تعريف الرقابة الجبائية :

التعريف الأول : المادة 18 من القانون الإجراءات الجبائية نص المشرع على مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بالرقابة " تعرف الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة تراقب أو حقدًا أو رسم أو إتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجور أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها ثم بين بصورة موجزة كيفية القيام بهذه المهمة ينصه في الفقرة الثانية من نفس المادة على أنه تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها ."¹

التعريف الثاني : تعتبر الرقابة الجبائية السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لتصحيح الأخطاء والنقائص أو أخطاء الإخضاع المرتكبة من طرف المكلف .²

التعريف الثالث: هي مجموعة العمليات الشكلية والمادي التي يقوم بها أفراد معينين "المحققين" بتعويض من الإدارة الجبائية للتأكد من صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين مكلفين بالضريبة .³

التعريف الرابع : هي الفحص المنتظم والشامل لجميع الحالات والوثائق المؤسسة لفرص تحقيق مجموعة من الأهداف .⁴

¹ أ، عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية، طبعة الثانية، النشر مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، سنة 2010/2011، ص 11

² أ، د، الكسواني سعادة، الرقابة الجبائية، رماح للبحوث والدراسات، الأردن، العدد 26، جوان 2018، ص 173.

³ سعدين حسن، الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة اللسانس في العلوم التجارية، غير منشورة، المركز الجامعي بالوادي، سنة 2006/2007

⁴ أ، عوادي مصطفى، الغش والتهرب الضريبي، الوادي، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، سنة 2010/2011، ص 70.

التعريف الشامل : هي مجموعة العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقيق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات الخارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي¹.

2-أهداف الرقابة الجبائية :

الأهداف هي الغايات المرجو تحقيقها من نشاط معين ويتمثل الهدف الأساسي من الرقابة الجبائية مكافحة التهرب الضريبي أو على الأقل تقليل من حدته وذلك باستعمال الإمكانيات المادية والقانونية المتاحة حيث إن الضرورة تستدعي إقامة رقابة جيدة ومنظمة تتم في الوقت المناسب إذا كانت الرغبة من أجل العمل على الاستفادة من الإمكانيات المادية والقانونية المتاحة وقوة الدفع المستمرة لها بغية جعل عملية تحصيل الحقوق الجبائية بشكل أحسن².

ومن أجل تحقيق هذه الأغراض التي تهدف الجبائية لتحقيقها فانه ينبغي وجود جهاز من الموظفين ذوي خبرة عالية ويزاولون نشاطهم على مستوى الرفيع من الجودة كما ينبغي أن يكون المراقب الجبائي على أتم الوعي والاستعداد لتحقيق الرقابة وما يترتب من عملية الرقابة يندرج تحت الهدف الأساسي أو أهداف فرعية أخرى يتم تحقيقها عبر خطوات التالية :

- فحص التصريحات والوثائق المحاسبية بكل صدق وعدالة: لتحقيق هذا الهدف فان المراقب الجبائي يكون هدفه الأساسي التحقق من أن عناصر أو مكونات الوثائق المحاسبية المتعارف عليها وفقا للقانون الجبائي الساري المفعول في السنة حل التحقيق .
- التحقيق من دقة التقييم : أي يهدف إلى تحقيق من قيمة الأصول المصرح بها أو المسجلة في الدفاتر المحاسبية ومدى مطابقتها للواقع وهذا من أجل إعادة تقييمها .
- البحث في مدى شرعية وصحة مختلف الحسابات المبنية في الوثائق المحاسبية : يهدف المراقب الجبائي الى تحقيق من أن كل العمليات المالية المسجلة في الدفاتر خلال فترة موضوع التحقيق خال من التلاعب وتعبير عن نفس الوضعية المصرح بها .

¹ فرحات محسن، الرقابة الجبائية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، معهد علوم التسيير، ورقلة 2005، ص 04

² بولخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، في العلوم الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، باتنة، 2004 م.

- تهدف الرقابة الجبائية إلى ضبط سلوكيات المكلفين بالضريبة اتجاه مصداقية المعلومات الجبائية المصرح بها، ففي حالة تعرض ملف المكلف للرقابة فإن هذا سوف يؤدي إلى ايداء الرأي في المعلومات المقدمة، إما بالإيجاب أو بسلب .

أما في الحالة الثانية فإن وجود رقابة صارمة وفعالة يترك أثر نفيس على المكلف وهذا بالتخوف من النتائج المستوحات من عملية التهرب الضريبي .¹

المطلب الثاني : الإطار القانوني للرقابة الجبائية .

أولا - صلاحيات الإدارة الجبائية : حتى تستطيع الإدارة الجبائية القيام بمهامها على أحسن وجه، فإن المشرع منح جملة من الحقوق التي تستطيع من خلالها ممارسة مهامها غير أن التطبيق لهذه أزم موظفيها خصوص، أولئك الذين يقومون بعملية الرقابة أن يتميزوا ببعض المميزات الخاصة التي يستطيعون من خلالها أداء مهامهم على أحسن حال.

من أجل التمكن من التطبيق الجيد للقانون الجبائي وضمان صحة التصريحات المكتتبة ودقتها من قبل المكلفين فإن الإدارة الجبائية تمتلك مجموعة من الحقوق أهمها : حق الاطلاع - حق الرقابة - حق الاستدراك - حق المعاينة .²

❖ **حق الاطلاع :** يعتبر هذا الحق من بين أهم الحقوق التي تتمتع بها الإدارة الجبائية والذي يسمح لها بالاطلاع على الوثائق المراد تفحصها لأجل تأسيس الوعاء الضريبي وتحصيلها وهذا وفق لما تنص عليه المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية " يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية بالحصول على المعلومات والوثائق مهما كانت وسيلة حفظها قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها " ³

فحق الاطلاع يعتبر أداة للمساعدة على الرقابة الجبائية، يسهل مسبقا إتمام المعلومات التي هي بحوزة الإدارة الجبائية أو من أجل التأكد من المعلومات المقدمة من قبل المكلفين أثناء تقديم محاسبتهم . كما يمكن طلب جميع الدفاتر مهما كانت طبيعتها، وممارسة حق الاطلاع عليها حتى في حالة كون هذه الدفاتر آلية، فإنه يمكن للمراقب مراقبة تجانس البرامج وذلك باستعمال الوسائل المادية الخاصة بالمؤسسات موضوع الرقابة .

¹ سعدين حسن، الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس، في العلوم التجارية، معهد العلوم التجارية، الوادي، سنة 2006/2007 م

² مرغاد عبد القادر، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017م

³ قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2007/2008

❖ **حق الرقابة :** يعمل المراقب على التأكد من صحة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية كما يسمح للإدارة الجبائية التأكد عن طريق الإجراءات والتقنيات المنصوص عليها في التشريع الضريبي، بمعرفة أن المكلف أهمل واجباته نية إلحاق الضرر لخزينة الدولة عند مخالفة القانون الجبائي الذي منح المشرع للإدارة الجبائية حق المراقبة بواسطة أعوان يشترط فيهم أن يكونوا من رتبة مراقب أو أكثر من أجل ضمان أحسن المعلومات المقدمة إلى الإدارة الجبائية والمراقبة .

❖ **حق الاستدراك :** حق الاستدراك الأخطاء هي الوسيلة الممنوحة للإدارة لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة وذلك بإعادة النظر في الاقتطاع وتمويله سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد إن تطلب الأمر الأمر ذلك ويتم هذا كله شريطة مراعاة التقادم والذي حدده المشرع بخمس سنوات بالنسبة للأساس، والوعاء بأربعة سنوات بالنسبة للتحويل¹ .

❖ **حق المعاينة :** وضع المشرع الجبائي القواعد العامة لعملية المعاينة التي تشكل إحدى الوظائف الحساسة لعمل الإدارة الجبائية، غير أن سرعة وضع أو تأسيس لقانون الإجراءات الجبائية حالة دون تبويب مواده من جهة أخرى فقد تباينت الترجمة الضريبية للنسخة الأصلية العربية، رغم أن الأولى جاءت أوضح لذلك اعتمدت تقسيم هذا الجزء، وفقا للتقسيم الوارد في التقنيين (code) المتداول داخل إدارة الضرائب² .

ثانيا - صلاحيات المكلف: لقد وضع المشرع كذلك عدة ضمانات للمكلف والتي من شأنها أن تحمي حقوقه ومصالحه وتحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند قيامها بالتحقيق ومن هذه الضمانات نذكر ما يلي :

1- **الإشعار بالتحقيق:** يجب على الإدارة الجبائية أن تخبر المكلف بعملية التحقيق وذلك بإرسال له إشعار بالتحقيق على الأقل عشرة أيام من تاريخ بداية التحقيق، وهذا ما نصت عليه المادة 03/190 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: " لا يمكن إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إشعار المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال إشعار له بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار الاستلام، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة أيام، ويجب أن يتبين الإشعار بالتحقيق تاريخ وساعة أول تحقيق والمدة التي حقق فيها، والحقوق والضرائب والرسوم المعنية وكذا الوثائق التي يطلع عليها " .

¹ ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة، الطبعة الأولى، الجزائر، 2004 ص113

² براق عيسى، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، رسالة مقدمة وفقا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2001

2- تحديد مدة التحقيق : لا يمكن أن تتجاوز مدة التحقيق سنة كاملة ابتداءً من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق، بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية .¹

ففي حالة التحقيق المحاسبي فقد حددت المدة 09 أشهر في عين المكان ابتداءً من تاريخ الوثائق المحاسبية.

3- عدم إمكانية إجراء تحقيق جديد: لا يمكن للإدارة الجبائية، في حالة الانتهاء من أي تحقيق إجراء أو برمجة تحقيق جديد لنفس الفترة ونفس الوعاء ماعدا إذا ثبت عن المكلف بالضريبة طرق تدليسية أثناء عملية التحقيق أو قدم معلومات غير كاملة أو غير صحيحة .

4- الإبلاغ بنتائج التحقيق: يجب على الإدارة الجبائية كذلك إشعار المكلف بنتائج التحقيق بطريقة مفصلة ومشروحة بما فيه الكفاية، مما يسمح للمكلف بإعادة تشكيل أساس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته وإبداء رأيه إما بالقبول أو الرفض .

5- خضوع الأعوان الجبائيين للسر المهني :ان المعلومات التي يمكن تحصيلها من طرف الأعوان الجبائيين أثناء أداء عملهم يجب عدم كشفها لأي شخص آخر أي ضمان سرية أعمال المكلف، وكل من يخالف أو يفشي أسرار المهنة يعاقب على ذلك، وهذا ما نصت عليه المادة 124 من قانون الرسم على القيمة المضافة .²

المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية .

الرقابة الداخلية :

الرقابة الشكلية: هي عملية سنوية عادية تقوم بها المصالح الجبائية لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة على التصريحات المكلفين، وتعتبر أول عملية للرقابة التي تقوم بها مصالح إدارة الضرائب عن طريق مراقبة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة من حيث مدى صحتها أو مدى وجود أخطاء في هذا التصريحات، وتتميز هذه الرقابة بالبساطة لأنها تتم فقط لتأكد من الهوية الجبائية، وختم وتوقيع المكلف، أو تصحيح الأخطاء في حالة وجودها، خاصة بالنسبة للمكلفين المبتدئين الذين يصعب عليهم فهم النظام الجبائي وطريقة تقديم التصريحات، وقد تم النص على هذه الرقابة في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية .

¹ بوشري عبد الغني، دور الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ضمن متطلبات في نيل شهادة ماجستير، جامعة تلمسان، 2010/2011

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، سنة 2016

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، كما أن لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء بالضريبة.¹

والرقابة الشكلية التي تمارس سنويا بمناسبة وضع التصريح، تحدد بالخصوص في التحقيق على مستوى الشكلي للمعلومات التي يجب يتضمنها التصريح، مثل التعريف الجبائي، إمضاء المعني، ختم المؤسسة والتي تسمح بتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة باستمرار على التصريحات المكلفين مثل الأخطاء الحسابية أو تلك التي تأتي من ترحيل المجاميع وكنتيجة فان هذا النوع من الرقابة لا يتدخل في صحة الأرقام المصرحة (معطيات التصريحات) .

وهي تعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق إذا تهتم أساسا بكل التصريحات المقدمة إلى مصلحة الرقابة والتأكد من أنها تحتوي على المعلومات التالية :

- الرقم الجبائي الخاص .
- اسم واللقب المكلف وعنوانه .
- الوثائق الملحقة بعملية التصريح .
- توقيع المعني بالأمر .²

الرقابة على الوثائق :

إن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتوبة من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقات المنتقيات من قنوات أخرى كإدارات والهيئات العمومية والجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى .

وعليه فالإدارة الجبائية تقوم بتحليل ومقارنة هذه المعلومات عن طرق دراسة ترابطها وتطور الذمة المالية لكل مكلف بالضريبة من سنة إلى أخرى وفي هذا الصدد تطلب الإدارة الجبائية معلومات إضافية من المكلف بالضريبة أو تبريرات وتوضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المخصوصة ومتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والتأكد من المعدلات المطبقة على كل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو

¹ مجلة الاجتهاد الدراسات القانونية والاقتصادية، الرقابة الجبائية، طبعة الثانية 2007، 03-02-2019

² حمداوي أمينة، دور الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، سنة 2018 .

كانت من بين العمليات المعنية وينحصر هذا الشكل من الرقابة على الوثائق على طلب المعلومات وطلب التوضيحات والتبريرات¹

• مراحل الرقابة على الوثائق .

تتم عملية الرقابة على الوثائق من خلال الإجراءات التالية :

طلب المعلومات :

بموجب المهام والامتيازات المخولة من قبل القانون الجبائي للمحقق، يمكنه أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول نقاط وأمور احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو كتابية، ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم نوع من الحوار بين الطرفين

طلب التبريرات والتوضيحات :

عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين على المحقق أن يعيد طلبا كتابيا لأن يضفي طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأن المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبة حول عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات وبين ما تحصلت عليه الإدارة الضريبة من خلال ممارسة حقها في الاطلاع، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة . وطلب التوضيحات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن تتعدى مدة 30 يوم لتقديم الرد عليها.²

الرقابة الخارجية :

تعتبر التصريحات المقدمة من طرف المكلفين مبدئيا ووفق للقانون صحيحة، وبالتالي إثبات عدم صحتها والتدليس الذي تحتويه قد يقع على عائق الإدارة الجبائية، وفي ضل ذلك تلجأ الإدارة الجبائية إلى شكل آخر من الرقابة الجبائية، وهو الرقابة الخارجية أو معمقة، بحيث يستلزم الانتقال إلى مكان ممارسة النشاط التجاري أو الصناعي، ويأخذ هذا الشكل الطرق الجبائية التالية :

¹ طهري التجاني، فعالية الجباية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي، سنة 2005.

² تريش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2014.

التحقيق المصوب: هو تحقيق جزئي، ينصب على جزء من المحاسبة، كأن يكون قاصرا على نوع معين من الضرائب تحدد على أساس هذه المحاسبة، ولا يجوز فيه سوى مراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية كالفواتير، عقود، وصول طلبيات، ولا يجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.¹

التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة): عرفت المديرية العامة للضرائب على أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به "

أي بصفة عامة التصريحات على الدخل العام، أما الاقتصادي (therrylambert) عرفه على أنه مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات الدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل مقارنة بالدخول المصرح بها مع اجمالي الدخول المحققة.²

التحقيق في المحاسبة : هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبتها، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية (وهي تمس كل الضرائب والرسوم).

وتتمثل هذه الرقابة في إتباع الطرق والوسائل العلمية والعملية التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة باعتبارها مصدر كل البيانات والمعلومات المالية، ولهذا اشترط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى تتم التحقيق المحاسبي، وإجراء كل التحريات لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

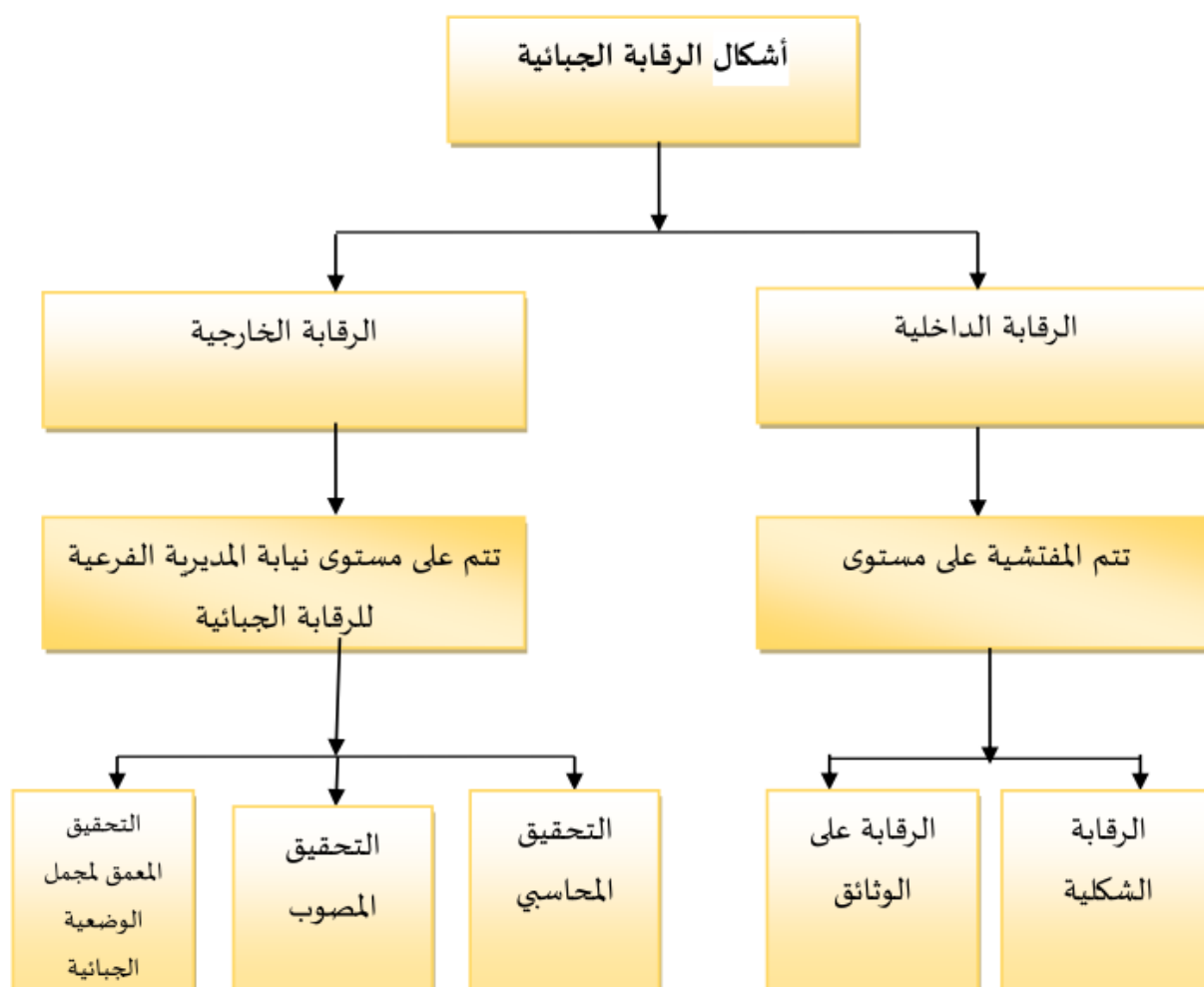
ان الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء المتضمنة في المحاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الرسوم والضرائب المستحقة التي قدمتها المحاسبة.³

¹ سعودي صبرينة، حقوق والضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، سنة 2014.

² قروش لبندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة سنة 2014

³ حميداتو صالح، الرقابة الداخلية لمفتشية الضرائب، محاضرة رقم 06، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2019-02-03.

شكل رقم 01 : أشكال الرقابة الجبائية .



المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على دراسة .

المبحث الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجه يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب بعنوان جزء أو كل المدة غير المتقدمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية متعلقة بمدة تقل عن سنة جبائية .

المطلب الأول :تعريف التحقيق المصوب وخصائصه .

تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة: التحقيق المصوب في المحاسبة هو إجراء رقابي مصوب، أقل شمولاً، سريع وأقل بعداً من التحقيق المحاسبي، هو مدخل لفحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لفئة من الضرائب والرسوم ولمدة محددة يمكن أن تقل عن السنة المحاسبية .

خصائص التحقيق المصوب في المحاسبة .

مما سبق نلخص أن التحقيق المصوب في المحاسبة له خصائص معينة وهي كالتالي :

- محددة بنوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم .
 - يمس كامل الفترة غير المتقدمة أو لجزء منها .
 - يشمل مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية .
- هو إجراء رقابي مصوب يسمح بتشخيص سريع للمحاسبة ويعتبر عند الاقتضاء فرصة إضافية للبحث والتحقيق في الوثائق موضوع التحقيق .

المطلب الثاني: نطاق التحقيق المصوب في المحاسبة وضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين للتحقيق المصوب.

أولاً: نطاق التحقيق المصوب في المحاسبة : يمثل التحقيق المصوب وسيلة جديدة للرقابة، تسمح بالبحث المصوب أو البرمجة ذات الأولوية من خلال :

- مراقبة نوع أو عدة أنواع من الضرائب، خلال فترة محددة، أقل أو تساوي 04 سنوات .
- مراقبة قانونية الحسومات المطبقة فيما يخص الرسم على القيمة المضافة، ومعرفة مصدر الرصيد الدائن للرسم على القيمة المضافة .
- مراقبة بنود المحاسبة بوضوح وبانفراد انطلاقاً من التصريح بالنتائج (أعباء الاهتلاكات والمؤونات) .
- مراقبة التصريح بالعجز المتكرر، الامتيازات الجبائية المقبولة، الأرباح المعاد استثمارها الخ.
- مراقبة استرجاع القرض الضريبي¹ .

¹ د، بلواضح الجيلاني، التحقيق المصوب في المحاسبة، محاضرة رقم 05، مقياس الرقابة الجبائية، سنة 2015/2016

ثانيا: الضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين للتحقيق المصوب في المحاسبة :

وفقا للقواعد والإجراءات المنصوص عليها في مجال الرقابة بعين المكان، المكلف الخاضع للتحقيق المصوب، يجب إعلامه قبل كل شيء بالتحقيق، وفي حالة غياب ذلك، يصبح التحقيق ملغي من الناحية الإجرائية، والإعلام يكون بإرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق المصوب للمكلف أو المديرين القانونيين للمؤسسة موضوع التحقيق، يوضح بدقة ما يلي :

*ميزة التحقيق المصوب، تاريخ ساعة أول تدخل بعين المكان .

*طبيعة الضرائب والرسوم والعمليات موضوع التحقيق المصوب .

*الفترة غير المتقدمة المعنية بالتحقيق المصوب، يمكن أن تكون أقل من سنة ضريبية .

*الحد الأدنى لتحضير الوثائق هو 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق .

*إمكانية استعانة المكلف بمستشار من اختياره، خلال فترة التحقيق المصوب .

* اسم ولقب ورتبة الأعوان المحققين .

كما يتمتع المكلف بضمانات أخرى من طرف التشريع الضريبي في مجال الرقابة وهي :

إرسال ميثاق المكلفين الخاضعين للتحقيق المصوب مرفق بإشعار بالتحقيق المصوب .

يتمتع المكلف بأجل الرد قانونا، في إطار طلبات المعلومات والإثباتات والتوضيحات والتبليغات الموجهة إليه من طرف الإدارة الضريبية .

يحتفظ المكلف في حقه في المرافعة، الحضورية الشفوية والكتابية، خلال فترة التحقيق المصوب في المحاسبة .

تبليغ المكلف بنتائج التحقيق المصوب في المحاسبة يكون إجباري حتى في حالة غياب التسوية .

عدم إمكانية تجديد عملية التحقيق المصوب لنفس العمليات المحقق فيها، باستثناء حالة إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية¹ .

المطلب الثالث: سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة (إجراءات التحقيق من أجل تفادي أو مكافحة التهرب الضريبي)

التحقيق المصوب يخضع لنفس القواعد المطبقة في ميدان التحقيق المحاسبي، يتطلب كل التدخلات بعين المكان، مع استلام المكلف لإشعار بالتحقيق المصوب، بتقديم كل الوثائق الإثباتية والتوضيحات الضرورية للسير حسن لأشغال التحقيق .

¹ المادة 22 من القانون رقم 2008-02 لمؤرخ في 24-07-2008، الجريدة الرسمية العدد 42، الصادرة بتاريخ 27/07/2008 .

أشغال التحقيق تتم بعين المكان، ماعدا طلبات المكلفين المكتوبة والمقبولة من طرف الادارة الضريبية، وفي حالة القوة القاهرة .

تبليغ أولي لنتائج التحقيق مع وصل استلام، حتى في حالة غياب التسوية .

يتمتع المكلف بأجل 30 يوما لرد على التبليغ الأولي بالقبول أو الرفض، مع تقديم جميع الوثائق الثبوتية للنقاط المعترض عنها في حالة الرفض .¹

مدة التحقيق: لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق عن عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.

نتيجة التحقيق :

الإجراء التناقضي لإعادة التقويم : يتعين وجوبا إعلام المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق المصوب في المحاسبة، عن طريق الإشعار بإعادة التقويم وهذا حتى في حالة غياب إعادة تقييم أو في حالة رفض المحاسبة .

يجب إرسال هذا الإشعار بواسطة رسالة موصى عليها إشعار بالاستلام أو تسليمه مع إشعار باستلام .

للمكلف بالضريبة أجل 30 يوما في إطار التحقيق المصوب غي المحاسبة ليرسل ملاحظاته أو قبوله لها :

* في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض المحدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه .

* في حالة تقديم ملاحظات ترفضها الإدارة، فانه ينبغي عليها أن تعلمه بذلك من خلال مراسلة مفصلة ومبررة .

* وإذا أبرزت هذه المراسلة سببا جديدا لإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في

الإشعار الأولي، فانه يمنح أجل إضافي مدته 30 يوما للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته من المادة 10 ق. م

. 2013.

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب، في رده،

التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالواقع أو القانون من رئيس مركز الضرائب .

ويجب أن يوضح الاستدعاء المكتوب التاريخ والساعة ويرسل إلى المكلف بالضريبة الذي حقق معه

لاستدعائه للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق . ويمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين

بمستشار من اختياره .²

رفض المحاسبة : لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها إلا إذا أثبتت الإدارة طابعها غير المقنع وذلك عندما :

¹ المادة 26 من القانون رقم في 13-08، المؤرخ في 2013/12/30 يتضمن قانون المالية لسنة 2014، تعدل وتتم أحكام المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية .

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 7/20 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016

- يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري وللنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها .
- تتضمن المحاسبة أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبة بالعمليات المحاسبية .
- إجراء فرض الضريبة تلقائيا : يمكن أن تلجأ الإدارة في بعض الحالات، إلى تحديد التلقائي للضريبة، ويتم على وجه الخصوص عندما :
- يعترض المكلف بالضريبة على إجراء الرقابة الجبائية سواء بسبب فعله أو بسبب تدخل أو حضور الغير الذي يقوم بالاعتراض وعرقلة إجراءات متابعة لعملية الرقابة .
- لم يتم المكلف بالضريبة بإيداع في الآجال المحددة التصريح الخاص بالمدخيل (الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والضريبة على الأرباح غير التجارية) أو التصريح المتعلق بالضريبة على الأرباح الشريكات أو بصفة خاصة التصريحات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة .
- لم يقدم المكلف بالضريبة محاسبته أو كانت محاسبته محل الرفض¹.
- انقضاء إجراء مراقبة الوثائق عند انتهاء التحقيق المصوب في المحاسبة كذلك تدر الإشارة إلى أنه في حالات التي لا يمكن حلها عن طريق التحقيق المصوب ، يمكن للمحققين إعداد قائمة المكلفين المقترحين حسب الحالة التي تستدعي إلى التحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، في برامج التحقيق القادمة².

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-1، من قانون الإجراءات الجبائية، لسنة 2008

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مركز الضرائب، إجراءات مراقبة الضريبة، لسنة 2017

خلاصة الفصل :

من خلا ما سبق لاحظنا أن الرقابة الجبائية تعتبر وسيلة هامة لمكافحة التهرب الضريبي باعتبار أن هذه الظاهرة أحد أخطر الظواهر التي تمس بالخزينة العمومية لدولة لذا تسعى الإدارة الجبائية بكافة الوسائل للحد من هذه الظاهرة .

ومن أجل الحفاظ على مصالح الخزينة وتحقيق مورد مستمر ودائم، تقوم الإدارة الجبائية بالمراقبة تأخذ عدة أشكال للتأكد من صحة التصريحات الجبائية باعتماد على عدة تحقيقات من أهمها التحقيق المصوب في المحاسبة لمعرفة مدى تقييد المكلف بالضريبة بدفع الضرائب والرسوم وفق معلومات مقدمة للإدارة الجبائية .
ولقيام كل هذا يجب تكاثف الجهود خاصة من قبل الأعوان ذوي الاختصاص وكذلك التنسيق بين مختلف الهيئات الإدارية لمكافحة التهرب الضريبي من طرف الإدارة الجبائية .

الفصل الثاني :

دراسة تطبيقية بين كز

الضرائب بو لايتا الوادي .

تمهيد :

نتطرق في هذا الفصل إلى معرفة الطريقة التي يتم بها انتقاء الملفات الواجب مراقبتها، والمراحل الأساسية التي تمر بها العملية اختيار الملفات، وكذا تتبع مرحلة من مراحل عملية الرقابة الجبائية إلا وهي التحقيق المصوب، وكذلك بغرض اكتشاف جوانب القصور التي تعاني منها هذه الأخيرة، بالرجوع إلى إحصائيات سنوات سابقة التي تم الحصول عليها من طرف المركز الضرائب بولاية الوادي .

وعلى هذا تم تقسيم الفصل إلى :

المبحث الأول : الإطار التنظيمي لمركز الضرائب بولاية الوادي .

المبحث الثاني : دراسة الميدانية بالمركز الضرائب بالوادي .

المبحث الأول : الإطار التنظيمي لمركز الضرائب بولاية الوادي .

في إطار عصره وتحديث إدارة الضرائب تم تجميع كل من مفتشية الضرائب وقباضة ... الخ تحت سقف واحد ألا وهو مركز الضرائب وذلك لتسهيل عمليات على الضرائب وكذا مساعدة المكلفين بالضريبة من عدم تشتت ومراجعة الجبائية الخاصة به كل على حدا .

المطلب الأول : تقديم مركز الضرائب بولاية الوادي .

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية. وبهذا الصدد، يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم :

المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي .

المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها 30.000.000 دج .

المطلب الثاني : الدور الجبائي لمركز الضرائب الولائية .

يتضمن المركز للضرائب ممارسة السلطة السليمة، والمراكز الجوارية للضرائب مستقبلا (مفتشيات الضرائب حاليا)، وبهذه الصفة تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المالي وتحقيق الأهداف المحددة لها . وينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية :

1- في مجال الوعاء : يتولى القيام بالمهام :

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات .

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية .

2- في مجال التحصيل : يتولى مركز الضرائب المهام التالية :

- تتكفل بالجداول وسندات الايرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى .
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية .
- ضبط الكتابات وتسجيل مركز تسليم القيم .

3- في مجال الرقابة : يتولى مركز الضرائب بما يلي :

- البحث واستغلال عن المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات .
- إعادة وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها .

4- في مجال المنازعات : يتولى في هذا المجال المهام التالية :

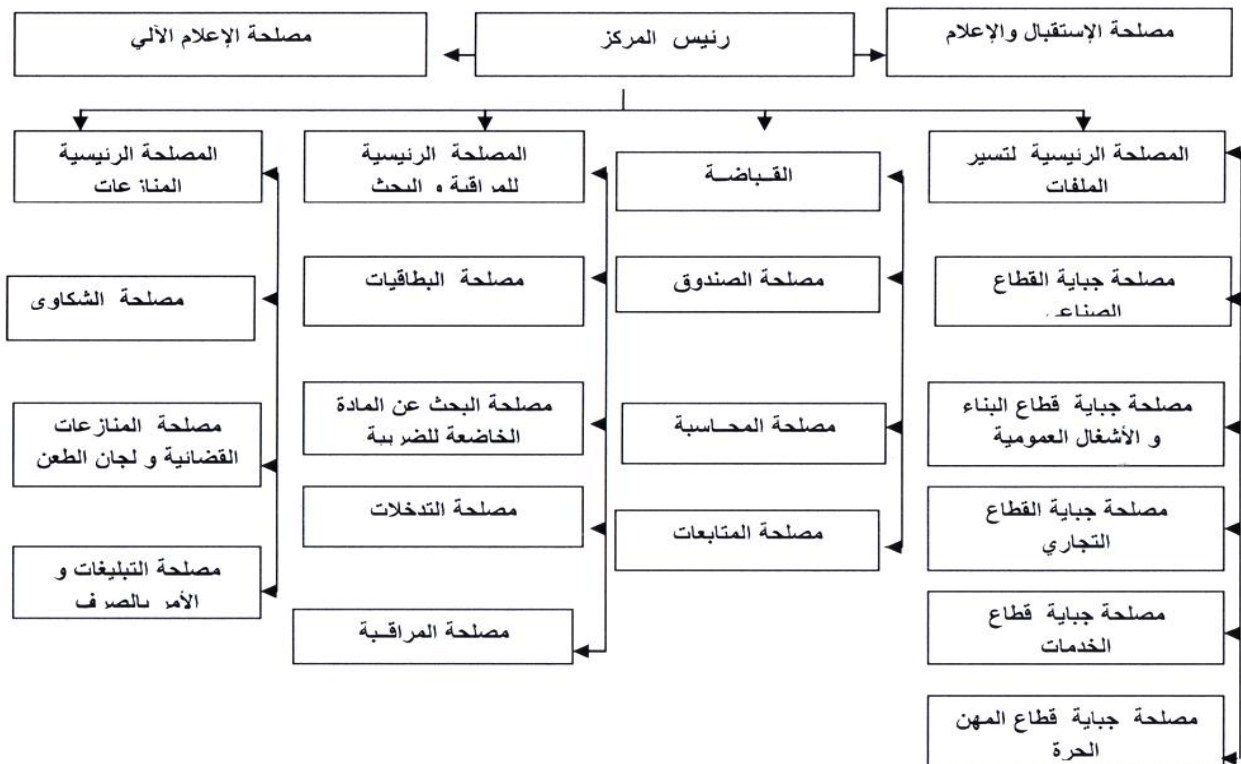
- دراسة ومعالجة الشكاوى .
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية .
- استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة .

5-في مجال الاستقبال والإعلام :

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة .
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية
- تنظيم وتسيير المواعيد .
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب .

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية الوادي .

يتضمن الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي ما يلي :



المبحث الثاني : دراسة الميدانية بمركز الضرائب بالوادي .

قام مكتب المراجعة والمراقبة الجبائية لمركز الضرائب بالوادي بتاريخ 2015/02/09 بعملية التحقيق المؤسسة للكراء العتاد ومعدات الأشغال لشخص "س" بما أن عدم ذكر معلومات الأساسية خاصة بمدير المؤسسة وذلك راجع لسر المهني خاص بالإدارة الجبائية حيث تم التصويب موضوع التحقيق المصوب لسنتي 2013/2012، وهي مؤسسة واقع مقرها بالولاية الوادي حيث تم هناك دراسة الملف بعدما تم إرسال الى الكلف إشعار بالتحقيق، لتأتي بعد ذلك مرحلة التدخل في عين المكان والمعاينة الميدانية، وخلاصة لهذا تأتي عملية تأسيس الأعمال وتحديد الضريبة المستحقة .

المطلب الأول :الإشعار بالتحقيق .

تبعاً لإرسال الإشعار بالتحقيق رقم 2015/07 المؤرخ بتاريخ :2015/02/09 .

حيث كان موضوع التحقيق المصوب لسنتي : 2013/2012 للفترة الممتدة من 2015/02/19 الى غاية 2015/05/07 المرتبطة بالضرائب والرسوم التالية : الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي، حقوق الطابع .

نتيجة لذلك أشرفت الإدارة بإعلام السيد "س" بتعديل العناصر التي تم على أساسها حساب الضرائب والرسوم نظراً للأسباب الموضحة لهذا التبليغ طلب منه تكملة لها.

واعتبار من تاريخ استلام هذا التبليغ منح له أجل 30 يوماً للإدلاء بملاحظات أو الموافقة على التعديلات المقترحة، وأن غياب الرد خلال هذه الآجال يعتبر موافقة ضمنية، وتم لفت الانتباه الى الحقوق في هذا الإطار تكون مثقلة بعقوبات جبائية محددة بالقانون، وانه وأن قبل انقضاء آجال الرد يمكنه طلب كافة التوضيحات الشفوية المتعلقة بمحتوى التبليغ، وباستطاعة السيد "س" الاستعانة بمستشار من اختياره لمناقشة الاقتراحات الحالية أو الرد عليها، وذلك طبقاً للمادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية .

وفقاً ما ذكر في المادة 20 المكررة 03 من الفقرة 04 من شروط التحقيق لثبوت صحة الإشعار بالتحقيق نذكر منه :

- يطلب من المكلف بالضريبة أثناء هذا التحقيق، سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبة .
- يمكن أن ينتج عن طريق هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة .
- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقاً .

- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار .

- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترك أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا ،.توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها .

- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين .

- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 30 يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقويم .

كذلك تم الإبلاغ الأولي الذي جاء على بناء الإشعار بالتحقيق رقم : 2015/02/09، والمستلم من طرف السيد "س"

والذي تم بتاريخ: 2015/02/12 ، جرت عملية التحقيق المصوب للمؤسسة لسنتي 2013/2012، وذلك الرسمين على النشاط المهني والقيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي، وحقوق الطابع من خلال ذلك سجلت الملاحظات التالية :

* سنة 2012

بعد الاطلاع على الملف الجبائي والمحاسبي وعند مراقبة فواتير كراء العتاد من الغير والخاصة بالموارد "ب" كراء العتاد ومعدات البناء والأشغال بالحروب ولاية قسنطينة لوحظ كالأتي :

1- الفواتير من رقم : 210 إلى 227 ومن الرقم : 230 إلى 268 بها عمليات تشطيب في التواريخ الأصلية وتمت إعادة تاريخها مرة أخرى علما انه بالرجوع الى القوائم الخاصة باسترجاع الرسم على القيمة المضافة المصرح بها من طرف المكلف لنفس الفواتير نجد التواريخ غير مطابقة للفواتير ولهذا سوف ترفض شكلا ومضمونا لمخالفة التشريعات الخاصة بالفاتورة وكذلك الوثائق المحاسبية بالإضافة إلى كون المورد "ب" كراء العتاد الحروب ولاية قسنطينة مسجل ضمن البطاقة الوطنية للمدلسين الجبائيين الغير متموقعين .

3 الفاتورة رقم : 147 بتاريخ 2015/12/12 غير موجودة مع أنها سجلت في الصندوق النفقات لشهر ديسمبر 2012.

لما ذكر أعلاه فان جميع هذه الفواتير تضاف إلى الربح ويعاد إرجاع الرسم المسترجع للقيمة المضافة حسب :

المجموع العام = 6.847.750 دج

المجموع العام للرسم على القيمة المضافة = 1.164.117 دج

وعليه الربح المستخرج = الربح المصرح به + الأعباء المرفوضة .

= 733.299 دج + 6.847.750 دج = 7.581.049 دج

ومبلغ الرسم على القيمة المضافة المقدّر ب : 1.164.117 دج.

***سنة 2013**

عند مراقبة فواتير كراء العتاد من الغير قصد إعادة كرائع حسب نشاط المكلف المتمثل في كراء العتاد ومعدات البناء والأشغال وجد انه قام بكراء الآلات الآتية :

1 - آلة NIVLEUSE

2- آلة CHARGEUR

3- آلة BULL

4- آلة BELL HYDROLIQUE

من خلال عمليات الكراء التي قام بها السيد "س" للغير لوحظ أن الآلات المذكورة أعلاه لم تتم تداولها نهائيا وعليه تعتبر أعباء غير مبررة وسوف تضاف إلى الربح ويعاد إرجاع الرسم على القيمة المضافة في حال استرجاعه ويحسب كالآتي :

المجموع العام = 8.591.400 دج

المجموع العام للرسم على القيمة المضافة = 396.440 دج

وعليه الربح المستخرج = الربح المصرح به + الأعباء المرفوضة

= 1.055.534 دج + 8.591.400 دج = 9.646.934 دج

تأسيس رقم الأعمال

* الرسم على نشاط المهني :

سنة 2012

لا شيء

سنة 2013

لا شيء

* الرسم على القيمة المضافة :

سنة 2012

لا شيء

سنة 2013

لا شيء

* الضريبة على الدخل :

سنة 2012

الربح المستخرج	7.581.049 دج
الربح المصرح به	733.299 دج
الفارق	6.847.750 دج

سنة 2013

الربح المستخرج	9.646.934 دج
الربح المصرح به	1.055.534 دج
الفارق	8.591.400 دج

* استرجاع الرسم على القيمة المضافة :

سنة 2012

1.164.117 دج

سنة 2013

396.440 دج

المطلب الثاني : الإبلاغ النهائي لنتائج التحقيق .

تبعاً لإرسال الإشعار بالتحقيق رقم: 2015/71 المؤرخ بتاريخ 2015/02/09 الذي كان موضوع التحقيق المصوب لسنتي: 2013/2012 للفترة الممتدة من 2015/02/09 إلى غاية: 2015/05/17 المرتبطة بالضرائب والرسوم التالية: الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي وحقوق الطابع .

بعد الاطلاع على الرد المؤرخ في 2015/06/21 في الآجال القانونية مدته 30 يوماً والذي لم يأت بأي جديد وعليه فإن الإبلاغ الأولي تم تعديل فيه نتيجة أخذ بالعين الاعتبار المكلف بالضريبة والتي يرى الأعوان جبائيين على إبقاء العناصر الواردة فيه التي تم على أساسها حساب الضرائب والرسوم .

بناءً على الإشعار بالتحقيق رقم: 2015/71 المؤرخ بتاريخ 2015/02/09، والمستلم من طرف السيد "س" بتاريخ: 2015/02/12، جرت عملية التحقيق المصوب للمؤسسة لسنتي 2013/2012، وذلك في مجال الرسمين على النشاط المهني والقيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي وحقوق الطابع من خلال ذلك سجلت الملاحظات التالية :

* سنة 2012

بعد الاطلاع على الملف الجبائي والمحاسبي وعند مراقبة فواتير كراء العتاد من الغير والخاصة المورد "ب" كراء العتاد ومعدات البناء والأشغال بالخروب ولاية قسنطينة لوحظ كالأتي :

1 - الفواتير من رقم : 210 إلى 227 ومن الرقم : 230 إلى 268 بها عمليات شطب في التواريخ الأصلية وتمت إعادة تاريخها مرة أخرى علماً أنه بالرجوع إلى القوائم الخاصة باسترجاع الرسم على القيمة المضافة المصروح بها من طرف السيد "س" لنفس الفواتير نجد التواريخ غير مطابقة للفواتير ولهذا سوف ترفض كشكل ومضمون لمخالفة التشريعات الخاصة بالفاتورة وكذا الوثائق المحاسبية بالإضافة إلى كون المورد "ب" كراء العتاد بالخروب ولاية قسنطينة مسجل ضمن البطاقة الوطنية للمدلسين الجبائيين الغير متموقعين NON LOCALISEE

3 - الفاتورة رقم: 147 بتاريخ: 2015/12/12 غير موجودة مع أنها سجلت في الصندوق النفقات لشهر ديسمبر 2012.

لما ذكر أعلاه فإن جميع هذه الفواتير تضاف إلى الربح ويعاد إرجاع الرسم المسترجع للقيمة المضافة حسب ما يلي:

$$\text{المجموع العام} = 6.847.750 \text{ دج}$$

$$\text{المجموع العام للرسم على القيمة المضافة} = 1.164.117 \text{ دج}$$

وعليه الربح المستخرج = الربح المصرح به + الأعباء المرفوضة
 $733.299 \text{ دج} + 6.847.750 \text{ دج} = 7.581.049 \text{ دج}$
 ومبلغ الرسم على القيمة المضافة المقدّر ب : $1.164.117 \text{ دج}$ يسترجع

***سنة 2013**

عند مراقبة الفواتير كراء العتاد من الغير قصد إعادة كرائه حسب نشاط السيد "س" المتمثل في كراء العتاد ومعدات البناء والأشغال وجد أنه قام بكراء الآلات الآتية :

1 - آلة NIVLEUSE

2- آلة CHARGEUR

3- آلة BULL

4- آلة BELL HYDROLIQUE

من خلال عمليات الكراء التي قام بها السيد "س" للغير لوحظ أن الآلات المذكورة أعلاه لم تتم تداولها نهائيا وعليه تعتبر أعباء غير مبررة وسوف تضاف إلى الربح ويعاد إرجاع الرسم على القيمة المضافة في حال استرجاعه كما هو موضح الاسفله :

المجموع العام = $8.591.400 \text{ دج}$

المجموع العام للرسم على القيمة المضافة : 396.440 دج (للفواتير المسترجعة).

وعليه : الربح المستخرج = الربح المصرح به + الأعباء المرفوضة .

$1.055.534 \text{ دج} + 8.591.400 \text{ دج} = 9.646.934 \text{ دج}$

ومبلغ الرسم على القيمة المضافة المقدرة ب : 396.440 دج يسترجع .

تأسيس رقم الأعمال

** الرسم على النشاط المهني :

سنة 2012

لا شيء

سنة 2013

لا شيء

الرسم على القيمة المضافة :

سنة 2012

لا شيء

سنة 2013

لا شيء

الضريبة على الدخل الإجمالي :

سنة 2012

الربح المستخرج	7.581.049 دج
الربح المصرح به	733.299 دج
الفارق	6.847.750 دج

سنة 2013

الربح المستخرج	9.646.934 دج
الربح المصرح به	1.055.534 دج
الفارق	8.59.400 دج

استرجاع الرسم على القيمة المضافة

سنة 2012

1.164.117 دج

سنة 2013

396.440 دج

ملخص الضرائب والرسوم

السنة	الضريبة	الأساس المستخرج	الأساس المغرم عليه	النسبة	الحقوق المستخرجة	الحقوق المغرم عليها	الفارق	النسبة	الزيادة	المجموع
2012	IRG	7.581049	733.299	20%	1.516.210	146.660	1.369.550	25%	342.388	1.711.938
2013	IRG	9646934	1055.534	20%	1.929.387	211.107	1.718.280	20%	429.570	2.147.850
2012	R/TVA				1.164.117		1.164.117	20%	291.029	1.455.146
2013	R/TVA				396.440		396.440	20%	99.110	495.550
المجموع					5.006.154	357.767	4.648.387		1.162.097	5.810.484

المطلب الثالث : نتائج التحقيق

التحقيق المصوب كوسيلة في مكافحة التهرب الضريبي : نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة الى التهرب الضريبي أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق و الاساليب الشرعية، لذلك فان مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الادارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة يمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها التحقيق المصوب في الحاسبة التي تعد الاداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي والتي تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية .

أهداف التحقيق المصوب في الحاسبة : بناء على التعريفات السابقة للتحقيق المصوب في الحاسبة نجد أن لها عدة أهداف متعددة ولا تقتصر على هدف واحد معين والمتمثلة في :

1- هدف قانوني : يتمثل هذا الهدف في التأكد من احترام المكلفين لمختلف القوانين الجبائية من خلال تصريحاتهم الجبائية المكتوبة، فالتحقيق المصوب يركز على مبدأ المساواة والعدالة الضريبية، وكذا الحاسبة ومعاقبة المكلفين الذين يتهربون من دفع مستحقاتهم الضريبية .

2- هدف إداري : يؤدي التحقيق المصوب في الحاسبة، دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال المعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المر دودية، وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي يساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السلمية في سياستها الجبائية .

3- هدف اقتصادي : يهدف التحقيق المصوب إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها لضمان أكبر للحصيلة الضريبية التي ينعكس على زيادة الإنفاق العام وإنعاش الاقتصاد الوطني.

4 - هدف اجتماعي : ويتمثل في تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية وضمان منافسة نزيهة بين المتعاملين من خلال توسيع نطاق التحقيق المصوب لتشمل جميع المتعاملين الاقتصاديين .

5- هدف مالي : ويتمثل في تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين بالضريبة والمحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة ،أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية .

خلاصة الفصل :

بعد دراستنا هذه التطبيقية يمكننا القول بأن التحقيق المصوب في المحاسبة من العوامل المهمة والفعالة لمحاربة التهرب الضريبي حيث أنها الوسيلة الأساسية للإدارة الجبائية في ذلك التي تتم في عين المكان، فهي عبارة عن مراجعة وسرد لجميع نشاطات المكلف المحاسبية والميدانية من أجل إظهار الوضعية الجبائية الحقيقية له . ولقد بينا ذلك في هذا الفصل الطريقة التي على أساسها كشف التهرب الضريبي، وذلك عن طريق إعادة تشكيل رقم الأعمال وإيجاد الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم بالإضافة إلى القيمة المستحق دفعها .

الحائمة العامة

الخاتمة :

تجلت هذه الدراسة في التحقيق المصوب كأداة لمكافحة التهرب الضريبي، وذلك من خلال محاولة التعرف بعملية التحقيق المصوب في المحاسبة وتبيان هدفها الرئيسي وهو قمع ظاهرة التهرب الضريبي التي انتشرت في أونها الأخير بشكل كبير، الأمر الذي أدى بالإدارة الجبائية الإسهام وافر في مكافحة هذه الظاهرة، من خلال استعمالها تقنيات التحقيق المصوب في المحاسبة، التي تهدف إلى فحص محاسبة ووثائق المكلفين واختبار مدى مصداقيتها ونزاهتها .

ولقد حاولنا من خلالا هذا العمل أبرز بعض طرق الإجراءات الخاصة بالتحقيق المصوب في المحاسبة، رغم أن التهرب الضريبي أصبح ثقافة لدى المكلفين بالضريبة الذين أصبحوا يطورون الأحداث والقوانين، وفي المقابل نجد الإدارة الجبائية تسعى بأعوانها، وإمكانيتها التي تعاني نقائص كبيرة الى تدارك الأمر وإيجاد حلول لهذه الظاهرة .

أولا : نتائج اختبار الفرضيات :

- تبقى نتائج الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي مربوطة بمدى كفاءة ونزاهة القائمين على الإدارة الجبائية من أعوان ومسؤولين .
- تعتبر أشكال الرقابة الجبائية الداخلية والخارجية ممهدا كبير لمعرفة التهرب الضريبية بما تحتويه من أساليب وقائية.
- التحقيق المصوب تحقيق جزئي ينصب على جزء من المحاسبة يتم في عين المكان، يقتصر على نوع معين أو عدة أنواع من الضرائب تحدد على أساس هذه المحاسبة
- إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة قائمة على أساس معاينات على الوثائق المحاسبية من جهة وعين مكان من جهة أخرى لمعرفة كل مداخلات واخرجات المكلف ذلك لمكافحة التهرب الضريبي أو تقليل من حدته .

ثانيا - نتائج الدراسة :

- تعتبر الرقابة الجبائية أهم ركائز النظام الضريبي التصريحي، فهي الوسيلة الأنسب لمعاينة التصريحات مصرح بها .
- تبقى نتائج الرقابة الجبائية غير كافية في إطار مكافحة التهرب الضريبي، نظرا للصعوبات التي تواجه موظفي الإدارة الجبائية .
- يأخذ التحقيق المصوب عدة إجراءات وعمليات تضبط صلاحيات الإدارة الجبائية، وتحمي وتبين التزامات المكلفين بالضريبة .
- الإخلال في الوثائق المحاسبية أو دفاتر في عملية التحقيق المصوب في محاسبة يؤدي إلى عرقلة عملية التحقيق أو بطلانها .

ثالثا- التوصيات والاقتراحات :

- العمل على نشر الوعي الضريبي بين المكلفين لتدعيم الثقافة الضريبية وذلك بإنشاء مصالح متخصصة في الإعلام والترشيد الضريبي .

- تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية من خلال دراسة تكوينية من أجل رفع القدرة العملية وزيادة في كفاءة وخبرة المهنية .
- تنظيم النصوص القانونية الجبائية على اختلافها وفق العمليات والإجراءات المتعلقة بكل نوع من أنواع الضرائب حتى يسهل فهمها وتطبيقها من طرف الإدارة الضريبية والمكلفين على حد سواء .
- الرفع من إمكانيات الإدارة الضريبية من مجال التحقيق المصوب في المحاسبة سواء من حيث الجانب المادي أو البشري بالنظر إلى حجم الملفات القابلة للتحقيق .

رابعا - آفاق الدراسة :

يبقى التحقيق المصوب في المحاسبة الركيزة الأساسية لمكافحة التهرب الضريبي وذلك من خلال مراجعة وفحص محاسبة والدفاتر للمكلفين في عين المكان وفق إجراءات جبائية شاسعة وغير محدودة نظرا لكثرة ما تقوم أو ما يرتبط به هذا النوع من الضرائب والرسوم وغيرها مما يصعب علينا الإمام بجمع جوانبه في بحثنا هذا، لذا نقترح إشكاليات لتكون فاتحة لباحثين آخرين في الدراسات قائمة، كالتحقيق في المحاسبة أو كالتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية كوسيلة للحد من التهرب الضريبي .

قائمة المصادر والمراجع

المراجع:

كتب :

- 1- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية، طبعة الثانية، النشر مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، سنة 2011/2010
- 2- أ، د، الكسواني سعادة، الرقابة الجبائية، رماح للبحوث والدراسات، الأردن، العدد 26، جوان 2018 .
- 3- أ، عوادي مصطفى، الغش والتهرب الضريبي، الوادي، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، سنة 2011/2010 .
- 4 - ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة، الطبعة الأولى، الجزائر، 2004 .

رسائل:

- 1- سعدين حسن، الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة اللسانس في العلوم التجارية، غير منشورة، المركز الجامعي بالوادي، سنة 2007/2006
- 2- فرحات محسن، الرقابة الجبائية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، معهد علوم التسيير، ورقلة 2005،
- 3- بولخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، في العلوم الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، باتنة، 2004 م.
- 4- سعدين حسن، الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس، في العلوم التجارية، معهد العلوم التجارية، الوادي، سنة 2007/2006 م
- 5- براق عيسى، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، رسالة مقدمة وفقا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2001
- 6- بوشري عبد الغني، دور الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة تلمسان، 2011/2010
- 7- مرغاد عبد القادر، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017م
- 8- قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2008/2007

- 9- تريش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2014.
- 10- سعودي صبرينة، حقوق والضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، سنة 2014.
- 11- قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة سنة 2014

محاضرات :

- 1- حميداتو صالح، الرقابة الداخلية لمفتشي الضرائب، محاضرة رقم 06، جامعة حمه لخضر، الوادي، -02-03 2019 .
- 2- د، بلواضح الجيلاني، التحقيق المصوب في المحاسبة، محاضرة رقم 05، مقياس الرقابة الجبائية، سنة 2015/2016

- 3- مجلة الاجتهاد الدراسات القانونية والاقتصادية، الرقابة الجبائية، طبعة الثانية 2007، 2019-02-03

قوانين وقرارات :

- 1- المادة 22 من القانون رقم 02-2008 المؤرخ في 24-07-2008، الجريدة الرسمية العدد 42، الصادرة بتاريخ 2008/07/27 .
- 2- المادة 26 من القانون¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 7/20 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016
- 3- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، سنة 2016
- 4- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 1-20، من قانون الإجراءات الجبائية، لسنة 2008 رقم في 13-08، المؤرخ في 30/12/2013 يتضمن قانون المالية لسنة 2014، تعديل وتتم أحكام المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية .
- 5 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مركز الضرائب، إجراءات مراقبة الضريبة، لسنة 2017