



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



كلية علوم الاقتصاد والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
شعبة: علوم مالية ومحاسبية
التخصص: محاسبة وتدقيق

أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية

-دراسة حالة مركز الضرائب بالوادي خلال الفترة 2017-2020-

تحت إشراف الدكتور:

رياض زلاسي

إعداد:

عبد الحافظ الأطرش

بوبكر غومة

السعيد زغدي

عبد الحافظ موم

لجنة التقييم:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
عوني محمد الصغير	أستاذ محاضر ب	جامعة الوادي	رئيساً
رياض زلاسي	أستاذ محاضر أ	جامعة الوادي	مشرفاً ومقرراً
بلقاسم بن خليفة	أستاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	مناقشاً

الموسم الجامعي: 2024/2023



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



كلية علوم الاقتصاد والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
شعبة: علوم مالية ومحاسبية
التخصص: محاسبة وتدقيق

أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية

-دراسة حالة مركز الضرائب بالوادي خلال الفترة 2017-2020-

تحت إشراف الدكتور:

رياض زلاسي

إعداد:

عبد الحافظ الأطرش

بوبكر غومة

السعيد زغدي

عبد الحافظ موم

لجنة التقييم:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
عوني محمد الصغير	أستاذ محاضر ب	جامعة الوادي	رئيساً
رياض زلاسي	أستاذ محاضر أ	جامعة الوادي	مشرفاً ومقرراً
بلقاسم بن خليفة	أستاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	مناقشاً

الموسم الجامعي: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ

دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ

سورة المجادلة الآية (11)



أهدي هذا العمل إلى من جاء في حقهم قوله تعالى "وقل ربي إرحمهما كما ربياني صغيراً"

والدي الكريمين

إلى نصفي الثاني زوجتي الغالية وأم أبنائي حفظهم الله

إلى كل إخوتي وأخواتي

إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل.

عبد الحافظ الأطرش



أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما

إلى إخوتي وأخواتي أنار الله درجهم

إلى جميع أقاربي وأصدقائي وكل من شجعني على مواصلة هذا المشوار.

بوبكر غومة.



أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع...

إلى روحاني الطاهرة رحمه الله وإلى الأم الكريمة أطل الله في عمرها.

إلى الزوجة الغالية

إلى قرة عيني ومفتاح سعادتي أبنائي حفظهم الله ورعاهم

إلى كل من شجعني على مواصلة هذا المشوار.

السعيد زغدي



إلى روح جدي وجدتي جعلهما الله من أهل الجنان مع خير الأنام محمد صلى الله عليه وسلم
إلى من لهما فضلا علي تعجز درر ودراهم الدنيا الوفاء به أبي وأمي جعلهما الله من أهل التقوى

والنعيم في الدنيا والآخرة وبلغهما الفردوس الأعلى

إلى زوجتي جعلها الله من أهل الجنان وأثابها مكانا رفقة سيد الخلق أجمعين

إلى كل العائلة سدد الله خطاهم ووفاهم على فضلهم حسنات في يوم الحساب وأصلح لهم

أولادهم وأزواجهم وجمعنا الله وإياهم في جنات النعيم

إلى كل رفقاء الصبا وزملاء الدراسة والعمل وإلى جميع من أعاننا على هذا العمل أثاب الله

الجميع

أهدي الجميع ثمر جهدي.

عبد الحافظ موم

شكر وعرفان

لا نقول إلا ما قال سيدنا شعيب عليه السلام

﴿وما توفيتني إلا بالله عليه توكلت وإليه أنيب﴾

نشكر الله سبحانه وتعالى الذي ألهمنا وأعاننا على أن نقوم بهذا العمل المتواضع

.وهو القائل: ﴿لئن شكرتم لأزيدنكم﴾

.ونسأله أن يضع لعملنا هذا القبول والنفع لمن يقبل عليه

"ولقول رسول الله -صلى اهل عليه وسلم-: "من لم يشكر الناس لم يشكر الله

تتقدم بأسمى عبارات الحب والتقدير والإحترام إلى الأستاذ المشرف الدكتور زلاسي رياض

لإشرافه على هذا العمل وعلى نصائحه وتوجيهاته التي لم يبخل بها علينا وحرصه على

.تقديم يد العون والمساعدة، فبارك الله فيه وجعلها في ميزان حسناته

كما تتقدم بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة الموقرة لقبولهم مناقشة هذه المذكرة وما سوف

.يقدمونه من توجيهات ونصائح وإرشادات

وكل الشكر والتقدير إلى من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد ولو بكلمة

طيبة.

ملخص الدراسة

ملخص الدراسة

يعد التحقيق المحاسبي من أهم الوسائل التي تستخدمها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة الأسس الضريبية المصرح بها من قبل المكلفين والتي تتيح لها الكشف عن عمليات التلاعب والتظليل التي ينوي المكلفون التهرب من سداد التزاماتهم تجاه الإدارة الجبائية، حيث يعد التحقيق المحاسبي أداة فعالة لتحديد الأسس الضريبية بشكل علمي ومنظم يعزز من أهمية الرقابة الجبائية ويحفظ حقوق الخزينة العامة من الضياع، ويزيد بشكل غير مباشر من مستوى الامتثال لأحكام التشريعات الضريبية.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية، وذلك باستخدام دراسة تطبيقية على مستوى مركز الضرائب بالوادي، وذلك للتعرف على كافة إجراءات التحقيق اللازمة للوصول إلى الأهداف المرجوة، حيث خلصت هذه الدراسة إلى أن التحقيق المحاسبي يعد من أهم أشكال الرقابة الجبائية، كما تقوم بمراجعة الأسس الضريبية واسترداد مبالغ مالية مهمة تساهم في تحسين الإيرادات الضريبية للدولة.

الكلمات المفتاحية: التحقيق المحاسبي - الأسس الضريبية - الرقابة الجبائية.

Abstract:

The accounting investigation is one of the most important means used by the tax administration to ensure the validity of the tax bases authorized by taxpayers, which allows it to discover the manipulation and shading operations that taxpayers resort to evade paying their obligations towards the tax administration, as the accounting investigation is an effective tool to determine the tax bases in an organized scientific manner that enhances the importance of tax control and preserves the rights of the public treasury from loss, and indirectly increases the level of compliance with the provisions of tax legislation.

This study aims to highlight the importance of accounting investigation in reviewing tax bases and strengthening tax control, using an applied study at the level of the tax center in the valley, in order to identify all the investigation procedures necessary to reach the desired goals, as this study concluded that accounting investigation is one of the most important forms of tax control, as it reviews the tax foundations and recovers important amounts of money that contribute to improving the state's tax revenue.

key words: Accounting investigation-tax bases-tax control.

الفهارس

فهرس المحتويات

I	إهداء
V	شكر وتقدير
VII	ملخص الدراسة
VIII	فهرس المحتويات
X	فهرس الجداول
XI	فهرس الأشكال
XII	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة.	

6	تمهيد:
7	المبحث الأول: الإطار النظري للأسس الضريبية والرقابة الجبائية
7	المطلب الأول: مرتكزات الأسس الضريبية
9	المطلب الثاني: ماهية الرقابة الجبائية
12	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية
16	المطلب الرابع: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
22	المبحث الثاني: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي
22	المطلب الأول: ماهية التحقيق المحاسبي
25	المطلب الثاني: مسار التحقيق المحاسبي
35	المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي كأداة لمراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية
37	المبحث الثالث: تحليل الدراسات السابقة
37	المطلب الأول: الدراسات السابقة

40	المطلب الثاني: مميزات الدراسة الحالية عن باقي الدراسات السابقة
42	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: دراسة حالة

44	تمهيد:
45	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب بالوادي
45	المطلب الأول: نبذة عامة عن مركز الضرائب بالوادي
46	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي
46	المطلب الثالث: مصالح وأقسام الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي
50	المطلب الرابع: مهام مركز الضرائب بالوادي :
	المبحث الثاني: دراسة حالة مكلف تم التحقيق في محاسبته للفترة 2017-2020 بمركز الضرائب بالوادي
52	
52	المطلب الأول: المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق
54	المطلب الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق
60	المطلب الثالث: المرحلة الختامية لعملية التحقيق
62	المبحث الثالث: تحليل نتائج التحقيق المحاسبي
62	المطلب الأول: إبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية
64	المطلب الثاني: إبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية
66	خلاصة الفصل

67	الخاتمة
----	---------------

72	قائمة المراجع
----	---------------------

77	الملاحق
----	---------------

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	جدول استخراج النتائج لأربع سنوات مع إضافة التغييرات السابقة (الوحدة: دينار جزائري)	56
02	جدول تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات لأربع سنوات (الوحدة: دينار جزائري)	56
03	جدول تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لأربع سنوات (الوحدة: دينار جزائري)	57
04	جدول تحديد الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني لأربع سنوات (الوحدة: دينار جزائري)	57
05	جدول تسوية الرسم على القيمة المضافة لأربع سنوات مع التغييرات السابقة (الوحدة: دينار جزائري)	58
06	جدول ملخص للمستحقات والعقوبات لأربع سنوات حسب المعطيات السابقة (الوحدة: دينار جزائري)	58
07	جدول ملخص للمستحقات والعقوبات (الوحدة: دينار جزائري)	61
08	جدول ملخص للحقوق المصرح بها والحقوق المسترجعة لمختلف الضرائب والرسوم (الوحدة: دينار جزائري)	62
09	جدول مكونات حصيلة الرقابة الجبائية للفترة 2016/2019 (الوحدة: دينار جزائري)	64

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
12	أشكال الرقابة الجبائية	01
46	الهيكال التنظيبي لمركز الضرائب بالوادي	02
63	مقارنة الحقوق المسترجعة بعد مراجعة الأسس الضريبية بالحقوق المصرح بها من قبل المكلف	03
63	المقارنة بين حصيلة التحقيق المحاسبي وباقي اشكال الرقابة الجبائية	04

مقدمة

مقدمة

يعتمد النظام الضريبي الجزائري على آلية التصريح الذاتي حيث يتولى المكلفون بمبادرة منهم تقديم إقراراتهم الضريبية إلى الإدارة المعنية في غضون المواعيد المحددة، وتتمثل مهام الإدارة الجبائية في التحقق من صحة ودقة هذه التصريحات المقدمة من قبل المكلفين وذلك بالاستعانة بمجموعة من الأساليب الرقابة الجبائية التي تستند إلى أحكام القانون الجزائري.

وبالرغم من بساطة آلية التصريح الذاتي في النظام الضريبي الجزائري إلا أن ذلك لم يمنع من ظهور ظاهرة خطيرة تعرف بالتحايل الضريبي سواء بطريقة مشروعة أو غير مشروعة، وتشمل هذه الممارسات التملص في دفع الضرائب المستحقة، مما يلحق ضررا جسيما بالموارد المالية للدولة.

هذا الانتشار الكبير لظاهرتي الغش والتهرب الضريبي دفع بالمشروع الجزائري والإدارة الضريبية إلى اتخاذ خطوات حاسمة للقضاء على هذه الآفة، فقد تم تزويد الإدارة الجبائية بكافة الأدوات القانونية والتنظيمية اللازمة لمراقبة صحة ودقة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وشملت هذه الجهود تحديث التشريعات والقوانين الضريبية وجعلها أكثر فعالية في ملاحقة المتهربين وردعهم.

ويعد التحقيق المحاسبي أحد أهم الوسائل القانونية التي يعتمد عليها المشرع الجبائي لمكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين ويكمن جوهر هذا الأسلوب في تكليف محققين ذو كفاءة مهنية عالية في المجالين المحاسبي والضريبي ومنحهم صلاحيات وحقوق لتسهيل عملية التحقيق واكتشاف التجاوزات وبالمقابل فرض عليهم عدة إلتزامات كضمان ممنوح للمكلفين بالضريبة.

وهنا تظهر لنا معالم إشكالية بحثنا التي تمت صياغتها كما يلي:

ما مدى أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية يجب التطرق إلى الإجابة على الأسئلة الفرعية التالية:

• ما المقصود بالرقابة الجبائية؟

• ما هي إجراءات التحقيق المحاسبي؟

• هل النتائج المتوصل إليها من خلال التحقيق المحاسبي تعكس فعالية هذا الأخير في تحديد الأسس الضريبية

الصحيحة والمحافظة على موارد الخزينة العامة للدولة؟

فرضيات الدراسة

بعد طرح الإشكالية والتساؤلات الفرعية السابقة إرتأينا طرح بعض الفرضيات التي ستكون منطلقا للدراسة وهي على النحو التالي:

- تعتبر الرقابة الجبائية من الإجراءات الضرورية والحتمية التي يجب على الإدارة الجبائية القيام بها، بغرض الحفاظ على موارد الخزينة العامة للدولة.
- تتمثل إجراءات التحقيق المحاسبي في جمع البيانات والمعلومات وفحصها من طرف الأعوان المحققين ومقارنتها مع التشريع الجبائي، وهذا ما يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية.
- للتحقيق المحاسبي أهمية بالغة في تحديد الأسس الضريبية الصحيحة والمحافظة على موارد الخزينة العامة للدولة.

أهمية الدراسة

تستمد هذه الدراسة أهميتها في المكانة التي تحتلها الضرائب في الإقتصاد الوطني بشكل عام، وفي تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، ومن بين العقبات التي تواجهها الدولة في تحصيل الضرائب وتنفيذ مختلف سياساتها ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين، مما يستدعي الأمر ضرورة مجابهة هذه الآفة، وذلك عن طريق الرقابة الجبائية للحد أو التخفيف من هذه الظاهرة ذات الأبعاد الخطيرة، ومن الآلية التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية لتحديد الأسس الضريبية الصحيحة نجد التحقيق المحاسبي الذي يعتبر من أبرز مقومات هذه الوسيلة الردعية مقارنة بأشكال الرقابة الأخرى.

أهداف الدراسة

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- معرفه الأساس الضريبي وطرق تقديره.
- التعرف على الرقابة الجبائية من خلال التطرق الإطار المفاهيمي والقانوني.
- معرفه آلية التحقيق المحاسبي في الكشف عن الأخطاء والتلاعب في القوائم المالية.
- تسليط الضوء على التحقيق المحاسبي وتبيان دوره في تحديد الأسس الضريبية الصحيحة.
- إبراز الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية.

مبررات اختيار الموضوع

يعود اختيارنا لهذا الموضوع إلى وجود دوافع شخصية وأخرى موضوعية وهي:

• الدوافع شخصية

- الرغبة في التمكن من هذا المجال والانتقال من المفاهيم النظرية إلى الواقع العملي.

- تنمية القدرة الذاتية وتوسيع الرصيد العلمي في هذا المجال.

• الدوافع موضوعية

- إبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية وتصحيح الأسس الضريبية.

- اعتبار الضرائب أحد أهم الموارد المالية للدولة في تنمية نفقاتها

• حدود الدراسة

• الحدود الزمنية: دراسة ملف خضع إلى التحقيق المحاسبي من سنة 2017 إلى 2020

• الحدود المكانية: استكمالا للجانب النظري قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية الوادي.

• منهج الدراسة

قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي في الفصل الأول من خلال بيان المفاهيم الخاصة لكل من الأساس الضريبي والرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي، أما الفصل الثاني فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي وذلك من خلال تحليل إجراءات التحقيق المحاسبي خلال المرحلة الميدانية ف مركز الضرائب لولاية الوادي

• أدوات الدراسة

اعتمدنا في دراستنا على مختلف القوانين الجبائية الحديثة ومن أبرزها قانون الإجراءات الجبائية، كما اعتمدنا على العديد من المراجع و الكتب، مذكرات التخرج (أطروحات دكتوراه، رسائل ماجستير، مذكرات ماستر)، الإحصائيات المقدمة لنا من طرف مركز الضرائب، المقابلات والملاحظات المقدمة لنا من العون المحقق بهدف فهم كيفية إجراء عمليات التحقيق المحاسبي.

• صعوبات الدراسة:

- تغير وعدم استقرار القوانين الجبائية.

- صعوبة الإلمام بكافة جوانب الإطار النظري نظرا للإطار الإلزامي لعدد الصفحات.

- عدم التمكن من الحصول على المعلومات الكافية لسرية ملفات المكلفين بالضريبة.

• هيكل الدراسة:

حتى نتمكن من الإجابة على إشكالية الدراسة وكذا اختبار صحة الفرضيات الموضوعة قيد الدراسة والتطرق لمختلف جوانبه، تم تقسيم البحث إلى فصلين، خصصنا الأول للجانب النظري لمتغيرات الدراسة وقمنا بتجزئته إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول يتمثل في الإطار النظري للأسس الضريبية والرقابة الجبائية، والمبحث الثاني يتمثل في الإطار النظري للتحقيق المحاسبي، والمبحث الثالث يتمثل في دراسات سابقة للموضوع، أما الفصل الثاني فقد

خصصناه للجانب التطبيقي، وقمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تقديم عام لمركز الضرائب بولاية الوادي، والمبحث الثاني يتمثل في دراسة حالة لمكلف تم التحقيق في محاسبته بمركز الضرائب لولاية الوادي، والمبحث الثالث تم تخصيصه لتحليل نتائج التحقيق المحاسبي.

الفصل الأول

الإطار النظري لمتغيرات الدراسة.

تمهيد

المبحث الأول: الإطار النظري للأسس الضريبية والرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: تحليل دراسات سابقة في الموضوع.

خلاصة الفصل

تمهيد:

تعتمد الدولة بشكل كبير على الضرائب لتمويل نفقاتها المتنوعة، كما أنها أداة قوية للتأثير على الاقتصاد والمجتمع ومعالجة الأزمات الاقتصادية، ولكن دائما يواجه تطبيق الضرائب تحديات بسبب عدم التزام بعض المكلفين بدفعها.

ونظرا لكون النظام الضريبي الجزائري يعتمد على التصريح الذاتي، يقع تحديد أساس الضريبة على عاتق المكلف وفقا للقوانين واللوائح السارية، إلا أن بعض المكلفين لم يتخلصوا تماما من الأنانية، ولا يرون في دفع الضريبة واجبا، بل عبئا ثقيلا على مواردهم المالية، لذلك، فمن المتوقع أن يحاول بعض المكلفين تفادي دفع الضريبة أو التهرب منها.

كما يعد التهرب من دفع الضريبة من أخطر الظواهر التي تصيب النظام الضريبي، حيث يؤدي إلى استنزاف الموارد المالية للدولة، مما يعيق تحقيق التنمية الاقتصادية، فالموارد المالية التي كان من المفترض أن توظف في مشاريع تنمية تفيد المجتمع تصبح عرضة للاختفاء في قنوات غير مشروعة.

ولضمان سلامة عائدات الخزينة العمومية، يقع على عاتق الإدارة الجبائية مسؤولية مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدتها، وتتمثل إحدى أهم أدواتها في الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها، مع التركيز على تكثيف الجهود وتوفير الوسائل الهيكلية والقانونية اللازمة.

وبالتالي سنتناول هذا الفصل أهم المفاهيم والجوانب المتعلقة الأسس الضريبية والرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي، وذلك من خلال ثلاثة مباحث رئيسية:

- الإطار النظري للأسس الضريبية والرقابة الجبائية.
- الإطار النظري للتحقيق المحاسبي.
- تحليل دراسات سابقة في الموضوع.

المبحث الأول: الإطار النظري للأسس الضريبية والرقابة الجبائية

المطلب الأول: مرتكزات الأسس الضريبية

يتمثل التنظيم الفني للضريبة في الإجراءات الجبائية المحددة لفرض الضريبة وتحصيلها ومتابعة آثارها على الهيكل الضريبي تنظيميا وتنسيقا ويعتبر الأساس الضريبي (الوعاء الضريبي) أول مراحل التنظيم وأهمها إذ يمثل حجر الأساس في التنظيم الفني لأي ضريبة¹.

الفرع الأول: مفهوم الأساس الضريبي.

قدم لمفهوم الأساس الضريبي عدة تعريفات نذكر منها ما يلي:

• التعريف الأول:

الأساس الضريبي هو الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا، أي أن الأساس الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة².

• التعريف الثاني:

يعرف الأساس الضريبي بأنه المادة التي ستتخذ أساسا لفرض الضريبة وغالبا ما تحمل الضريبة إسم أساسها (وعائها) فالضريبة التي تفرض على الدخل تسمى ضريبة الدخل وكذلك الحال بالنسبة لضريبة العقارات والضريبة على الاستهلاك...³.

الفرع الثاني: طرق تقدير الأسس الضريبية

تعتبر عملية الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة ليست بالأمر السهل إذ تتطلب أولا القدرة على تحديد المادة الخاضعة للضريبة بدقة، وقد قدم علماء المالية العامة عدة طرق لتحديد الأساس الضريبي، حيث نجد أنه يتم تقدير الأساس الضريبي إما مباشرة من طرف الإدارة الضريبية أو عن طريق إقرار الأفراد عن أنفسهم أو عن غيرهم⁴.

¹ عبد الرحيم لواج وآخرون، دور التدقيق التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص 75.

² أحمد بسباس ومختار رنان، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات (يومي 20 و 21 نوفمبر 2013)، جامعة الأغواط، الجزائر، ص 07.

³ فاتح الكفيف، أساليب ربط الضريبة وضمائانات تحصيلها، مجلة التنمية البشرية، جامعة البليدة 02، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، ص 03.

⁴ عبد الرحيم لواج وآخرون، مرجع سابق، ص 76.

1- التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:

تسمى هذه الطريقة التقدير غير المباشر ويأخذ إحدى الصور التالية:

• التقدير على أساس المظاهر الخارجية:

أي استنتاج الأساس الضريبي للمكلف بناء على مظاهر معينة كعدد السيارات المملوكة وحجم وقيمة المساكن المملوكة، نمط المعيشة ومستوى الرفاهية... إلخ، بمعنى مختصر حسب هذه الطريقة يتم الاستناد إلى جميع المؤشرات والمعلومات المتوفرة عن المكلف رغم بساطة هذه الطريقة إلا أنه في كثير من الأحيان لا تكون دقيقة بالرغم من سهولة تطبيق هذه الطريقة من طرف الإدارة الضريبية، إلا أنها لا تناسب ومبدأ العمالة الضريبية لأنها لا تأخذ في الاعتبار دخل الفرد وإنما تختلف المظاهر الخارجية له، لهذا فإن أغلب التشريعات الضريبية تخلت عن هذه الطريقة¹.

• التقدير الجزائي:

بموجب هذه الطريقة تقوم الإدارة الجبائية بتقدير الأساس الضريبي بناء على قرائن قد ينص عليها القانون ويحددها، وفي هذه الحالة تكون بصدد حالة التقدير الجزائي القانوني أو أن تحدد هذه القوانين بصورة اتفاقية بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى وفي هذه الحالة نكون أمام حالة التقدير الجزائي الاتفاقي، لكن ما يمكن قوله هو أن هذه الطريقة في كثير من الأحيان تعطي نتائج تقريبية وغير دقيقة².

• التقدير الإداري:

في ظل هذه الطريقة يقوم المشرع بإعطاء كافة الصلاحيات للإدارة الضريبية من أجل اللجوء إلى كل الأدلة التي تكشف عن مقدار الأساس الضريبي، ومن هذه الصلاحيات فحص الدفاتر والسجلات المحاسبية للمكلف وعادة ما تلجأ الإدارة الضريبية إلى هذا النوع في حالة إمتناع المكلف عن تقديم التصريح أو قيامه بالغش والتدليس في تصريحاته³.

2- التقدير بواسطة الإقرارات:

حسب هذا الأسلوب يقدم المكلف البيانات والمعلومات المتعلقة بنشاطه مع ذكر كل التكاليف بالتفصيل وكذا الإيرادات وتحديد في النهاية الأساس الخاضع للضريبة، ولكن هذا لا يمنع بأن تقوم مصلحة الضرائب بدراسة

¹ نفس المرجع السابق، ص 76.

² يوسف قاشي، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015، ص 76-77.

³ عبد الرحيم لواج وآخرون، مرجع سابق، ص 77.

محتويات التصريح المقدم من طرف المكلف للتأكد من صحة وسلامة كل المعلومات، وتتضمن هذه الطريقة أسلوبين هما¹:

• إقرار المكلف نفسه:

بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف نفسه بتقديم إقرار عن أساس الضريبة لديه، ويقدم الوثائق والمستندات التي تثبت ذلك وللإدارة الضريبة الحق المطلق في المراقبة والاطلاع ومناقشة تلك الوثائق والمستندات، وتعد هذه الطريقة الأكثر إتباعا في معظم دول العالم.

• الإقرار من قبل الغير:

هو أن يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب وبشرط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة والشخص المقدم للإقرار، كصاحب شركة يقدم إقرار بكشوف وأجور عماله، والشركة التي تقدم إقرار عن الأرباح الموزعة على المساهمين.

المطلب الثاني: ماهية الرقابة الجبائية

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأكثر فعالية للكشف عن مواطن التهرب الضريبي، ولها عدة مفاهيم نذكر أهمها:

• عرفها المفكر الاقتصادي الشهير فايول على أنها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"².

• وفي تعريف آخر يرى أنها: "فحص التصريحات وكل السجلات والوثائق والمستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صلة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"³.

¹ نفس المرجع السابق، ص 77.

² محمد الهادي ضيف الله وآخرون، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، الجزائر، المجلد 02، العدد 03، 2018، ص 202.

³ عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة، التهرب الضريبي، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2002، ص 53.

- ومنه يمكن القول أن الرقابة الجبائية: هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة ومصادقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة لاستقرار وتنمية الاقتصاد الوطني¹.
- أما من الناحية القانونية فعرفت على أنها: "مجموعة من العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقيق في صلة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي"².
- ومما سبق ذكره يمكننا استخلاص مايلي³:

- الرقابة الجبائية تعني مراقبة سير النظام الجبائي التصريحي بهدف التقليل من التهرب الضريبي وتحقيق العدالة بين المكلفين بالضريبة، والمحافظة على موارد الخزينة.
- الرقابة الجبائية حق قانوني ممنوح للإدارة الجبائية من قبل المشرع.
- الرقابة الجبائية عملياته منظمة تقوم وفق إجراءات وتحقيقات مسبقة من قبل المراقب الجبائي.
- تمنح الرقابة الجبائية حق الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات والسجلات المعدة من طرف المكلف بغية التأكد من مصداقيتها، ويعد هذا الإجراء أساس لنجاحها.

الفرع الثاني: أسباب الرقابة الجبائية وأهدافها

أولاً: أسباب الرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية والذي يمكن تلخيصهما فيما يلي⁴:

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

¹ سهام كردودي، المعلومات الخاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2008-2009، ص 90.

² رحمان أحمد وجبوري محمد، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة علي لونيسي، البلدة، الجزائر، المجلد 8، العدد 1، 2019، ص 65.

³ لكصاسي إبراهيم وبوعزة عبد القادر، فعالية التحقيق الخاسبي في الكشف عن ظاهرة التهرب الجبائي، مجلة التكامل الاقتصادي، المختبر الجزائري الإفريقي للتكامل الاقتصادي بجامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، المجلد 4، العدد 2، 2016، ص 276.

⁴ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 11.

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبئ الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية:

للقابة الجبائية عدة أهداف قانونية، إدارية، إقتصادية، واجتماعية والتي يمكن إيجازها فيما يلي:

1- الهدف القانوني:

يتمثل الهدف القانوني في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي إنحرافات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتها الجبائية¹.

2- الهدف الإداري:

تعلب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نوضح هذا الدور في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.

- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي.

- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد الحلول².

¹ ولهي بوعلام وبن عثمان عائشة، فعالية التدقيق المحاسبي للأغراض الضريبية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات المعاصرة الاقتصادية جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، المجلد 1، العدد 1، 2016، ص 31.

² محمد الهادي ضيف الله وآخرون، مرجع سابق، ص 203.

3- الهدف الاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها لضمان أكبر للحصيلة الضريبية التي تعكس على زيادة الاتفاق العام وإنعاش الإقتصاد الوطني وهذا نظرا للتناغم المتواصل والكبير بين المجال الاقتصادي وتنميته بنظيره المجال الضريبي¹.

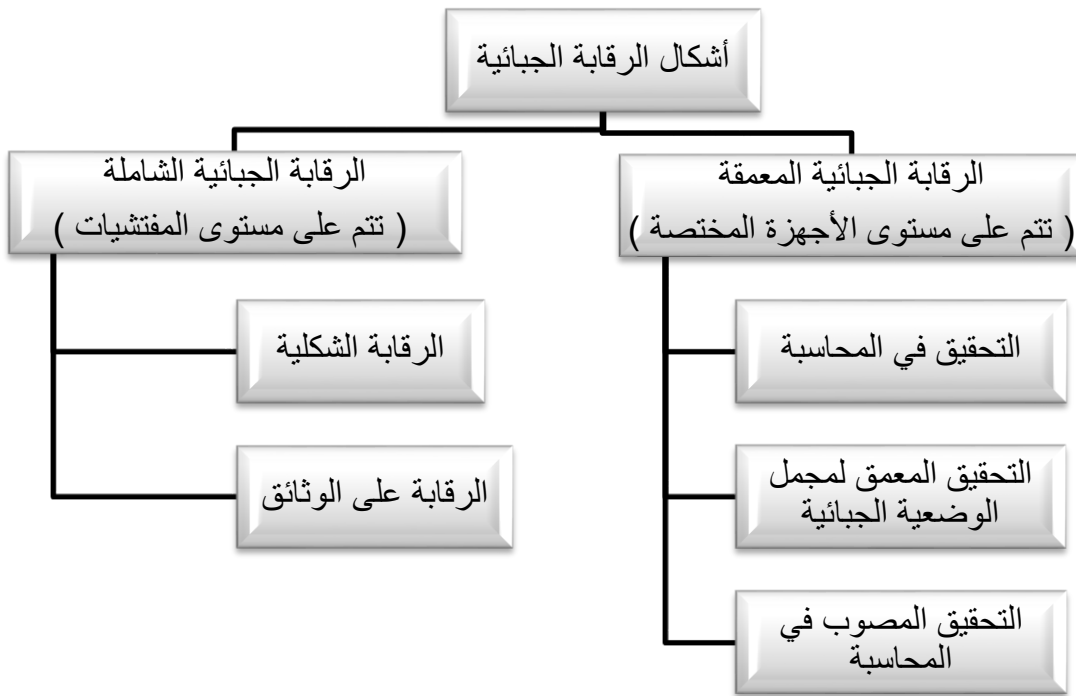
4- الهدف الاجتماعي:

على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل التلاعب والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباته، وهذا سعيًا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين².

المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية لتصريحات المكلفين قد تأخذ عدة أشكال فيمكن أن تباشر بصفة عامة أو معمقة وتهدف أساسا إلى التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والشكل التالي يوضح أشكال الرقابة الجبائية وفقا للنظام الضريبي الجزائري.

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على ما سيتم ذكره لاحقا

¹ محمد طالي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995-1999، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص 54.

² نفس المرجع السابق، ص 43.

الفرع الأول: الرقابة الجبائية الشاملة (العامة)

هذا النوع من الرقابة نجده على مستوى مفتشيات الضرائب ينقسم إلى رقابة شكلية ورقابة على الوثائق.

أولاً: الرقابة الشكلية

الرقابة الشكلية هي أول رقابة تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات التي تحتويها التصريحات من الناحية الشكلية، دون إجراء أي مقارنة بين ما تضمنته من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية¹.

ثانياً: الرقابة على الوثائق

يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الضريبية بعد الرقابة الشكلية، ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، والتي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات والمؤسسات العامة أو الخاصة والمتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات وتكون في شكل كشوفات تعرف بـ: Bulletin de recoupement، وبإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف إذا لزم الأمر لا سيما المتعلقة بنمط المعيشة أو بعض الأعباء المخصصة².

وقد أكد المشرع الجزائري على هذه الرقابة في نص المادة (19) من قانون الإجراءات الجبائية التي أقرت بضرورة مراقبة التصريحات وطلب توضيحات شفوية، وفي حالة عدم قبول المكلف بالضريبة لطلبات التوضيحات وجب على المفتش إرسال طلب كتابي لتقديم التوضيحات لأن هذا الطلب الكتابي هو الدليل على عدم مخالفة المفتش لهذا الإجراء في حالة نشوب نزاع في المستقبل وتمنح للمكلف مدة لا تقل عن 30 يوم لتقديم تبريراته وملاحظاته³.

¹ يحي لحضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2006-2007، ص 18.

² عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003-2008، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدينة، الجزائر، 2009، ص 38-39.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، المادة 19، ص 09-10، متوفر على الموقع:

<https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar/codes-fiscaux-ar#512-571-2024>

الفرع الثاني: الرقابة الجبائية المعمقة

تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، حيث تهدف تلك التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها وهذا لأربع سنوات لم يمسه التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي¹. وتتمثل الرقابة الجبائية المعمقة فيما يلي:

أولاً: التحقيق في المحاسبة

تعتبر هذه الرقابة أهم من الرقابة الشاملة المتعلقة بالتصريحات، لأن التحقيق في المحاسبة لا يهدف فقط إلى الحصول على ما يرر العناصر المصرح بها بل يهدف إلى إعادة تشكيل الضريبة بناء على الأسس التي تكتشفها التحريات الضرورية².

وعليه فالتحقيق المحاسبي يهدف إلى التأكد من صحة وصدق التصريحات المكتتبه بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة والوثائق الثبوتية، كما أن التحقيق المحاسبي يهتم بمختلف الضرائب والرسوم لكل المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي مع مسك محاسبة قانونية منتظمة بغض النظر عن الطبيعة القانونية للمكلف وهذا من أجل تنقيح وتطهير الملفات الجبائية من مختلف التجاوزات المستعملة من المكلفين سواء بقصد أو دون قصد³.

ثانياً: التحقيق المصوب في المحاسبة

يتميز هذا النوع من التحقيق بعدة خصائص عن سابقه يمكن إيجازها في مايلي⁴:

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة.
- لا يمكن إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل
- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التحقيق بشكل عام باستثناء بعض النصوص.

¹ بن بادة عبد الحليم وبن شهرة شول، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 10، العدد 1، 2017، ص 353.

² محمد قلي وفهيم بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم السياسية بمركز جامعة تلمسان، الجزائر، المجلد 7، العدد 6، 2018، ص 155.

³ لباس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص 13.

⁴ بن بادة عبد الحليم وبن شهرة شول، مرجع سابق، ص 355-356.

- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق الحاسبية أكثر من شهرين.
- يمنح المكلف أجل ثلاثين يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم.
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التحقيق ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتمم عند التحقيق المصوب.

ثالثا: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)

يقصد بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة مجموعة العمليات التي تستهدف من جهة، عدم تطابق القيم التجارية (السوقية) للأصول التي تشكل عناصر الثروة مع تلك المصرح بها، ومن جهة أخرى، الكشف عن كل الفارق بين الدخل الحقيقي المستنتج من الملكية، الذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة المكلف بالضريبة المحقق معه وبين الدخل المصرح به، أي بصفة عامة، التأكد من تصريحات الضريبة على الثروة وتلك المتعلقة بالدخل الإجمالي (المدخلات العقارية المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبينة وغير المبينة... إلخ)¹.

يمكن برمجة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية (VASFE) إثر القيام بالتحقيق المحاسبي سواء باسم المشغل الشخصي صاحب المؤسسة أو الشركاء في الشركة أو كل شخص ملزم قانونا بتصريح مجمل دخله حتى ولو لا يملك ملف جبائي ولا سجل تجاري وهذا نظرا للشراء الملفت كامتلاك العقارات والمنقولات، أما نوع الضريبة المدقق فيها تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) فقط².

¹ المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة 2024، ص 18. متوفر على الموقع:

<https://www.mfdgi.gov.dz/publications-ar#501-632>

² لباس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 25.

المطلب الرابع: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

رسم المشرع الجزائري إطارا قانونيا لتنظيم عمل أعوان الإدارة الجبائية والذي لا يجب الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون، لهذا ألزمهم بإتباع إجراءات وخطوات معينة في تنفيذ عملية الرقابة ضمانا لسيادة الدولة في الحفاظ على حقها وحماية مواردها من الضياع¹.

الفرع الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية

يسمح القانون للأعوان المحققين باستخدام وسائل قانونية تتمثل في حقوق وصلاحيات تمارس للتأكد من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها ومن بين هذه الحقوق مايلي:

أولاً: حق الاطلاع

وهو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطته يمكنهم الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف الذي هو بصدد عملية التدقيق، بغية الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات الكافية لأداء المهمة على أكمل وجه، كما يمكننا القول أن حق الاطلاع هو أداة تدخل في كل إجراء رقابي، إما لإتمام المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة أو التأكد من صحة المعلومات المستخلصة من دراسة الملفات². وقد أتاح المشرع هذا الحق من خلال النص التالي:

"يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعياً لجمع المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية"³.

ثانياً: حق الرقابة

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية بهدف التأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، فهو يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المكلفين لمراقبة التصريحات المقدمة بعناصر ومعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها، ويخضع حق الرقابة لقواعد صارمة

¹ بن بادة عبد الحليم وبن شهرة شول، مرجع سابق، ص 358.

² لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 34.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سابق، المادة 45، ص 30.

ومنظمة ومعروفة من قبل الأعوان المحققين، وكذا المكلفين لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، وعدم إحترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه الرقابة، وكذا التقويمات الضريبية المرافقة لهم¹.

ثالثا: حق المعاينة والحجز

عندما تكون هناك ممارسات تدليسية، رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بمعاينات في كل الأمكنة بهدف البحث وجمع وحجز كل الوثائق أو المستندات اللازمة لإثبات ممارسة الغش الضريبي، وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض من قبله².

رابعا: حق إستدراك الأخطاء الإدارية

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، حيث تقوم بإعادة النظر في الإقتطاع الضريبي بتعديله أو إنشاء إقتطاع جديد³. كما حدد المشرع الجبائي الأجل العام الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع (04) سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وكل إعفاء أو خطأ أو نقص في الضريبة يتم إكتشافه إثر التحقيق، أما الآجال الاستثنائية يمكن أن تخص العمليات والأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة، محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان السنوات غير المتقدمة فقط⁴.

الفرع الثاني: التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم

يخضع المكلف بالضريبة للالتزامات عديدة، يجب أن يكون على دراية تامة بها ومن جهة أخرى منح المشرع الجبائي الجزائري للمكلف ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند إستخدامها للحقوق التي في صالحها، وهذا بهدف خلق نوع من التوازن بين الطرفين⁵.

¹ وصيف خير الدين فايزة، عصنة الإدارة الجبائية كآلية لدعم الرقابة الجبائية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، الجزائر، 2020-2021، ص 20.

² عوادي مصطفى والزين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة سخري، الوادي، الطبعة الثانية، 2011، ص 18.

³ عباد سهام وسوالم صلاح الدين، دراسة تحليلية لمساهمة نظام الرقابة الجبائية في الرفع من حصيلة إيرادات الجباية العادية في الجزائر للفترة 2010-2020، مجلة أبحاث إقتصادية وإدارية، مخبر مالية محاسبة جبائية وتأمين، جامعة محمد الشريف مساعدي سوق أهراس، الجزائر، المجلد 15، العدد 03، 2021، ص 302.

⁴ لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 35.

⁵ مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ومحاسبة قسم علوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدية، الجزائر، 2008-2009، ص 175.

أولاً: التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم

على المكلفين بالضريبة إحترام الالتزامات الموجهة إليهم سواء كانت ذات طابع محاسبي أو طابع جبائي وهذا تفاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم، وتتمثل هذه الالتزامات فيما يلي:

1- التزامات ذات طابع محاسبي:

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي باحترام المبادئ العامة للمحاسبة وذلك من خلال مسك محاسبة منتظمة وفقا للنظام المحاسبي المالي بالإضافة إلى مسك مجموعة من الوثائق والسجلات المحاسبية، التي أشار إليها القانون التجاري من خلال المواد من 09 إلى 12 وتتمثل في: دفتر اليومية ودفتر الجرد¹.

2- التزامات ذات طابع جبائي:

وهي الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتنحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات وهي كالتالي²:

1- التصريح بالوجود:

يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى الهيئة الضريبية التابع لها إقليميا وذلك في آجال 30 يوم من بداية النشاط مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية، والذي يحتوي على إسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط، العنوان، تاريخ بداية النشاط... إلخ، لأن هذا التصريح له أهمية كبيرة لكونه يعطي للإدارة الجبائية معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة الجديد.

2- التصريح السنوي:

يجب على المكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة مع التصريح بالمداخيل والأرباح السنوية المحققة من خلال ملئ نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، ويقدم ذلك حتى في فترة التوقف المؤقت لأن الإدارة لم تعفيه من هذا الالتزام، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر أفريل للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح.

¹ ذبيح محمد أمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2020-2021، ص 43.

² لباس فلان قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 36-37.

3- التصريح والتسديد الشهري أو الثلاثي للضرائب والرسوم المستحقة:

على كل مكلف أن يقدم قبل كل 20 يوم من كل شهر أو ثلاثي إلى قبضة الضرائب المختصة إقليمياً تصريح نموذج G50 مع تسديد مختلف المستحقات الضريبية المتعلقة بالعمليات المنجزة، خلال الشهر أو الثلاثي المنصرم مثل: الرسم على النشاط المهني، اقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على القيمة المضافة، تسبيقات الضرائب على الأرباح... إلخ.

4- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وجب عليهم في أجل ثلاثون (30) يوماً على الأكثر اكتاب تصريح بذلك، يعلم فيه الهيئة الضريبية التابع لها إقليمياً عن تاريخ توقف النشاط وكذا أسماء وألقاب وعناوين المتنازلين عن نشاط الشركة.

ثانياً: الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة

يمكن تقسيم الضمانات التي يمنحها المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة إلى قسمين هما:

1- الضمانات المتعلقة بسير عملية التحقيق:

تتمثل هذه الضمانات في الحقوق التي يمنحها المشرع الجبائي للمكلف أثناء القيام بعملية التحقيق تتمثل في ما يلي:

● الإعلام المسبق أو الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بذلك مسبقاً، وهذا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرون (20) يوم ابتداء من تاريخ إستلام هذا الإشعار¹. وأما بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الأجل القانوني الأدنى المخول للمكلف لتسوية أموره وتهيئة نفسه ثلاثون (30) يوماً ابتداء من تاريخ إستلام الإشعار².

● الاستعانة بمستشار أو وكيل:

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

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سابق، المادة 20 -فقرة 4، ص 12.

² نفس المرجع السابق، المادة 21 - فقرة 3، ص 16.

كما يجب على المستشار أن يعين موكله والإجابة عنه أثناء عمليات التحقيق، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة، لمعينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها¹.

● عدم تجديد التحقيق:

عندما تنتهي عملية التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد إستعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة أثناء التحقيق لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة².

● تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبة آجالا محددة وهذا طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا على طبيعة نشاط المؤسسة³.

2- الضمانات المتعلقة بإرادات التقييم:

تتمثل هذه الضمانات فيما يلي:

- الإشعار بالتقويم:

يجب على الإدارة الجبائية بعد الإنتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التقويم حتى في حالة إنعدام التقويمات لتنتهي عملية التحقيق إثر إبلاغ المكلف بوضعيته، وهذا بإرسال إشعار في رسالة موصى عليها أو يسلم له مع إشعار بالاستلام، كما يجب أن يكون الإشعار مفصلا ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو قبوله⁴.

- حق الرد:

منح المشرع الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية آجال (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، وبعد عدم الرد في هذا الأجل يعتبر بمثابة قبول ضمني، كما يمكن للعون المحقق بعد الرد الاستماع إلى المكلف أو إعطاء تفسيرات

¹ المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة 2024، مرجع سابق، ص 09.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سابق، المادة 20 -فقرة 08، ص 13.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سابق، المادة 20 -الفقرتين 5 و6، ص 12-13.

⁴ لباس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 39.

تكميلية، أما في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محدد نهائيا ولا يمكن الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا اكتشف أن المكلف استعمل مناورات تدليسية أثناء عملية التحقيق¹.

- حق الطعن:

لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة حول نتائج عملية التحقيق منح المشرع للمكلف إمكانية الطعن بهدف إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها والاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي².

¹ نفس المرجع السابق، ص 39.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، 2008، ص 85.

المبحث الثاني: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي

يعد التحقيق المحاسبي من أهم أشكال الرقابة الجبائية، ونظرا لأهميته في محاربة ظاهرة التهرب الضريبي إرتأينا أن نخصص هذا المبحث إلى تعريف مفصل له، أهدافه، خصائص المحقق المحاسبي، ومسار التحقيق.

المطلب الأول: ماهية التحقيق المحاسبي

يعد التحقيق المحاسبي رقابة معمقة تجرى خارج مصالح الإدارة الجبائية تحديدا تتم مباشرة في عين المكان وتمثل جملة من العمليات الهادفة إلى فحص محاسبة المؤسسة المعنية ومقارنتها بعناصر الإستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة بهدف التحديد الأمثل لأوعية مختلف الضرائب المستحقة¹.

الفرع الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي

للتحقيق المحاسبي عدة مفاهيم نذكر أهمها:

- التعريف الأول:

إن التحقيق المحاسبي هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة، كما يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلفين بالضريبة، يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة².

- التعريف الثاني:

يعتبر التحقيق المحاسبي من بين أشكال الرقابة الجبائية الأكثر عمقا وشمولية حيث يمنح القانون الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية سلطة إجراء التحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة المتعلق بالأربع سنوات الأخيرة للنشاط³.

- التعريف الثالث:

يقصد بالتحقيق المحاسبي مجموعة العمليات التي يستهدف منها التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها⁴.

¹ شوقي جباري، تعبئة الموارد الجبائية كخيار إستراتيجي لتغطية العجز المالي للبلديات الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 2، جوان 2015، ص 38.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سابق، المادة 20 -فقرة 01، ص 11.

³ عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة أوراق إقتصادية، العدد 2، جوان 2018، ص 09.

⁴ العيد صالح، مرجع سابق، ص 37.

الفرع الثاني: أهداف التحقيق المحاسبي

إن الهدف الأساسي من وراء التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق، ومنه فالتحقيق المحاسبي يهدف إلى¹:

- إيجاد الأخطاء والأمور التي لم يتم التصريح بها، والتي تجعل المحاسبة غير صحيحة ورفع محل أساس الضريبة المصرح بها تقيم خارج الحساب أرقام الأعمال وأرباح حقيقية.
- كشف الأمور غير الصحيحة وبصفة خاصة التي لها تأثير في الجانب الجبائي.
- تأكيد التجانس التام بين الكتابات المحاسبية والأرقام المصرح بها للإدارة الجبائية.

الفرع الثالث: خصائص المحقق المحاسبي

تعتمد الإدارة الجبائية بالدرجة الأولى على العنصر البشري الذي يقوم بعمليات التحليل والمقارنة واستخدام ذكائه وخبرته والمعلومات المكتسبة على مدى مسيرته الدراسية والتكوينية والعملية².
لذا سنتطرق إلى أهم الخصائص التي يجب أن تتوفر في المحقق المحاسبي:

أولا: الاستقلالية والموضوعية:

تعني الاستقلالية أن يكون المحقق المحاسبي محايدا في قراره كما يجب أن يقدر هذا الاستقلال ماديا ومعنويا ويتطلب الاستقلال المادي أن لا يكون المحقق في موضع تبعية قد يؤثر على تسوية أهدافه³.

ثانيا: المؤهلات

يجب على المحقق المختص في التحقيق المحاسبي أن يمتلك مؤهلات مهنية ملائمة والمتمثلة في⁴:

- معرفة طرق وأساليب التحقيق المحاسبي.

¹ مهييس محمد عبد الرحمن وزباد أكرم، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية معقدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البشير الإبراهيمي برج بوعرييج، الجزائر، 2021-2022، ص 25.

² نفس المرجع السابق، ص 25.

³ سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013، ص 27.

⁴ عتروز سيلبا وهادف أميرة، دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص مالية مؤسسة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، 2020-2021، ص 11.

- معرفة الشكل القانوني للوحدة الاقتصادية موضوع التحقيق.
- مهارات الاتصال مع كل أطراف العملية التحقيقية.
- معرفة المبادئ الأساسية المقارن عليها في علم المحاسبة والتحقيق.

ثالثا: السرية المهنية

تبعا لأحكام المواد 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الالتزام بالسر المهني، حيث تنص المادة 65 منه يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقدرة في نفس المادة كل شخص يدعوا أثناء آداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وحق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به¹.

رابعا: الكفاءة

الكفاءة صفة لها أهمية كبيرة في التحقيق المحاسبي، لأنها هي التي تحدد تطور هذا النوع من المهام في الواقع فإن نجاح عملية التحقيق المحاسبي يعتمد بالدرجة الأولى على مستوى الحد الأدنى من الجودة التي تحققها خبرة وكفاءة المعنيين في هذا المجال (من حيث التحقيق المحاسبي) هذا الشرط لا يتطلب من المحقق المحاسبي معرفة كيفية فرض الضريبة فقط، ولكن أيضا معرفة تقنيات التحقيق حتى يمكنه السيطرة على الأمور المحاسبية، نتيجة لذلك يجب أن يكون المحقق المحاسبي على مستوى عال من الكفاءة².

¹ مصطفى عوادي ونصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، المجلد الأول، العدد الأول، ديسمبر 2016، ص 38.

² سمية قحموش، مرجع سابق، ص 28.

المطلب الثاني: مسار التحقيق المحاسبي

لا يمكن إخضاع جميع ملفات المكلفين للتحقيق المحاسبي وذلك بسبب نقص التجهيزات والكفاءات المادية والبشرية، وعدم توفر الوقت الكافي لذلك يتم اقتراح ملفات للتحقيق بالاعتماد على معايير خاصة، حيث تعد الإدارة الجبائية برنامج خاص ثم تنفيذه وفق خطة زمنية معينة بعد انتقاء الملف الخاضع للتحقيق، حيث تمر عملية التحقيق المحاسبي على عدة مراحل وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المطلب.

الفرع الأول: معايير انتقاء الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي

إن عملية انتقاء الملفات الجبائية الخاضعة للتحقيق المحاسبي تتم إستنادا إلى بعض الأسس والمعايير تنتهجها الإدارة الجبائية والأجهزة المختصة في ذلك ومن أهمها مايلي¹:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف بالضريبة خلال السنتين الأخيرتين.
 - تكرار الخسارة في النتائج أو الربح الضئيل مقارنة مع رقم الأعمال المحقق وطبيعة النشاط المبذول.
 - الأنشطة الممارسة التي يمكن أن تنطوي من خلالها عمليات غش ضريبي كبير وملفت للانتباه.
 - استغلال المعلومات الواردة من مكتب مقارنة المعلومات وحتى التدخلات الميدانية للفرق المختلطة.
 - استعمال طرق تدليسيه وكشف إغفالات وتجاوزات في تصريحات المكلفين من طرف الرقابة الشاملة.
 - الزيادة السريعة والمذهلة في المستوى المعيشي للمكلف مهما كان نشاطه دون تطابقها مع تصريحاته.
- وبعد انتقاء الملفات المراد مراجعتها تسند مهنة التحقيق إلى الأجهزة المخول لها قانونا بذلك لتسلم المهام للأعوان المدققين بواسطة إشعار من طرف رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات للقيام ببعض الإجراءات، ليتسنى لهم ممارسة مهامهم وتكون لديهم صورة مستوفية عن المكلف الخاضع للرقابة الجبائية وتحضير الأرضية المناسبة للقيام بهذه المهمة على أكمل وجه من طرف الأعوان المكلفين بالتحقيق.

الفرع الثاني: المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق المحاسبي

أولا: الإجراءات الأولية لعملية التحقيق

بعدما يتأكد العون المحقق من توفير الأدوات التي يستخدمها في أداء مهمته يبقى عليه الانطلاق في عملية التحقيق بالإجراءات الأولية والمتمثلة في:

¹ - لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 58-59.

1- سحب الملف الجبائي من المفتشية:

الخطوة الأولى التي يقوم بها العون المحقق هي سحب الملف الجبائي الخاص بالمكلف الخاضع للرقابة الجبائية من الهيئة الضريبية المسيرة لهذا الملف، وهذا باحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف كما يتضمن كل التصريحات والاتصالات والمراسلات الموجهة إليه وحتى التسويات الجبائية المنجزة سابقا مع وجود الهوية الجبائية الكاملة للمكلف سواء كان شخص طبيعي أو معنوي، وبعد ذلك تملأ بطاقة تتعلق بانطلاق عملية التحقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية¹.

2- إشعار المكلف بالتحقيق في المحاسبة:

لا يمكن الشروع في إجراء أي عملية تحقيق دون إعلام المكلف بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار مفصل يضم تاريخ عملية التحقيق في المحاسبة مع مختلف الضرائب والرسوم وحتى السنوات المحقق فيها، كما يرفق الإشعار بميثاق المكلف الخاضع للرقابة الجبائية من أجل التحضير في غضون عشرون (20) يوم ابتداء من تاريخ إستلام هذا الإشعار².

ثانيا: ملاءمة إستثمارات التحقيق المحاسبي

بناء على المعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية وخاصة منها الميزانية المحاسبية وجدول حسابات النتائج للسنوات الأربعة محل التحقيق والتي لم يمسهما التقادم، يقوم العون المحقق بملاءمة إستمارتين أساسيتين وهما: الحالة المقارنة للميزانيات وكشف المحاسبة، وذلك لتحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة واستخراج الفروق والتطورات التي تحدث على مستوى كل الحسابات خاصة منها رأس المال، رقم الأعمال، نتيجة الدورة، الممتلكات المادية والمعنوية، النفقات المسجلة، نسب الربح المحققة وغيرها من البيانات المدونة بحرص شديد في هذين الكشفين³.

1- الحالة المقارنة للميزانية:

تحتوي هذه الوثيقة على أسطر وأعمدة تسجل فيها مختلف الأصول والخصوم للسنوات الأربعة قيد التحقيق وتشمل دراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالإهلاكات، المؤونات، حركة العقارات، وكذا فوائض القيمة المحققة على القيمة المضافة المستحقة، وعليه أن يتحقق من أن كل كشوفات رقم

¹ نفس المرجع السابق، ص 63.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سابق ذكره، المادة 20 - فقرة 4، ص 12.

³ لباس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 64

الأعمال المكتتبة قد تم معاينتها فعلا، كما عليه مقارنتها بتصريحات أرقام الأعمال المكتتبة بخصوص الضرائب المباشرة¹.

2- كشف المحاسبة:

تملاً هذه الإستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي المقدم من طرف المكلف للإدارة الجبائية لأربع سنوات ماضية، والتي سوف تكون محل التحقيق، حيث تسمح هذه الإستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة².

الفرع الثالث: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق المحاسبي

بعد إشعار المكلف بالتحقيق المحاسبي تأتي مرحلة اللقاء به في مكان تواجد نشاطه لمعينة وتقييم لوازم الاستغلال (المعدات والتجهيزات المكتبية... إلخ)، ويتم ملأ بطاقة معلومات تخص جميع العناصر سابقة الذكر مع العلم أن تاريخ اللقاء أو الاجتماع بالمكلف محدد ومذكور مسبقا في الإشعار بالتحقيق، وبعد المعاينة يتم تسليم جميع الوثائق المحاسبية للمحققين وتوفير مكتبا ملائم لقيامهم بعملية التحقيق لأنها يجب أن تتم بعين المكان، أي محل المكلف بالضريبة وهذا من أجل خلق جو المناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء، ففي حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة وبعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة القاهرة يمكن للمحققين أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم، يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة (عدد الوثائق، طبيعتها، ... إلخ) وذلك طبقا للمواد 20 - 1 و 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية وفي حالة عدم تقديم المحاسبة أو الإمتناع عن تقديمها يثبت هذا الأمر في محضر يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة مع إلزام ذكر رفضه، وهذا طبقا للمادة 20-09 من قانون الإجراءات الجبائية³.

أولاً: التحقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل

يتوجب في هذه المرحلة معاينة الوثائق والمستندات المحاسبية والمالية التي نص عليها القانون التجاري، حيث يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط في شكل المحاسبة وتتمثل في⁴:

¹ مهريس محمد عبد الرحمن وزيد أكرم، مرجع سابق، ص 30.

² نفس المرجع السابق، ص 30.

³ جمعة شرقي، مداخلة بعنوان مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة (يومي 28 و 29 أكتوبر 2015)، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة أم البواقي، السنة الجامعية 2015-2016، ص 67.

⁴ وهي بوعلام، وبن عثمان عائشة، مرجع سابق، ص 33-34.

1- المحاسبة يجب أن تكون منتظمة:

تعتبر المحاسبة منتظمة إذا كانت ممسوقة حسب القواعد والإجراءات المنصوص عليها قانوناً أي تتوفر على مايلي:

- يجب أن تكون المحاسبة مفصلة بشكل يسمح بتسجيل ورقابة العمليات المنجزة من طرف المؤسسة.
- كل قيد يرفق بوثائق ثبوتية مؤرخة وممضي عليها من طرف المسؤول عن العملية.
- يجب مسك الدفاتر بعناية وبدون تحريف أو شطب أو ترك بياض.
- يجب أن تسجل مختلف العمليات المحاسبية بالعملة الوطنية (دينار الجزائري)، مع إحترام مبدأ القيد المزدوج.

2- المحاسبة يجب أن تكون صادقة:

ويقصد بهذا المفهوم أن القيم المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية قد تم تقييمها بطريقة صحيحة، فالحقق يتحقق إذا كانت مجاميع الأرصدة الملخصة والمكتوبة في الدفتر العام (دفتر اليومية) بالمقارنة مع ميزان الجرد، الدفاتر المساعدة، اليوميات المساعدة كيومية المشتريات، المبيعات، الميزانية العامة... إلخ.

3- المحاسبة يجب أن تكون مقنعة:

تكون المحاسبة مقنعة إذا كانت تحمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق إسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لمحاسبة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد، والتي يجب أن تكون مدعمة بوثائق وتبريرات كامل الفاتورة، وصولات الصندوق، سجل الأجور... إلخ.

ثانيا: التحقيق في محاسبة المكلف من حيث المضمون:

ويقصد به قيام المفتش المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية للقوائم المحاسبية والمالية وذلك من خلال التركيز على الفحص الدقيق لحسابات المبيعات، المشتريات، التكاليف، المخزونات، الاستثمارات، الحقوق، الأموال الخاصة، وحسابات النتائج باعتبارها أهم العناصر التي يمكن أن يستند إليها المكلف في تخفيض وعائه الضريبي وتخبره من دفع إلتزاماته الجبائية¹.

¹ لكصاسي إبراهيم وبوعزة عبد القادر، مرجع سابق، ص 298.

كما يسعى المحقق في إطار عملية التحقيق إلى التركيز على النقاط التالية¹:

- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة.
- تسجيل مشتريات وهمية (بوجود الفاتورة أو بعدم وجود الفاتورة).
- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء.
- تقييم المخزونات بأقل من سعرها الحقيقي رغم أن الكميات حقيقية.
- إخفاء جزء من المبيعات بعدم تحرير فواتير البيع لبعض المبيعات.
- البيع بتحرير الفواتير مع التخفيض في قيمتها.
- عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهملات.
- عدم تسجيل مقتنيات المكلف من المؤسسة لحاجته الخاصة.
- التأكد من الوجود المادي للتثبيات (الاستثمارات)، وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا.
- الحركة التي تعرضت لها التثبيات من شراء وتنازل وإعادة تقييم والتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك.
- فحص إهلاكات التثبيات والتأكد من مدى مطابقتها للنسب والقوانين المحاسبية والجبائية.
- التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها.
- الزبائن والموردين (عددهم، توزيعهم الجغرافي، طرق التسديد المتبعة معهم).
- طرق تحديد أسعار التكلفة وأسعار البيع.
- الموظفين والعمال (عددهم، رتبهم).
- فحص جميع التكاليف والمصاريف المحتسبة، التأكد من موضوعيتها بمقارنتها مع الواقع.
- فحص جميع الإيرادات، والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسياناً أو عمداً.

ثالثاً: إعادة تأسيس القاعدة المنشأة للضريبة

بعد فحص محاسبة المكلف شكلاً لكل الدفاتر والوثائق المحاسبية ثم من حيث المضمون لكل الحسابات، قد يجد العون المحقق تجاوزات وتلاعبات تسمح له أن يلجأ إلى إعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع للضريبة، وهذا بعد طلب توضيحات وتبريرات حول تلك التجاوزات والأخطاء لحماية حقوق المكلف بالضريبة، أما الحساب المحوري

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص 132.

لكل النشاطات الممارسة يتمثل في رقم الأعمال الذي يتم على أساسه كشف حجم النشاط الفعلي الممارس وتحقيق الأرباح الخاضعة لمختلف الضرائب والرسوم¹.

وتختلف طرق إعادة تأسيس القاعدة المنشأة للضريبة حسب نوع ونشاط المؤسسة ومن بين هذه الطرق ما يلي²:

1- إعادة تقرير رقم الأعمال على أساس فواتير البيع:

يعتمد العون المحقق على جمع فواتير البيع المحررة خلال السنوات محل التحقيق وهذا عن طريق تصريحات المكلف أو فحص دفتر المبيعات ونسخ الفواتير المحررة، كما يلجأ إلى إرسال طلبات إلى الزبائن أو القيام بزيارات ميدانية لمعرفة حجم المبيعات المحققة، ويقع اختيار الزبائن عن طريق جدول حالة الزبائن الملزم على المكلف بتقديمه مع الميزانية الجبائية في تصريحاته السنوية.

2- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس فواتير الشراء:

قد يلجأ بعض الأعوان المحققين إلى فواتير الشراء في حالة عدم التمكن من كشف فواتير البيع أو أن المكلف يبيع البضائع دون فاتورة، والغاية من ذلك هو كشف الحجم الحقيقي من المشتريات بإرسال طلبات إلى الموردين أو الاعتماد على مذكرة الربط والجرد المادي للمخزون لمعرفة باقي السلع غير المباعة، وعليه يتم استخراج الفرق الذي يمثل السلع المباعة المعبرة عن رقم الأعمال المحقق خلال الدورة مع إضافة هامش الربح لتكلفة الشراء.

3- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة:

من أجل الإحاطة أكثر بالإيرادات المحققة فعلا من طرف المكلف الخاضع للرقابة الجبائية يمكن إعداد الحساب المالي الذي يأخذ مجموع الأرصدة المدينة للصندوق والحسابات البنكية والبريدية للمكلف مع الأخذ بعين الاعتبار التغيرات في تسبيقات الزبائن وأرصدتهم في بداية ونهاية المدة، وعليه تتم مقارنة رقم الأعمال المقدر مع المصرح به بهدف معرفة قيمة التخفيض في رقم الأعمال الذي قام به المكلف، وهذا مع طلب بعض التوضيحات من المكلف، كالقيام بتحويلات داخلية تعويضات، استرجاع الشيكات... إلخ.

4- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس عناصر كمية المواد المستعملة:

تتميز هذه الطريقة أنها تتلاءم مع معظم الأنشطة الإنتاجية التي تستعمل المواد الأولية على غير الأنشطة الأخرى كالخدمات والمهن الحرة، إضافة إلى ذلك أنه يصعب تطبيق هذه الطريقة على المؤسسات الكبيرة التي لها

¹ لباس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 76.

² نفس المرجع السابق، ص ص 76-78.

سلسلة جد متنوعة من المنتجات والتي تتجدد بسرعة لأن التطبيق يتم على حساب المواد الأولية أو على عينة من المنتجات بشرط أن يكون لها طابع تمثيلي.

5- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس التكاليف:

يستطيع العون المحقق إعادة تقدير الإيرادات أو رقم الأعمال انطلاقاً من بعض التكاليف المرتبطة بالنشاط، فنجد مثلاً القوة المحركة أو الأجور الموزعة على المستخدمين في عملية الإنتاج تعتبر وسيلة فعالة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق، مع مراعاة حالة تغير معدات الإنتاج أو معطيات تقنية أخرى كنوعية المواد الأولية المستعملة أو استهلاك البنزين لخدمات النقل البري أو الكهرباء لمجال الاتصالات والفندقة أي في معظم الأحيان حجم التكاليف المنفقة تحدد الإيرادات المحققة لأنه لا يعقل أن تبقى المؤسسة في الاستمرارية بتحملها لتكاليف أكثر من الإيرادات المحققة.

6- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس النسب:

في العديد من المؤسسات ذات النشاط الصناعي لها عدة نسب ثابتة ومدروسة بين مختلف العناصر المكون لسعر تكلفة المنتج، ومقارنة هذه النسب مع الكميات والقيم المستخرجة من المعطيات الحاسبية نستطيع إعادة تقدير الكميات التي تم إخفاءها، ولإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق يكفي إيجاد كمية المواد الأولية المستعملة والنسب المثوية الموافقة لها مع سعر بيع الوحدة لإيجاد رقم الأعمال الفعلي.

7- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس مؤشرات بأخرى:

العون المحقق بحوزته الكثير من المؤشرات التي يمكن أن تكون عناصر أساسية لإعادة تقدير الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق، لكونه يتعامل مع كل ملف حسب الحالة التي يراها أنسب، وقد يلجأ إلى طلب توضيحات من جهات مختلفة يراها مناسبة للحالة المدروسة، فنجد مثلاً:

يعتمد على سجل الشرطة في حساب عدد الزوار المقيمين بالفنادق، أو على عتاد الحافلات وشاحنات النقل لمعرفة عدد الكيلومترات المقطوعة في مجال خدمة النقل، أو حجم مشتريات المشروبات بالنسبة للمطاعم والمقاهي، أو استخدام كمية المتفجرات في مجال المحاجر، وغيرها من المؤشرات التي تختلف من نشاط لآخر.

8- التقدير التلقائي:

- هناك حالات يعتمد فيها على التقدير التلقائي لإعادة تأسيس القاعدة المنشأة للضريبة نذكر منها:
- اعتراض عمل العون المحقق من طرف المكلف الخاضع للرقابة الجبائية أو عن طريق تدخل أشخاص آخرين.
- عدم تقديم المكلف في الآجال القانونية التصريحات المتعلقة بالدخل أو الأرباح المحققة.

- المكلف لم يقدم المحاسبة أصلا، أو تم رفضها لعدة أسباب موضوعية.

الفرع الرابع: المرحلة الختامية لعملية التحقيق المحاسبي

أولا: تقييم محاسبة المكلف بالضريبة

بعد إتمام المرحلة الميدانية لعملية التحقيق يتمكن العون المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة

1- قبول المحاسبة:

إن قبول المحاسبة من قبل العون المحقق يمكن أن يصنف إلى مايلي¹:

• قول صريح:

أي أنه مقنع بدرجة كبيرة أن المحاسبة منتظمة، مثبتة وصادقة، وبالتالي فهو ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق، وهذا دون إجراء أي تقويمات عن طريق إشعار بغياب التقويم.

• قبول نسبي:

أي أن هناك ارتياب، وهذا من خلال تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم العون المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، والمقصود به أن يكون هناك اتصال بينه وبين المكلف للنقاش وإبداء ملاحظات حول الانحرافات المسجلة، ثم يقوم العون المحقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال ويعد عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم، وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي، مع منح مدة أربعين (40) يوم للرد على هذا التقويم.

2- رفض المحاسبة²:

قد يلجأ العون المحقق إلى رفض المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء والتجاوزات الموجودة فيها، أو حتى عدم احترامها لأدنى الشروط القانونية، وهذا من أجل حماية المكلف من تعسف وتمادي العون المحقق في اللجوء إلى التقدير التلقائي للضريبة من خلال رفضه المحاسبة، ويكون في الحالات التالية:

• عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام القانون التجاري وشروط النظام المحاسبي المالي

المتبع مثل: غياب الدفاتر المحاسبية أو أنها غير مؤشرة من طرف المحكمة المختصة إقليميا أو أنها تحتوي على بياض أو تسجيل غير دقيق للحسابات وغيرها من الأخطاء الشائعة.

¹ ولهي بوعلام وابن عثمان عائشة، مرجع سابق، ص 34.

² ذويب عيسى ووصيف تواتي الهادي، التحقيق المحاسبي وأثره على التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2022-2023، ص 75.

● عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب عدم إنعدام الوثائق الثبوتية مثل: غياب كلي أو جزئي للفواتير أو غير مطابقة للمرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 2005/12/10 والمتعلق بكيفية تحرير الفاتورة بالصيغة والمعلومات المطلوبة.

● عندما تتضمن المحاسبة تجاوزات وإغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في العمليات المحاسبية مثل: عدم تسجيل بعض أو كل فواتير الشراء والبيع، رصيد دائن متكرر للصندوق، ميزانية غير متوازنة، أو عدم التجانس بين الميزانية الإفتتاحية والميزانية الختامية... الخ

● لما تستحيل عملية الرقابة الجبائية بسبب اعتراض المكتب أو أحد موظفيه للعون المحقق لأداء مهامه.

● عندما يتمتع المكلف بالضريبة عن الإجابة لطلبات الواردة من العون المحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها خلال عملية التحقيق.

ثانيا: تبليغ النتائج المتحصل عليها:

لقد نصت المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه تلزم الإدارة الجبائية بإبلاغ الكلف الخاضع للتحقيق بالنتائج حتى وإن لم يكن هناك تقييم ويتم هذا الإبلاغ على مرحلتين الإبلاغ هما¹:

1- الإبلاغ الأولي:

يجب أن يكون من الإشعار مفصلا جيدا ومصاغا بطريقة تسمح للمكلف بفهمه وتسجيل ملاحظاته، ويتم تسليم هذا الإشعار للمكلف شخصا مع وصل الإستلام، إضافة على ذلك من الضروري أن يحتوي هذا التبليغ على الطرق التي استعملت في التقييم والتي أدت إلى تعديل الأسس الضريبية.

2- الإبلاغ النهائي:

عند إرسال التبليغ الأولي للمكلف هناك حالتين يمكن حدوثهما هما:

● المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد بعد الفترة القانونية، أي أجل أربعون (40) يوم ليرسل المكلف ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني وقبل انقضاء أجل الرد يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك.

● المكلف يرد على التبليغ في المدة المحددة قانونا ويسجل ملاحظاته الخاصة على نتائج هذا التحقيق.

وبعد دراسة الملاحظات والاعتراضات من طرف المحققين يقررون قبولها أو رفضها، في هذه الحالة يجب على المحققين أن يعلموا المكلف وذلك عن طريق الإبلاغ النهائي ويجب أن يكون مفصلا بشكل جيد، أما في حالة قبول

¹ مهيريس محمد عبد الرحمن وزباد اكرم، مرجع سابق، ص 35-36.

المكلف بالتعديلات فإن ذلك يعد قبولاً صريحاً ويصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائياً، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن من قبل المكلف.

ثالثاً: تحرير التقرير لعملية التدقيق في المحاسبة¹:

عند نهاية عملية التحقيق في محاسبة المكلف يقوم العون المحقق بإعداد بطاقة المراقبة لكل الأوعية الضريبية المدقق فيها، وهذا بهدف إنهاء عملية التحقيق والتي بموجبها يتم ملئ بطاقة نهاية أشغال التدقيق وبعد ذلك على العون المحقق أن يقوم بتلخيص كل ما جرى من أحداث وإجراءات عن عملية التحقيق في إستمارات خاصة وهي البطاقة التلخيصية والتقرير النهائي لعملية التحقيق في المحاسبة المكلف.

1- البطاقة التلخيصية:

تعتبر هذه البطاقة استمارة خاصة بالإدارة الجبائية ذات أربع صفحات والتي تحتوي على كل المعلومات والأرقام والمبالغ المتعلقة بعملية التحقيق مع إعداد جدول يمثل الحصيلة النهائية للضرائب والرسوم والتي على أساسها يتم إصدار الورد الفردي من طرف مكتب إصدار الجداول لضريبة والذي تسلم نسخة منه لقاibus الضرائب من أجل التحصيل الفوري.

2- التقرير النهائي لعملية التحقيق:

يعتبر التقرير المتعلق بعملية التحقيق في محاسبة المكلف آخر استمارة يملئها العون المحقق والذي يضم كل الوثائق المذكورة سابقاً على شكل عدة نسخ لترسل منها نسخة إلى المديرية الجهوية للضرائب وكذا مديرية الأبحاث والمراجعات ويتم الاحتفاظ بنسخة منها لدى رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات، أما التقرير في حد ذاته يمثل استمارة صادرة من الإدارة الجبائية كوثيقة رسمية تتضمن وجه التقرير وأربع صفحات تعالج كل منها مجال معين:

- **وجه التقرير:** ويضم رقم القضية المتعلقة بالتحقيق في المحاسبة، الهوية الجبائية الكاملة للمكلف الخاضع للتحقيق في المحاسبة مع ذكر فرقة التحقيق، الاسم واللقب، والرتبة الخاصة بالعون المحقق... إلخ.
- **عموميات عن المكلف:** وتتضمن الطبيعة القانونية مع تاريخ الإنشاء أو التحويل إلى الطبيعة الحالية، تعيين الاسم والعنوان الشخصي لصاحب المؤسسة أو مسير الشركة مع ذكر أسماء وحصص الشركاء المساهمين وعناوينهم.

- **إجراءات التحقيق:** والتي تكون مرفقة بالإثباتات اللازمة، تاريخ ورقم البريد الموصي مع الإشعار بالاستلام لكل المراسلات، والتبليغات مع إشعار تاريخ رد المكلف عن التبليغات المرسل.

¹ لباس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 12.

• **إقفال عملية التحقيق:** مع ذكر وتوضيح حجم التجاوزات والمناورات التدليسية، وكل المعلومات والمرفقات، المتعلقة بتسيير الملف الجبائي من طرف المفتشية، كما نجد مكان مخصص بملاحظات رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات ونائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية.

• **مراقبة التحقيق في المحاسبة:** هذا المجال مخصص للمديرية الجهوية والإدارة المركزية لإبداء رأيهم حول عملية التحقيق. ثم نجد رد المدير الولائي والقرار النهائي للمديرية الجهوية والمركزية في ذلك.

المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي كأداة لمراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية

تتضمن عملية التحقيق سلسلة من المراحل تخضع لقوانين وإجراءات محددة كما تم التطرق إلية سابقا، حيث تمثل هذه القوانين والإجراءات أدوات يوظفها المحقق المحاسبي خلال مسار التحقيق، وكما ذكرنا سابقا يعد التحقيق في شكل محاسبة المكلف والتحقيق في مضمونها العمودين الأساسيين لعملية التحقيق، وبالتالي لتقييم فعالية التحقيق في تصحيح الأساس الضريبي تعزيز الرقابة الجبائية لا بد من تقييم هذين الإجرائين

الفرع الأول: دور المبادئ المحاسبية والقوانين التشريعية في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية

أولا: دور المبادئ المحاسبية في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية

لا نختلف إن قلنا أن اتفاق القانون الجبائي مع المبادئ والأعراف المحاسبية يسهل من أداء أعوان الرقابة الجبائية، فالمبادئ والأعراف المحاسبية هي بمثابة إرشادات للعمل المحاسبي، ومخرجات هذا العمل والمتمثل في الدخل المحاسبي ونتائج الأعمال تصبح محل ثقة لدى الأعوان، إذا ما أعدت وفقا لهذه المبادئ، فهذا التوافق يجعل من المحقق يبدأ من حيث انتهى محقق الحسابات وأنه يبني عمله على ما بناه، وهذا بطبيعة الحال يقلل من أوجه اختلاف الدخل المحاسبي عن الدخل الجبائي، وجعلها محصورة في نقاط معينة يسهل حلها والاتفاق علي تكييفها وفقا للقوانين الجبائية، وهذا ينتج عنه بلا شك تحسينا لفاعلية التحقيق الجبائي، لأن مخالفة القوانين الجبائية للمبادئ والأعراف المحاسبية، تجعل المحقق ينهج منهاجا آخر وفقا لهذه القوانين، مما يزيد من أعباء المهمة ويزيد من المنازعات ويخفض في الإيرادات الجبائية ويؤخر تحصيلها¹.

ثانيا: دور القوانين التشريعية في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية

إن المشرع الجزائري سخر للإدارة الجبائية عدة قوانين تساعد على أداء مهمتها المنوطة بها على أكمل وجه رغم التعديلات المستمرة في هذه القوانين الجبائية، لكن معرفة العون المحقق بالقوانين الجبائية دون القيام بالتحسين المستمر لتلك النصوص تبعا لقوانين المالية الأولية منها والتكميلية مع الإطلاع على كل المراسلات والتعليمات والمناشير الصادرة من المديرية العامة للضرائب بشكل عام ومديرية الأبحاث والمراجعات بشكل خاص، وعليه نرى

¹ مھیریس محمد عبد الرحمان وزیاد أكرم، مرجع سابق، ص 38.

من خلال دارستنا لهذه الأداة أن عدم التحكم في القوانين الجبائية والقيام بتحيينها بشكل مستمر لكل ما يحتاج إليه العون المحقق في أداء مهمته، قد تؤدي إلى بطلان أو قابلية البطلان لهذه العملية مما تنتهك حقوق الخزينة العمومية التي يتمكن من استرجاعها وعدم القيام بتسوية الوضعية الجبائية للمكلف المتهرب من الضريبة، وعليه نستطيع القول أن التحكم في القوانين الجبائية وتحيينها بشكل مستمر يساعد على دعم الرقابة الجبائية¹.

الفرع الثاني: دور التحقيق في شكل ومضمون محاسبة المكلف في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة

الجبائية

أولاً: دور التحقيق في شكل محاسبة المكلف في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية

على أعوان الرقابة الجبائية التحقق من مصداقية القوائم المالية المصرح بها من قبل المكلف، من خلال إعداد كشفان مقارنة لعناصر الميزانية وجدول النتائج للسنوات غير المتقدمة محل التحقيق، فالكشف الأول، يمكن من إجراء مقارنات لعناصر الميزانية عبر الزمن وبالتالي الوقوف على التغيرات المريبة التي يمكن أن تشوبها بعض عناصرها، أما الكشف الثاني، فيتضمن المعلومات المحاسبية المتعلقة بالنتائج الوسطية والنهائية المحققة، لذا وجب على الأعوان التركيز والحرص على فحص القوائم المالية للسنوات المحقق فيها، لأنها تكسبهم معلومات إضافية تدعم عملية الرقابة الجبائية، إذا ما قورنت عناصر ونتائج كل مدة مالية بنتائج المدة أو المدد المالية السابقة، وذلك من خلال الكشف عن التغيرات الجوهرية التي تستحق زيادة الاهتمام بها والتوسع في فحصها، وبذلك يمكنهم تخطيط وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات الرقابة الجبائية².

ثانياً: دور التحقيق في مضمون محاسبة المكلف في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية

بعد انتهاء المحقق من التحقيق الشكلي في محاسبة المكلف وخروجه برأي إيجابي وقبولها، ينتقل مباشرة إلى التحقيق الضمني للمحاسبة، حيث يلجأ إلى الفحص الدقيق والمعمق لكل الحسابات الرئيسية والفرعية (حسابات الميزانية أو حسابات التسيير) لكي يتأكد من صحة البيانات المصرح بها من قبل المكلف أي حجم النشاط المحقق خلال الدورات المحاسبية المحقق فيها، وفي إطار التصريح الطوعي الذي تعتمد الإدارة الجبائية في الجزائر يلتزم المكلف بتقديم التصريحات والحسابات الختامية التي تتضمن معلومات تفصيلية عن نتيجة نشاطه خلال الفترة المحاسبية، لتقوم الإدارة الجبائية بالتحقيق في هذه التصريحات والحسابات للتأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال التركيز على النقاط التي تأثر وتساهم في تشكيل رقم الأعمال والربح الخام من قطاع إلى آخر³.

¹ نفس المرجع، ص 39.

² ذبيح محمد أمين، مرجع سابق، ص 119.

³ مهريس محمد عبد الرحمان وزباد أكرم، مرجع سابق، ص 40.

المبحث الثالث: تحليل الدراسات السابقة

تناولت العديد من الدراسات موضوع الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي أو ما يعرف بالتدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية من جوانب متعددة، ونظرا لكثرة هذه الدراسات وتنوعها ارتأينا تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين رئيسيين

المطلب الأول: الدراسات السابقة

الدراسة الأولى: سني عواطف وساسي مایسة، إستخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2020/2019.

1- الأهداف التي سعت إليها هذه الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان دور التحقيق المحاسبي في مكافحة ضاهرة الغش والتهرب الضريبيين من خلال الكشف عن الأخطاء والتجاوزات التي تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة وخاصة الشركات والمؤسسات الاقتصادية، سواء بشكل عمدي أو غير عمدي، وهذا بهدف حماية الإقتصاد الوطني من جهة واسترجاع حقوق المال العام من جهة أخرى.

2- المستخلص من هذه الدراسة:

من خلال الدراسة الميدانية تم التوصل إلى أن التحقيق المحاسبي من أهم الآليات التي تطبقها الإدارة الجبائية للتحقيق في مدى صحة البيانات، والمعلومات المحاسبية وما تتضمنه من حقائق عن المؤسسة لكشف أي تجاوزات أو عمليات تدليسية، والتي على أساسها يتم تعديل الأسس الجديدة للإخضاع الضريبي وتبليغها للمكلف.

الدراسة الثانية: عبد المالك زين، مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب خنشلة، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 05، العدد 01، جامعة خنشلة، الجزائر، 2022.

1- الأهداف التي سعت إليها هذه الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية باعتباره أداة من الأدوات الفعالة له، والذي من خلاله يتم اكتشاف الأخطاء والتجاوزات المرتكبة من طرف المكلفين بالتصريحات الجبائية وتبليغها لهم للقيام بالتعديلات اللازمة، وهذا لغرض حماية أهم الموارد المالية للخزينة العمومية.

2- المستخلص من هذه الدراسة:

لإسقاط الجانب النظري على الواقع الجبائي، تم القيام بدراسة حالة لتحقيق محاسبي لملف جبائي تابع للمديرية الولائية للضرائب بخنشلة حيث لاحظنا هناك فوارق في الأساس الخاضع لهذا الملف، تم اكتشافها من خلال هذا التحقيق، وتم تبليغها للمكلف للقيام بالتعديلات اللازمة.

الدراسة الثالثة: إلياس علال وحسن حليلات وعبد الستار رمضاني، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير تخصص: محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2020/2019.

1- الأهداف التي سعت إليها هذه الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى معالجة موضوع دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والصعوبات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات من أبرزها الغش والتهرب الضريبي، الذي يخلف العديد من المخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وعلى خزينة العمومية بشكل خاص. ويكمن هذا بالاعتماد على التدقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة الجبائية يعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات والتجاوزات والإغفالات المرتكبة بهدف دفع المكلفين بالتصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة

2- المستخلص من هذه الدراسة:

للتحقق من ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستول مديرية الضرائب لولاية الوادي وبالتحديد مركز الضرائب حيث قمنا بتحليل نتائج التحقيق فوجدنا أن المعاينة وحق الإطلاع تعتبر خطوة مهمة لتسهيل عملية المدقق في الكشف عن الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبتها المكلف بالضريبة.

الدراسة الرابعة: شباح ريجانة وشالوم حسناء، أهمية عملية التحقيق في المحاسبة في زيادة نجاعة الرقابة الجبائية، دراسة الحالة بمركز الضرائب لولاية جيجل، مذكرة مقدمة استكمال لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في عموم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كمية العموم الاقتصادية والتجارية وعموم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل، الجزائر، 2021/2020.

1- الأهداف التي سعت إليها هذه الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التحقيق في المحاسبي في زيادة نجاعة الرقابة الجبائية، حيث تم عرض أساسيات الرقابة الجبائية وإجراءات ومراحل التحقيق في المحاسبة في جانبه النظري، أما الجانب التطبيقي فتم دراسة وتحليل ملف مكلف بالضريبة خاضع للتحقيق المحاسبي للفترة 2015-2019 إضافة إلى مؤشرات تحليل، تنفيذ ونتائج برامج الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل لسنة 2019.

2- المستخلص من هذه الدراسة:

تم التوصل إلى أن التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل والمضمون يشمل مجموعة من الأنشطة المحاسبية تمكن من استرجاع كل الضرائب والرسوم المتهرب منها بكل دقة وشمولية، كما أكدت مؤشرات تحليل، تنفيذ ونتائج برامج الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل لسنة 2019 فعالية التحقيق في المحاسبة وانعكاسها على نجاعة الرقابة الجبائية ككل.

الدراسة الخامسة: جغاب إبراهيم الخليل صقر سفيان، دور التحقيق المحاسبي الجبائي في تصحيح الأسس الضريبية، دراسة حالة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية غرداية خلال السنوات 2012-2014، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2019/2018.

1- الأهداف التي سعت إليها هذه الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تعريف أهمية دور التحقيق المحاسبي الجبائي الذي يلعبه في تصحيح الأسس الخاضعة للضريبة التي من خلالها يتم زيادة مداخيل الخزينة العمومية ومن جهة أخرى كشف الغش الضريبي وردعه وإخضاع جميع المكلفين بالضريبة إلى إتباع الإجراءات القانونية اللازمة.

2- المستخلص من هذه الدراسة:

تمت الدراسة من خلال إسقاط الضوء لبعض المفاهيم للتحقيق المحاسبي الجبائي والأسس الضريبية ومن ثم إبراز دور هذا التحقيق في تصحيح الأسس الضريبية من خلال دراسة حالات بعض ملفات الخاضعين للضريبة والقيام بعملية التحقيق والرقابة ضمن الحدود القانونية ومن ثم استخلاص مدى صحة التصريحات من عدمها وتصحيح ما جيب تصحيحه.

المطلب الثاني: مميزات الدراسة الحالية عن باقي الدراسات السابقة

في ظل التحديات المتزايدة التي تواجهها الدول في تحصيل إيراداتها الضريبية، تبرز الحاجة الماسة إلى تطوير أدوات الرقابة الجبائية وتحسين فعاليتها لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي. ونظرًا لأهمية الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في هذا المجال، تأتي دراستنا بعنوان "أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية دراسة حالة تحقيق محاسبي في مركز الضرائب بولاية الوادي" لتقدم مساهمة علمية قيّمة في هذا المجال، من خلال تحليل معمق لأداة التحقيق المحاسبي وأهميتها في تصحيح الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية.

وتتميز دراستنا عن باقي الدراسات التي تناولت موضوع الرقابة الجبائية بما يلي:

- 1- التركيز على آخر التطورات القانونية والتشريعية الصادرة عن المديرية العامة للضرائب، وتشمل هذه التطورات القوانين والنصوص التشريعية المحدثة المتعلقة بعمليات التحقيق المحاسبي، وآليات التفتيش الضريبي.
- 2- التعمق في تحليل أداة التحقيق المحاسبي كأداة أساسية لتحسين الرقابة الجبائية، بدلاً من التركيز على أدوات أخرى. ونقوم بتحليل مختلف جوانب التحقيق المحاسبي، بما في ذلك:
 - الأسس والمنطلقات النظرية للتحقيق المحاسبي.
 - الخطوات والإجراءات المتبعة في عمليات التحقيق المحاسبي.
 - أساليب وطرق جمع البيانات والتحقق من صحتها.
 - المهارات والكفاءات المطلوبة من المحققين المحاسبين.
 - التحديات التي تواجه عمليات التحقيق المحاسبي.
- 3- تحديد المعايير المعتمدة لاختيار ملفات المكلفين بعملية التحقيق بدقة وعناية لضمان تحقيق أفضل للنتائج.
- 4- إتباع منهجية تطبيقية مبتكرة من خلال تحليل عملية تحقيق ملف في مركز الضرائب بولاية الوادي، ونقوم بتحليل جميع مراحل عملية التحقيق، بدءًا من اختيار الملف حتى إصدار نتائج التحقيق، كما نقدم دراسة حالة مفصلة توضح كيفية تطبيق التحقيق المحاسبي بشكل عملي.

5- إجراء مقارنة علمية دقيقة بين الموارد المحققة من التحقيق المحاسبي والموارد المحققة من الرقابة الجبائية بشكل عام. ونقوم بتحليل النتائج التي تم الحصول عليها من خلال الدراسة التطبيقية، ونقدم أدلة علمية قوية تُثبت الدور المحوري للتحقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية.

6- تقديم مساهمة علمية قيّمة في مجال الرقابة الجبائية، من خلال تحليل دور التحقيق المحاسبي في تحسينها بشكل فعال. وتسعى الدراسة إلى سد الفجوة المعرفية الموجودة في هذا المجال، من خلال تقديم معلومات

خلاصة الفصل

تعد الرقابة الجبائية أداة رئيسية في مكافحة التهرب الضريبي، فهي تساهم في ضمان التزام المكلفين بالضريبة بدفع واجباتهم المالية للدولة، مما يعزز العدالة الضريبية ويحافظ على كفاءة النظام المالي، وتعتمد هذه الرقابة على منظومة متكاملة من القوانين والتشريعات والإجراءات التي يتم تحديثها بشكل دوري لمواكبة التطورات وتقييد الثغرات التي قد يستغلها البعض للتهرب من دفع الضرائب.

ويعد التحقيق المحاسبي أداة فعالة من أدوات الرقابة الجبائية، حيث يساعد على كشف التلاعبات المالية والتهرب الضريبي بدقة عالية، ويعتمد هذا التحقيق على مجموعة من المبادئ والإجراءات والمقومات والقوانين والتشريعات، كما يتطلب التحقيق المحاسبي مهارات وخبرات عالية من الأعوان المكلفين بالتحقيق لضمان كفاءة سيره.

الفصل الثاني

دراسة حالة

تمهيد

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب بالوادي .

المبحث الثاني: دراسة حالة مكلف تم التحقيق في محاسبته بمركز الضرائب

بالوادي خلال الفترة 2017-2020.

المبحث الثالث: تحليل نتائج التحقيق المحاسبي.

خلاصة الفصل

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجانب النظري لهذه الدراسة في الفصل السابق، حيث تطرقنا فيه إلى المفاهيم العامة لكل من الأسس الضريبية والرقابة الجبائية وكافة الجوانب المتعلقة بالتحقيق المحاسبي، الإجراءات، التنظيمات والقواعد التشريعية التي نص عليها المشرع الجبائي، ثم أبرزنا العلاقة بين متغيرات الدراسة، وفي الأخير قمنا بعمل مقارنة بين دارستنا الحالية وبعض الدراسات السابقة.

وفي هذا الفصل سنقوم بإسقاط الدراسة النظرية السابقة في صورة تطبيقية لملف جبائي خضع لعملية التحقيق المحاسبي على مستوى مركز الضرائب بولاية الوادي، لوجود بعض المؤشرات توحى بعدم احترامه للقواعد والقوانين الجبائية، حيث قمنا بقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب بالوادي.

المبحث الثاني: دراسة حالة مكلف تم التحقيق في محاسبته بمركز الضرائب بالوادي خلال الفترة 2020-

2017.

المبحث الثالث: تحليل نتائج التحقيق المحاسبي.

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب بالوادي¹

يعتبر مركز الضرائب بالوادي من بين أهم المنشآت التي تمثل الخلية الأساسية المغذية لخزينة الدولة، لذا قمنا بدراسة حول مركز الضرائب بالوادي من حيث نشأته والهيكل التنظيمي ومهامه.

المطلب الأول: نبذة عامة عن مركز الضرائب بالوادي

تأسس مركز الضرائب بالوادي في الفاتح نوفمبر 2018 وهو مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبط مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ومركز 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:

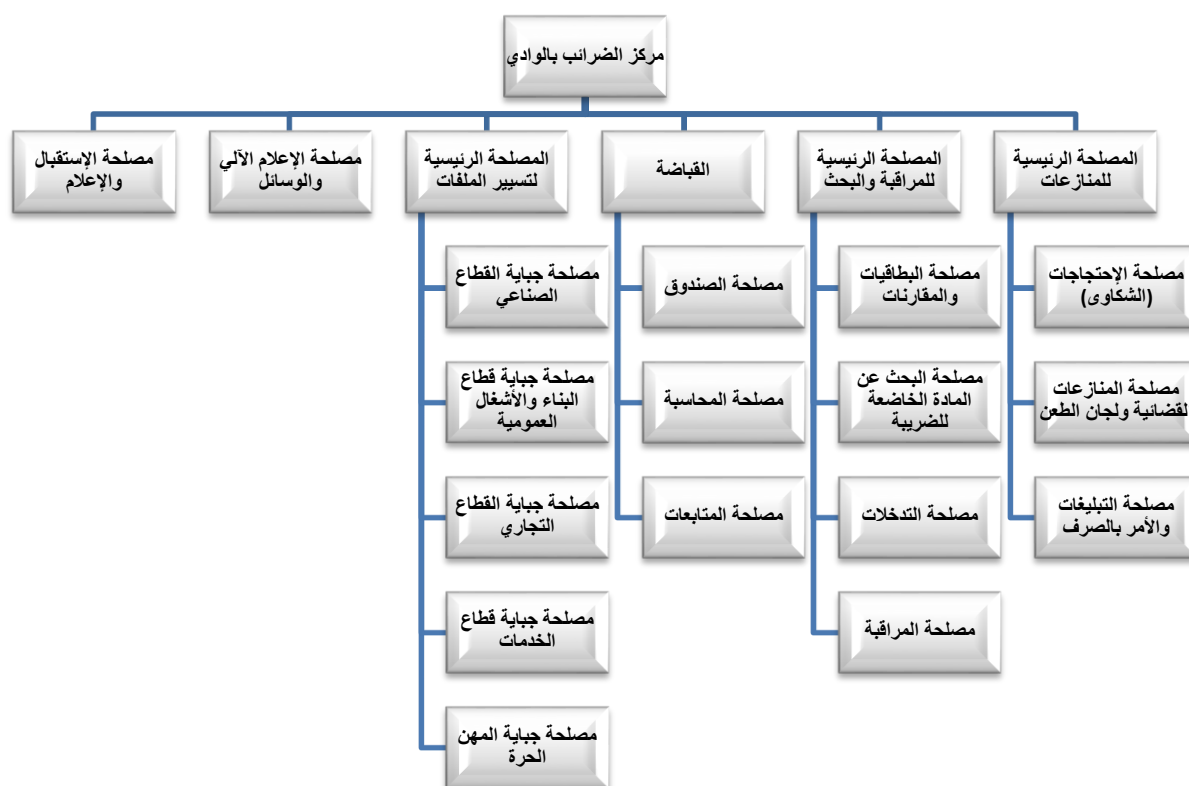
- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.
- المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها 8.000.000.

دج.

¹ بناء على معلومات مقدمة من طرف مركز الضرائب بالوادي.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 06-327 الصادر بتاريخ 18-09-2006.

المطلب الثالث: مصالح وأقسام الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي

1. مصلحة الاستقبال والإعلام:

هي بمثابة الواجهة الأولى لمجموعة مصالحها الرئيسية، يسهر مركز الضرائب على ضمان استقبال فعال ونوعي لصالح جميع المكلفين بالضريبة وهي تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

2. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

تتكون من إطارات مختصة في الإعلام الآلي يقومون بتطوير ومتابعة ملفات المكلفين بالضريبة بطريقة آلية وكذا تشرف على تسيير الوسائل لضمان سيرورة العمل داخل الإدارة، وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

3. المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات:

تقوم بالسهر على مراقبة وتفحص الملفات وإصدار كل ما يطلبه المكلف من الوثائق وتعمل هذه المصلحة بالتنسيق مع جميع المصالح، وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو لمراجعة المحاسبة.
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.
- تعمل المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات على تسيير:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

4. القباضة:

وهي عبارة على مكان تحصل فيه الضرائب أي بمثابة الخزينة، وتكلف بـ:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة المالية وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

- تعمل القباضة على تسيير:

- مصلحة الصندوق.
- مصلحة المحاسبة.
- مصلحة المتابعات.
- تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

تقوم بمراقبة ومتابعة جميع التصريحات والملفات المتعلقة بالضرائب من خلال القيام بالمهام المختلفة المنوطة بها، وتكلف بـ:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.
- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.
- تعمل على تسيير:

• **مصلحة البطاقات والمقارنات:** هي مصلحة تقوم بفرز ومعالجة جميع المعلومات الخاصة بالمكلف بالضريبة من خلال المهام الموكلة لها، وتكلف بـ:

- ✓ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.
- ✓ مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.
- ✓ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

• **مصلحة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة:** تعمل هذه المصلحة في شكل فرق، وتكلف بـ:

- ✓ إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الإطلاع.
- ✓ اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أسس المستندات وفي عين المكان انطلاقاً من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

• **مصلحة التدخلات:** هي عبارة عن مصلحة تباشر مهامها في الميدان لتقوم بمهامها المنوطة بها وهي تعمل

في شكل فرق، وتكلف بـ:

✓ برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.

✓ اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقاً من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

• **مصلحة المراقبة:** هي عبارة عن مصلحة تباشر مهامها في الميدان للمراقبة وهي تعمل في شكل فرق وتكلف بـ:

✓ إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان.

✓ إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

6. المصلحة الرئيسية للمنازعات:

وتكلف بـ:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتائج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.
- تعمل المصلحة الرئيسية للمنازعات على تسيير:

• **مصلحة الاحتجاجات (الشكاوى):** تكلف بـ:

✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتوبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر.

✓ دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

✓ معالجة منازعات التحصيل.

• **مصلحة المنازعات القضائية ولجان الطعن:** تكلف بـ:

✓ دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة واختصاص لجان الطعن الإعفائي.

✓ المتابعة بالإتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

• مصلحة التبليغات والأمر بالصرف:

وهي المصلحة التي تكلف بمعالجة جميع القضايا النزاعية المتعلقة بالضرائب والرسوم وهذا من خلال متابعتها إلى غاية الفصل فيها، وتكلف بـ:

✓ تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية.

✓ الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

✓ إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

المطلب الرابع: مهام مركز الضرائب بالوادي¹:

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:

1. في مجال الوعاء:

- مسك وتسجير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسجير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

2. في مجال التحصيل:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات وتسجيل مركزة تسليم القيم.

3. في مجال الرقابة:

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

4. في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة الشكاوى.

¹ المادة 20 من المرسوم التنفيذي 327-02 المؤرخ في 2006/09/18، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، ص 11.

- 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 لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- تنظيم وتسيير المواعيد.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

المبحث الثاني: دراسة حالة مكلف تم التحقيق في محاسبته للفترة 2017-2020 بمركز

الضرائب بالوادي

المطلب الأول: المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق

تعد المرحلة التحضيرية أولى الخطوات التي يقوم بها العون المحقق قبل أن يبدأ عمله، والتي تنحصر في الحصول على المعلومات اللازمة عن حالة المكلف الخاضع للتحقيق، وانطلاقاً من هذه الخلفية يبدأ العون المحقق اتصالاته بالمكلف والتزود بالمعلومات والتوضيحات المعتمدة من مختلف المصادر.

أولاً: التعرف على الهوية الجبائية للمكلف

المكلف المعني بالتحقيق المحاسبي يمثل شركة ذات مسؤولية محدودة، الكائن مقرها بولاية الوادي والتي تمارس نشاط مقاولاتي يتمثل في أشغال البناء بمختلف مراحله، والتي أنشأت بتاريخ 2006/03/14.

حيث تخضع هذه الشركة لنظام الربح الحقيقي باعتبارها تزاوّل نشاط أشغال البناء وأنها تخضع للضرائب والرسوم التالية:

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) بمعدل 17%، 19% لجمال رقم الأعمال طبقاً للمواد 14 و 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال.
- الرسم على النشاط المهني (TAP) لجمال رقم الأعمال طبقاً لأحكام المواد من 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لجمال المداخل المحققة من طرف الشركة إستناداً إلى أحكام المواد 136 و 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور (IR G/S) بالنسبة للأجور المدفوعة للمستخدمين طبقاً للمواد 1 - 75، 129 - 1، و 134 - 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ضرائب ورسوم أخرى (الرسم على التكوين المهني الرسم على التمهين الرسم السنوي على سيارات الشركات... إلخ).

تم برجة ملف هذه الشركة للتحقيق المحاسبي في إطار تنفيذ برنامج التحقيق لسنة 2021، أما السنوات المعنية بعملية التحقيق والتي لم يمسهما التقادم هي 2017 - 2018 - 2019 - 2020 : .

ثانيا: إخطار المكلف وإعلامه ببدء عملية التحقيق

بعد التعرف على الهوية الجبائية الكاملة للمكلف الخاضع لعملية التحقيق المحاسبي يشرع العون المحقق في الإجراءات التمهيدية اللازمة لنجاح المهمة التي أسندت إليه والملخصة فيما يلي:

- إبلاغ المكلف ببدء عملية التحقيق عن طريق البريد أو تسليم إشعار رسمي مع ميثاق يوضح حقوقه وواجباته.
- إعلام المكلف بالمدة القانونية لتحضير الدفاتر والوثائق المحاسبية، وهي (10 أيام)¹، مع إمكانية الاستعانة بوكيل أو مستشار من اختياره.
- الحصول على ملف المكلف الجبائي من الهيئة الضريبية المسؤولة عن ملفه، مع وصل استلام بعد كتابة طلب السحب.
- دراسة الملف بدقة والاستفادة من المعلومات والوثائق الموجودة فيه.
- مراجعة الوثائق والتصريحات الموجودة في الملف، مع التركيز على مواعيد تقديم مختلف التصريحات الدورية، خاصة الميزانية ولواحقها.

ثالثا: التدخل الأولي بعد إخطار المكلف

بعد إخطار المكلف وإعلامه ببدء عملية التحقيق يتم التدخل بعين المكان والقيام بمعاينة الشركة والاستفسار عن كيفية تسيير وتنظيم العمل داخل الشركة، وكذلك معاينة وجرد للمخازن ومكاتب الشركة، وهذا التدخل يكون بعد انتهاء المدة القانونية (10 أيام) من إرسال الإشعار بالتحقيق، وأخذ الملف المحاسبي من أجل فحصه

¹ ملاحظة: هذه المدة معدلة بموجب قانون المالية 2024 - المادة 44، لتصبح 20 يوم بدلا من 10 أيام. متوفر على الموقع الإلكتروني:

<https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar/lois-des-financesar#513-599-2021-2024>

المطلب الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق

بعد انتهاء العون المحقق من الإجراءات التمهيدية وجمع المعلومات اللازمة لمباشرة مهامه والتي دامت حوالي ثلاثة أشهر من الفحص والتدقيق في الملف الجبائي وتصريحات المكلف مع الدفاتر والوثائق المحاسبية، ينتقل بعدها للمرحلة الموالية المتمثلة في العمل الميداني لعملية التحقيق وتكون كالتالي:

أولاً: التقييم الأولي لعملية التحقيق:

1. فحص محاسبة الشركة من حيث الشكل والمضمون:

• من حيث الشكل:

بعد انتهاء المدة القانونية (10 أيام) من تاريخ إستلام الشركة إشعار التحقيق تنقلت الفرقة إلى مقر الشركة وتم الإطلاع على المستندات والدفاتر المحاسبية الإجبارية (دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأجور...)، والتأكد من مطابقتها للتنظيمات المنصوص عليها.

ومن خلال المعاينة تم التوصل إلى أن مسك الوثائق المحاسبية مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي (SCF) وكذا المواد 9-10-11 من القانون التجاري.

• من حيث المضمون:

بعد مراقبة كل ما هو موجود بالوثائق المقدمة من طرف الشركة محل التحقيق، ومن خال الإطلاع على حسابات المؤسسة في البنوك والمؤسسات ذات الأطراف الخارجية، من أجل اكتشاف العمليات التي تتضمن السهو المتعمد أو غير المتعمد وكذا إثبات شرعية وصدق الحسابات، توصلت فرقة التحقيق لعدة نقائص واغفالات من قبل المكلف يمكن تلخيصها فيما يلي:

❖ تجاوزات سنة 2017

- عدم تسديد الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني (TAP) لأرقام الأعمال المقبوض والمحقق بمبلغ خارج الرسم يقدر بـ 1.480.000 دج.
- تصريح خاطئ بمبلغ فائض القيمة الناتج عن التنازل عن معدات نقل الخاضع للضريبة لسنة 2017 (المبلغ المصرح به 120.000 دج)، المقتناة بسنة 2014 بسعر 3.000.000 دج والمتنازل عنها بقيمة 1.500.000 دج بمجموع أقساط اهتلاك قدرت بمبلغ 2.586.000 دج.

❖ تجاوزات سنة 2018

- عدم التصريح بوضعية الأشغال رقم (01) ضمن رقم الأعمال الإجمالي المقبوض لسنة 2018 تخص إنجاز مدرسة بمبلغ خارج الرسم يقدر بـ 2.000.000 دج وهذا استنادا إلى كشف المعلومات رقم 22/18 حيث تم تحصيل هذا المبلغ بتاريخ 2018/11/30 عن طريق الكشف البنكي.
- نقص في تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور (IRG/S) سنة 2018 بمبلغ 250.000 دج إستنادا إلى الكشف السنوي الخاص بالمرتبات والأجور.

❖ تجاوزات سنة 2019

- عدم تسديد الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني (TAP) لأرقام الأعمال المقبوض والمحقق بمبلغ خارج الرسم يقدر بـ 2.600.000 دج.
- التسجيل المحاسبي لمبلغ إجمالي 1.645.000 دج لسنة 2019 بالخطأ كأعباء في حساب حـ /645900 في حين أن هذا الأخير مقيد في يومية البنك بتاريخ 2019/05/20 يمثل حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بسنة 2017/2018.

❖ تجاوزات سنة 2020

- خصم الرسم على القيمة المضافة (TVA) لفاتورة الشراء رقم 02 المؤرخة بتاريخ 2020/06/20 المسددة نقدا، تم استرجاعها في شهر أوت 2020 بمبلغ الرسم على القيمة المضافة قدره 350.000 دج، مبلغ الفاتورة تجاوز سقف 100.000 دج.
- ومن خلال ما سبق ذكره من تجاوزات خطيرة وعديدة قررت فرقة التحقيق رفض محاسبة المكلف من حيث المضمون، وهذا طبقا لأحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية، وعليه يتم إعادة تقويم الأسس الضريبية حسب المادة 44 من نفس القانون السابق.
- 2. تقويم الأسس الضريبية:

قام المحققون بإعادة تقويم الأسس الضريبية عن طريق تصحيح الأخطاء ودمج الفروقات المسجلة خلال عملية الفحص المعمق والمخالفة لأحكام المواد 141 و 169 و 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المحددة لأسس الربح والمواد 2 و 14 (فقرة ب) من قانون الرسوم على رقم الأعمال بالنسبة لأرقام الأعمال المحققة والمقبوضة.

• استخراج النتائج:

الجدول رقم (01): جدول استخراج النتائج لأربع سنوات مع إضافة التغيرات السابقة (الوحدة: دينار جزائري)

2020	2019	2018	2017	التعيين
88.780.000	98.500.000	80.600.000	35.270.000	رقم الأعمال المستخرج
88.780.000	98.500.000	80.600.000	35.270.000	رقم الأعمال المصرح به
0	0	0	0	الفارق في رقم الأعمال
0	0	0	260.100	فارق فائض القيمة المدمج
0	1.645.000	0	0	الأعباء المسجلة بالخطأ المدمجة
0	1.645.000	0	260.100	الزيادة الإجمالية
3.150.000	2.600.000	1.870.000	1.340.000	الربح الجبائي المصرح به
3.150.000	4.245.000	1.870.000	1.600.100	الربح الجبائي المستخرج

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب.

• تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

الجدول رقم (02): جدول تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات لأربع سنوات (الوحدة: دينار جزائري)

2020	2019	2018	2017	التعيين
3.150.000	4.245.000	1.870.000	1.600.100	الربح المستخرج
3.150.000	2.600.000	1.870.000	1.340.000	الربح المصرح به
0	1.645.000	0	260.100	الفارق بين المستخرج والمصرح به
0	312.550	0	49.419	الضريبة على أرباح الشركات 19% (IBS)
0	78.137,5	0	4.941,9	العقوبة

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب

• تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور

الجدول رقم (03): جدول تحديد الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لأربع سنوات (الوحدة: دينار جزائري)

2020	2019	2018	2017	التعيين
302.000	414.000	750.000	615.000	الحقوق الواجبة
302.000	414.000	500.000	615.000	الحقوق المسددة
0	0	250.000	0	الفارق الواجب تسديده
0	0	62.500	0	العقوبة (25%)

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب

• تحديد الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني

الجدول رقم (04): جدول تحديد الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني لأربع سنوات (الوحدة: دينار جزائري)

2020	2019	2018	2017	التعيين
79.160.000	114.350.000	73.000.000	23.440.000	رقم الأعمال المستخرج
79.160.000	111.750.000	71.000.000	21.960.000	رقم الأعمال المصرح به
0	2.600.000	2.000.000	1.480.000	الفارق بين المستخرج والمصرح به
0	52.000	40.000	29.600	الرسم على النشاط المهني (TAP) 2%
0	7.800	4.000	2.960	العقوبة

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب

• تسوية الرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم (05): جدول تسوية الرسم على القيمة المضافة لأربع سنوات مع التغيرات السابقة (الوحدة: دينار جزائري)

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المستخرج	23.440.000	73.000.000	114.350.000	79.160.000
رقم الأعمال المصرح به	23.440.000	71.000.000	114.350.000	79.160.000
الفارق بين المستخرج والمصرح به	0	2.000.000	0	0
الرسم على القيمة المضافة (TVA) 19%	0	380.000	0	0
العقوبة	0	95.000	0	0
الرسوم المسترجعة	0	0	0	350.000
العقوبة	0	0	0	87.500

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب

• ملخص للمستحقات والعقوبات

الجدول رقم (06): جدول ملخص للمستحقات والعقوبات لأربع سنوات حسب المعطيات السابقة (الوحدة: دينار جزائري)

التعيين	2017	2018	2019	2020
الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	49.419	0	312.550	0
العقوبة	4.941,9	0	78.137,5	0
الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/S)	0	250.000	0	0
العقوبة	0	62.500	0	0
الرسم على النشاط المهني (TAP)	29.600	40.000	52.000	0
العقوبة	2.960	4.000	7.800	0
الرسم على القيمة المضافة (TVA)	0	380.000	0	0
العقوبة	0	95.000	0	0
الرسوم المسترجعة	0	0	0	350.000
العقوبة	0	0	0	87.500
المجموع	86.920,9	831.500	450.487,5	437.500
المجموع الكلي			1.806.408,4	

المصدر: مستخرج من الإبلاغ الأولي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب

ثانيا: إبلاغ المكلف بنتائج التقييم الأولي لعملية التحقيق

بعد إنهاء عملية إعادة تقويم الأسس الضريبية قامت فرقة التحقيق بإبلاغ المكلف بالضريبة والخاضع لهذا التحقيق المحاسبي بإرسال إشعار أولي لنتائج التحقيق مرفوق بوصل الاستلام، وذلك لتفادي بطلان إجراءات التحقيق، مع التأكيد على النقاط التالية:

- الحق في الرد في مجال 40 يوم من تاريخ إستلام الإشعار الأولي.
- الحق بالاستعانة بمستشار، وباختيار المكلف.
- الحق في تبرير الإعفاءات، والنقائص المستخرجة من طرف فرقة التحقيق، وفي الآجال القانونية 40 يوم.
- يحتوي الإشعار الأولي على مختلف الضرائب والرسوم المعاد تأسيسها، وحسابها، وبشكل يكون مفهوم وواضح.
- يتم إعلام المكلف بأن الضرائب والرسوم متبوعة بعقوبات جبائية وفقا للقانون والمتمثلة فيما نصت عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه "عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أدخل بها بنسبة:
- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه.
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج ويقل عن مبلغ 200000 دج أو يساويه.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج.
- عند محاولة القيام بأعمال الغش، تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من 5000000 دج.

ثالثا: رد المكلف بالضريبة عن التبليغ الأولي لنتائج التحقيق

بعد انتهاء مرحلة التقييم الأولي لعملية التحقيق، يقوم العون المحقق بإرسال الإشعار باقتراح التسوية النهائي، وذلك بهدف تثبيت نفس الأسس المقترحة سابقا في حالة عدم رد المكلف على التبليغ الأولي، أو تبليغه بالمستجدات التي حصلت بعد القرار في وضعيته بالقبول أو الرفض، من خلال دراسة ردوده على اقتراح التسوية الأولي.

وعند تحرير الإشعار بالتبليغ النهائي، فإن المحقق يراعي الحالات التالية:

- في حالة عدم رد المكلف: المحقق يحتفظ بنفس الأسس المقترحة في الإشعار بالتبليغ الأولي
 - في حالة رد المكلف مع عدم تقديم أدلة وحجج مقنعة: فإن المحقق يحتفظ بنفس الأسس المقترحة في الإشعار بالتبليغ الأولي.
 - في حالة رد المكلف مع تقديم أدلة وحجج مقنعة بشكل جزئي: فإن المحقق يراجع الأسس المقترحة في الإشعار بالتبليغ الأولي.
- أما بالنسبة لحالة التحقيق محل دراستنا في تاريخ 2021/07/08 قامت مصلحة الرقابة الرئيسية بمركز الضرائب بتبليغ المعني بالتحقيق بالنتائج الأولية للسنوات المعنية، وبانقضاء المهلة القانونية المتمثلة في 40 يوما لم يرد المكلف على رسالة التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، مما يعني عدم اعتراضه على تسوية الأسس الضريبية.

المطلب الثالث: المرحلة الختامية لعملية التحقيق

أولاً: التقييم النهائي لعملية التحقيق

بعد عزوف المكلف بالضريبة محل التحقيق عن استخدام حقه في الرد على مقترحات الإدارة الضريبية بالتسوية لما جاء في التقييم الأولي لعملية التحقيق، والذي يعتبر بمثابة قبول ضمني من طرف المكلف، فإن التقييم النهائي لعملية التحقيق هو نفسه التقييم الأولي.

ثانياً: إبلاغ المكلف بنتائج التقييم النهائي

تتمثل هذه الخطوة في إشعار المكلف بنتائج التحقيق المحاسبي بعد عملية التقييم النهائي، وتعتبر عملية التحقيق قد انتهت وذلك بعد قيام العون المحقق بإرسال الإشعار النهائي، والورد الفردي الذي يحتوي مختلف الضرائب والرسوم والحقوق المعاد تأسيسها خلال فترة التحقيق.

وفي حالة دراستنا هذه لم يطرأ أي تغيير عن التقييم الأولي للتحقيق المحاسبي بسبب عدم رد المكلف لذلك احتفظ المحقق بنفس الأسس المقترحة في الإشعار بالتبليغ الأولي.

الجدول رقم (07): جدول ملخص للمستحقات والعقوبات (الوحدة: دينار جزائري)

التعيين	2017	2018	2019	2020
الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	49.419	0	312.550	0
العقوبة	4.941,9	0	78.137,5	0
الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/S)	0	250.000	0	0
العقوبة	0	62.500	0	0
الرسم على النشاط المهني (TAP)	29.600	40.000	52.000	0
العقوبة	2.960	4.000	7.800	0
الرسم على القيمة المضافة (TVA)	0	380.000	0	0
العقوبة	0	95.000	0	0
الرسوم المسترجعة	0	0	0	350.000
العقوبة	0	0	0	87.500
المجموع	86.920,9	831.500	450.487,5	437.500
المجموع الكلي	1.806.408,4			

المصدر: مستخرج من الإبلاغ النهائي الذي تم إعداده من قبل المحققين في مركز الضرائب

ثالثا: إنجاز تقرير التحقيق المحاسبي

ويتمثل هذا التقرير في خلاصة نهائية لعملية التحقيق المحاسبي، إذ قامت فرقة التحقيق المحاسبي بإنجاز تقرير خاص بعملية التحقيق التي خضعت لها هذه المؤسسة، حيث إحتوى هذا التقرير على مختلف الإجراءات التي قامت بها فرقة التحقيق والتواريخ الخاصة بإشعار التحقيق والمدة القانونية للرد وتاريخ رد المكلف بالضريبة.

المبحث الثالث: تحليل نتائج التحقيق المحاسبي

بعد كل ما تم التطرق إليه سواء في الجانب النظري أو التطبيقي لمحاولة تبيان الأهمية التي تكمن في التحقيق المحاسبي مقارنة بالأشكال الرقابية الأخرى، إرتأينا أن نضيف هذا المبحث لإبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية عن طريق تحليل الحصيلة المتأتية من الرقابة الجبائية والتحقيق الجبائي ومقارنتهما بالحصيلة الجبائية الكلية لعدة سنوات.

المطلب الأول: إبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية

يمكن إبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي في مراجعة الأسس الضريبية من خلال تحليل النتائج المتحصل عليها من عملية التحقيق المذكورة سابقا وعرضها في شكل جدول ومنحنى بياني لتوضيح ذلك.

أولا: نتائج حصيلة التحقيق المحاسبي بعد الكشف عن الأسس الحقيقية للضريبة

الجدول رقم (08): جدول ملخص للحقوق المصرح بها والحقوق المسترجعة لمختلف الضرائب والرسوم (الوحدة: دينار جزائري)

2020	2019	2018	2017	التعيين	
598.500	494.000	355.300	254.600	مجموع الحقوق المصرح بها تلقائيا	IBS
0	109.392	0	54.360	مجموع الحقوق المسترجعة مع فرض العقوبات	
302.000	414.000	500.000	615.000	مجموع الحقوق المصرح بها تلقائيا	IRG/S
0	0	312.500	0	مجموع الحقوق المسترجعة مع فرض العقوبات	
1.583.200	2.235.000	1.420.000	439.200	مجموع الحقوق المصرح بها تلقائيا	TAP
0	59.800	44.000	32.560	مجموع الحقوق المسترجعة مع فرض العقوبات	

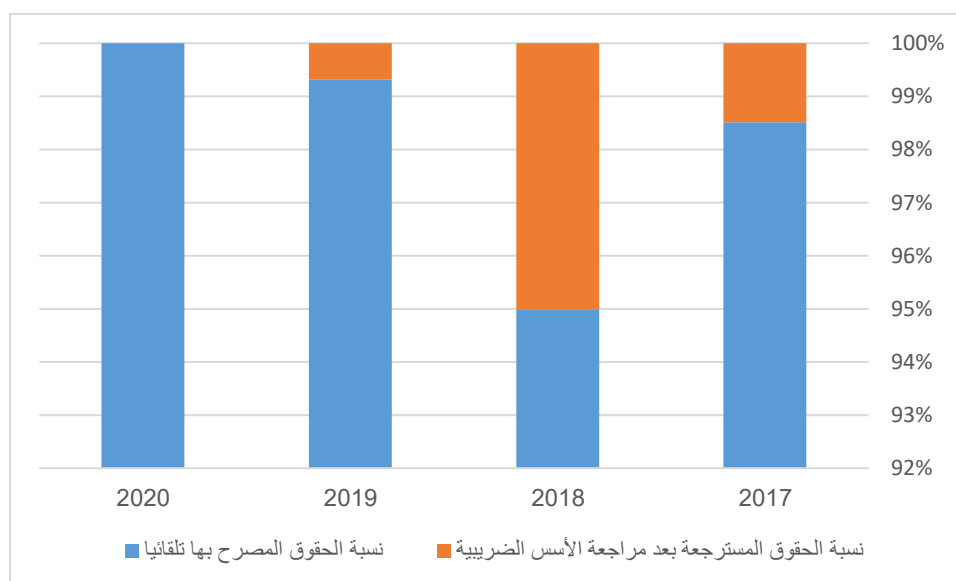
15.040.400	21.726.500	13.490.000	4.453.600	مجموع الحقوق المصرح بها تلقائيا	TVA
0	0	475.000	0	مجموع الحقوق المسترجعة مع فرض العقوبات	
17.524.100	24.869.500	15.765.300	5.762.400	مجموع الحقوق المصرح بها تلقائيا	
0	169.192	831.500	86.920	مجموع الحقوق المسترجعة بعد مراجعة الأسس الضريبية	
17.524.100	25.038.692	16.596.800	5.849.320	مجموع الحقوق المصرح بها والمسترجعة	
%100	%99.32	%94.99	%98.51	نسبة الحقوق المصرح بها تلقائيا	
%0.00	%0.68	%5.01	%1.49	نسبة الحقوق المسترجعة بعد مراجعة الأسس الضريبية	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مختلف الجداول السابقة.

ثانيا: مقارنة الحقوق المسترجعة بعد الكشف عن الأسس الحقيقية للضريبة بالحقوق المدفوعة تلقائيا من طرف المكلف

الشكل رقم (03): مقارنة الحقوق المسترجعة بعد مراجعة الأسس الضريبية بالحقوق المصرح بها من قبل

المكلف



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الجدول رقم (08)

من خلال الشكل البياني يمكننا القول أن عملية التحقيق المحاسبي كانت فعالة إلى حد ما حيث تمكنت من الكشف عن الحقوق المسترجعة بفضل إعادة التقويم للأسس الضريبية والتي بلغت نسبتها بالمقارنة مع الحقوق المدفوعة بصفة ودية أو تلقائية من طرف المكلف في سنة 2018 نسبة % 5,01 وهي نسب مقبولة جدا مقارنة بباقي السنوات، كما تدل على تمكن المحققين من التوصل إلى كشف الوعاء الحقيقي لمختلف الضرائب والرسوم والوقوف على مختلف النقائص والإغفالات التي احتوتها تصريحات المكلف.

المطلب الثاني: إبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية

يمكن إبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية من خلال إحصائيات متحصل عليها من طرف المديرية الفرعية للتحصيل الجبائي بالوادي تتمثل في مبالغ حصيلة أشكال الرقابة الجبائية ومبالغ حصيلة التحقيق المحاسبي خلال الفترة 2016-2019 بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي وعرضها في شكل جدول ومنحني بياني لتوضيح ذلك.

أولا: نتائج حصيلة الرقابة الجبائية خلال الفترة 2016-2019 بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي

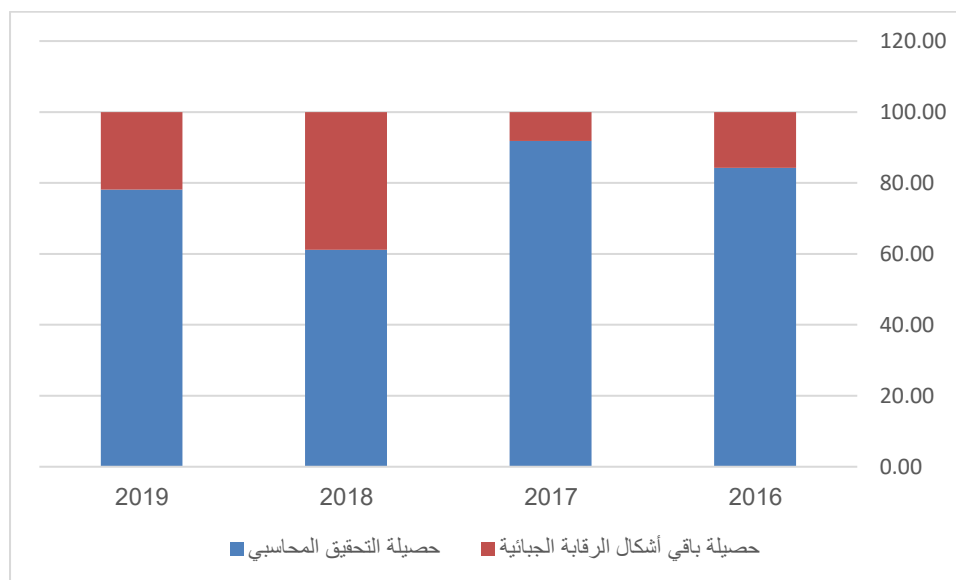
الجدول رقم (09): جدول مكونات حصيلة الرقابة الجبائية للفترة 2016/2019 (الوحدة: دينار جزائري)

السنوات	حصيلة الرقابة الجبائية	النسبة	حصيلة التحقيق المحاسبي	النسبة	حصيلة باقي أشكال الرقابة الجبائية	النسبة
2016	171.604.390	%100	144.576.960	%84,25	27.027.430	%15,75
2017	195.697.849	%100	179.702.734	%91,83	15.995.115	%8,17
2018	71.441.386	%100	43.677.501	%61,14	27.763.885	%38,86
2019	137.385.818	%100	107.322.943	%78,12	30.062.875	%21,88
المجموع	576.129.443	%100	475.280.138	%82,50	10.0849.305	%17,50

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على إحصائيات مقدمة من طرف المديرية الفرعية للتحصيل بالوادي

ثانيا: المقارنة بين مصادر حصيلة الرقابة الجبائية خلال الفترة 2016-2019 بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي

الشكل رقم (04): المقارنة بين حصيلة التحقيق المحاسبي وباقي اشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول رقم (09)

من خلال الجدول والشكل يتضح لنا أن حصيلة الرقابة الجبائية تعتمد أساسا على مساهمة التحقيق المحاسبي بصفة كبيرة حيث وصلت نسبة مساهمة التحقيق المحاسبي لـ 82.50% لمجمل السنوات الأربعة محل الدراسة، فيما وصلت نسبة مساهمة باقي أشكال الرقابة الجبائية لـ 17.50%، ويمكن تفسير هذا ببرمجة ملفات أكثر للخضوع للتحقيق المحاسبي دون التحقيقات الأخرى نظرا لكفاءة الأعوان القائمين بهذا التحقيق وتحكمهم في تقنيات المحاسبة وقدرتهم على كشف الأخطاء والتلاعبات في الدفاتر والسجلات المحاسبية للمكلفين، وبهذا تمكنا من إبراز مدى أهمية التحقيق المحاسبي تعزيز الرقابة الجبائية.

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا للفصل الثاني الذي كان يخص الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب الوادي، تطرقنا في الأول إلى دراسة حالة ملف تم التحقيق في محاسبته، حيث تبينت لنا الأهمية التي أبرزها التحقيق المحاسبي لزيادة فعالية الرقابة الجبائية عن طريق كشف التجاوزات والإغفالات والحد من التهرب الضريبي، وكذلك الأهمية في إتباع الإجراءات الجبائية لتفادي بطلان عملية التحقيق ثم المحافظة على موارد الخزينة، يتم ذلك حسب المراحل التي تم التطرق إليها في الجانب النظري، أما في الأخير قمنا بتحليل بعض الإحصائيات عن الإيرادات الجبائية التي تم تحصيلها على مستوى مركز الوادي، تم التوصل إلى أن التحقيق المحاسبي له أهمية بالغة في الكشف عن مختلف التجاوزات والإغفالات من طرف المكلفين بالضريبة وبالتالي تعزيز الرقابة الجبائية من أجل الحفاظ على موارد الخزينة العمومية.

الخاتمة

الخاتمة

سعيًا من خلال هذه الدراسة إلى إستكشاف مدى أهمية التحقيق المحاسبي مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية، ولهذا الغرض قمنا بشرح معنى الأساس الضريبي ودراسة مختلف جوانب الرقابة الجبائية في إطارها القانوني والتنظيمي. ثم إنتقلنا إلى تفصيل مفهوم التحقيق المحاسبي، وشرح مراحله وإجراءاته، مع التأكيد على أهميته البالغة في تحديد الأسس الحقيقية لمختلف الضرائب والرسوم والدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في تعزيز الرقابة الجبائية .

وفي سياق البحث عن حلول فعالة لمكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين، توصلنا إلى أن التحقيق المحاسبي يمثل أداة قوية في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية، وذلك من خلال إتباع نهج وقائي يتمثل في نشر الوعي بأهمية الإمتثال للقوانين الضريبية، وتحفيز المكلفين على الوفاء بالتزاماتهم الضريبية بدقة، وإتباع نهج عقابي لكشف المخالفات الضريبية، ومعاقبة المتهربين من الضرائب، مما يمثل رادعا قويا لمن يفكر في التهرب الضريبي.

وللتأكيد على أهمية التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، قمنا بتطبيق المبادئ النظرية على دراسة حالة لشركة تم التحقيق في محاسبتها، حيث أظهرت الدراسة أهمية كفاءة المحققين في ضمان إتباع جميع الإجراءات وفقا للقانون الضريبي، كما كشفت عن حجم الأموال التي يتم إختلاسها نتيجة التجاوزات والأخطاء، سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة، بالإضافة إلى ذلك، قمنا بتحليل بيانات حصيلة الرقابة الجبائية في المديرية الولائية للضرائب بالوادي لتحديد نسبة الأموال التي تم تحصيلها من خلال التحقيق المحاسبي وأشكال الرقابة الأخرى، حيث أظهر التحليل أن التحقيق المحاسبي يلعب دورًا هامًا في تعزيز إيرادات الضرائب من خلال الكشف عن التجاوزات والاختلاسات .

ومما سبق سنختبر الفرضيات التي أدلينا بها سابقا واستخلاص النتائج المتوصل إليها والخروج بتوصيات مقترحة كما يلي:

1-إختبار صحة الفرضيات:

بناء على الفرضيات التي وضعناها والدراسة التطبيقية التي قمنا بها توصلنا إلى:

الفرضية الأولى: الرقابة الجبائية هي الوسيلة القانونية التي منحتها الدولة للإدارة الجبائية بمهدف المحافظة على

حقوق الخزينة العمومية وضمان عدم ضياعها بسبب التهرب والغش الضريبي، وهذا من خلال إتباع نظام رقابة

جبائية يقوم على مجموعة من التحقيقات والعمليات الرقابية للتأكد من مدى شرعية وصحة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة ومطابقتها مع ما هو موجود في الواقع وذلك بالاستعانة بمجموعة من الصلاحيات والحقوق كوسائل قانونية منصوص عليها في القانون الجبائي.

الفرضية الثانية: عملية التحقيق المحاسبي لا تتم بطريقة عشوائية بل هناك وسائل تستعملها الإدارة الجبائية قبل الشروع في عملية التحقيق والمتمثلة في جميع الحقوق الممنوحة للإدارة من طرف المشرع من حق الإطلاع وحق المعاينة... إلخ، وكذا مختلف الحقوق والضمانات الممنوحة للمكلف والمتعلقة بعملية التحقيق إلا أنها تعد غير كافية للصعوبات التي تواجه أعوان الإدارة الجبائية عند إستعمالها لهذه الوسائل.

الفرضية الثالثة: يعد التحقيق المحاسبي من أهم الوسائل المستخدمة من طرف الإدارة الجبائية للتأكد من حقيقة الأسس الضريبية للمكلفين والذي يسمح لها من إكتشاف عمليات التلاعب والتضليل التي يعتمد المكلفون بالضريبة إلى القيام بها، من أجل تخفيض قيمة المبالغ الضريبية المدفوعة من طرفهم، ويمكن التحقيق المحاسبي الإدارة الضريبية من تحديد الأساس الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق الخزينة العامة من الضياع، كما يعمل بطريقة غير مباشرة على زيادة مستوى الإلتزام بأحكام التشريع الضريبي للدولة.

2- نتائج الدراسة:

تم التوصل إلى العديد من النتائج يمكن تلخيصها كما يلي:

- يعطي النظام الجبائي الجزائري الحرية للمكلفين بالضريبة للقيام بالتصريح بمدخلاتهم المحققة، مما إستوجب ضرورة القيام بالرقابة على هذه التصريحات بهدف التأكد من صحتها وصدقها والكشف عن نقاط الغش والتهرب فيها.
- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة لها قانونا بذلك، وتتخذ الرقابة الجبائية طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، إضافة إلى التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.
- إن عملية الرقابة الجبائية يقوم بها أعوان ذو ي خبرة وكفاءة في الجانبين المحاسبي والجبائي، وعلى علم بمختلف الإجراءات القانونية من أجل إنجاح عملية التحقيق المحاسبي المصوب.

- يتمثل التحقيق المحاسبي في مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتة من طرف المكلف بالضريبة بعنوان المدة الغير متقادمة، بغية تحري قانونية التسجيلات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس، ويشمل التحقيق المحاسبي مجموع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة.
- تمر عملية التحقيق المحاسبي بمجموعة من الإجراءات المتبعة بدءا بفحص الملف الجبائي، إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف، ثم القيام بعملية التحقيق، إرسال التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، مناقشة رد المكلف، عقد جلسة التحكيم والوصول إلى تحديد النتيجة النهائية وغلق التحقيق.
- لضمان صحة عملية التحقيق المحاسبي، يتوجب على العون المحقق التحقق من الهوية الجبائية للمكلف قبل البدء في عملية التحقيق، وذلك لتمكينه من رسم خطة عمل ملائمة، وتحديد مختلف الضرائب والرسوم المستحقة على المكلف وفقا لنشاطه القانوني، مع الحرص على تفادي أي خطأ أو تجاوز لضمان إنجاز المهمة المكلف بها على أكمل وجه.
- أهمية إجراء التحقيق المحاسبي بعين المكان لمراقبة حركة المخزونات والممتلكات الموجودة فعلا، في إتمام عملية المراقبة المحاسبية.
- يمكن رفض محاسبة المكلف بالضريبة إذا تم تقييمها بشكل خاطئ، سواء من ناحية الشكل أو المضمون، في هذه الحالة يتم إجراء تسوية للوضع الضريبي للمكلف من خلال إعادة تقدير الأساس الضريبي لمختلف الرسوم، ثم استخراج الأرباح الخاضعة للضريبة، ويتم ذلك بناء على القاعدة المنشئة للضريبة.
- من خلال الدراسة الميدانية للتحقيق المحاسبي بجميع مراحله خلصنا إلى أن هذا الأخير يلعب دورا هاما في الكشف عن التهرب والغش الضريبي والتلاعبات في التصريحات، وهو ما ينجر عنه تعديل في الأسس الخاضعة للضريبة وبالتالي تحقيق مداخيل إضافية للخزينة العمومية.
- يعتبر التحقيق المحاسبي أفضل شكل رقابي من حيث الحصيلة المالية مقارنة ببقية أشكال الرقابة الأخرى حيث يمكن الإدارة الجبائية من استرجاع حقوق ضريبية هامة تم التهرب من دفعها بطريقة ودية من طرف المكلفين الخاضعين لهذا الشكل الرقابي.

3-توصيات الدراسة

- ضرورة تحديد معايير واضحة، شفافة وموضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية، وعدم التركيز على قطاعات دون غيرها.
- تشجيع المكلفين الذين تثبت براءة ذمتهم الجبائية بواسطة عملية الرقابة الجبائية، من خلال منحهم امتيازات ضريبية مثلا.

- إلزامية اختيار المحققين والأعوان بدرجة الكفاءة العالية وقدرتهم العلمية في المجالين الضريبي والمحاسبي.
- نشر الوعي والحس الضريبي بين المكلفين وذلك لأجل المساهمة في وعي المجتمع وترسيخ فكرة أن الضرائب تساعد في التنمية الاقتصادية للخرينة العمومي.
- يجب تدريب وتطوير مهارات المحققين بشكل دوري على جميع التطورات في مجالي الضرائب والمحاسبة، خاصة بعد اعتماد الجزائر للنظام المحاسبي المالي الجديد، مما يعزز مهاراتهم في التحقيق المحاسبي لسجلات المكلفين.
- يعد التنسيق الفعال بين التشريع الجبائي والقائمين على تنفيذ تلك القوانين ضروريا لضمان تطبيق القوانين الضريبية بشكل عادل وفعال .

4-آفاق الدراسة:

- بعد دراستنا لموضوع التحقيق المحاسبي وأهميته في مراجعة الأسس الضريبية وتعزيز الرقابة الجبائية تبين أنه يمكن فتح المجال لعدة إشكاليات تستحق الدراسة وذلك بالتطرق إلى المواضيع التالية :
- دور التحقيق المصوب في تفعيل الرقابة الجبائية.
 - دور التحقيق لمجمل الوضعية الجبائية في تفعيل الرقابة الجبائية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا-الكتب:

1. عوادي مصطفى والزين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة سخري، الوادي، الطبعة الثانية، 2011.

2. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.

3. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، 2008.

ثانيا-المذكرات:

1. ذبيح محمد أمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2020-2021.

2. يوسف قاشي، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015.

3. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011-2012.

4. سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013.

5. سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2008-2009.

6. عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة، التهرب الضريبي، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2002.

7. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010-2011.

8. محمد طالي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995-1999، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001-2002.
9. مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ومحاسبة قسم علوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدينة، الجزائر، 2008-2009.
10. يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2006-2007.
11. مهريس محمد عبد الرحمن وزياد أكرم، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البشير الإبراهيمي برج بوعرييج، الجزائر، 2021-2022.
12. ذويب عيسى ووصيف تواتي الهادي، التحقيق المحاسبي وأثره على التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2022-2023.
13. وصيف خير الدين فايزة، عصنة الإدارة الجبائية كآلية لدعم الرقابة الجبائية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، 2020-2021.

ثالثا-الملتقيات والمجلات:

1. أحمد بسباس ومختار رنان، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات (يومي 20 و 21 نوفمبر 2013)، جامعة الأغواط، الجزائر.
2. بن بادة عبد الحليم وبن شهرة شول، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 10، العدد 1، 2017.
3. جمعة شرقي، مداخلة بعنوان مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة (يومي 28 و 29 أكتوبر 2015)، الملتقى الوطني حول الرقابة

- الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة أم البواقي، السنة الجامعية 2015-2016.
4. رحمانى أحمد وجبوري محمد، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة علي لونيسي، البلدية، الجزائر، المجلد 8، العدد 1، 2019.
5. شوقي جباري، تعبئة الموارد الجبائية كخيار إستراتيجي لتغطية العجز المالي للبلديات الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 2، جوان 2015.
6. عباد سهام وسوالم صلاح الدين، دراسة تحليلية لمساهمة نظام الرقابة الجبائية في الرفع من حصيلة إيرادات الجباية العادية في الجزائر للفترة 2010-2020، مجلة أبحاث إقتصادية وإدارية، مخبر مالية محاسبة جبائية وتأمين، جامعة محمد الشريف مساعدي سوق أهراس، الجزائر، المجلد 15، العدد 03، 2021.
7. عبد الرحيم لواج وآخرون، دور التدقيق التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، المجلد 05، العدد 01، 2021.
8. عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة أوراق إقتصادية، العدد 2، جوان 2018.
9. عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003-2008، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدية، الجزائر، 2009.
10. عتروز سيلبا وهادف أميرة، دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص مالية مؤسسة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميللة، الجزائر، 2020-2021.
11. فاتح الكفيف، أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها، مجلة التنمية البشرية، جامعة البلدية 02، الجزائر، المجلد 06، العدد 01.
12. لكصاسي إبراهيم وبوعزة عبد القادر، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن ظاهرة التهرب الجبائي، مجلة التكامل الاقتصادي، المختبر الجزائري الإفريقي للتكامل الاقتصادي بجامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، المجلد 4، العدد 2، 2016.

13. محمد الهادي ضيف الله وآخرون، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، الجزائر، المجلد 02، العدد 03، 2018.
14. محمد قلي وفهيم بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم السياسية بمركز جامعة تمنراست، الجزائر، المجلد 7، العدد 6، 2018.
15. مصطفى عوادي ونصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، المجلد الأول، العدد الأول، ديسمبر 2016.
16. ولهي بوعلام وبن عثمان عائشة، فعالية التدقيق المحاسبي للأغراض الضريبية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات المعاصرة الاقتصادية جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، المجلد 1، العدد 1، 2016.

رابعاً-القوانين والمواضع:

1. المادة 20 من المرسوم التنفيذي 327-02 المؤرخ في 18/09/2006، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59.

خامساً-المواقع الإلكترونية:

1. المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2024، المادة 19، متوفر على الموقع:
<https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar/codes-fiscaux-ar#512-571-2024>
2. المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة 2024، متوفر على الموقع:
<https://www.mfdgi.gov.dz/publications-ar#501-632>

الملاحق

الملحق رقم (01): الاشعار بالتحقيق المحاسبي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS المديرية العامة للضرائب

Reference N°

Lettre avec
A.B
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 2016, 2017, 2018, 2018
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) Préablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la
remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de
l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article
20 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) A caser 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 y a 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
fraudeuses d'installations 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°

الملحق رقم (02): الاشعار بالتبليغ لنتائج التحقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec

A.R.

N°

A

Le

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , , , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

En conséquence ,nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts , droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification .

Vous disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الملحق رقم (03): الاشعار بالتقويم النهائي في حالة رد المكلف

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Serie O n° 21 sexies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du
 et du en réponse à la notification de redressement N° du et la
 notification complémentaire / rectificative N° du

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الملحق رقم (04): الاشعار بالتقويم النهائي في حالة عدم رد المكلف

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Absence de réponse)

Madame, Monsieur,

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° [] du [] à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte [] feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الملحق رقم (05): بطاقة انطلاق عملية التحقيق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Fiche de début des travaux

de Vérification

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale.

Nom / Prénom ou raison sociale.

Activité.

Adresse. Tel.

Avis de vérification N° du

Remis-le.....

Période à vérifier du au.

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Date de début des travaux préparatoires.....

Date du contrôle inopiné (1).....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond).....

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

الملحق رقم (06): محضر نهاية التحقيق بعين المكان

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série 0 n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise exerçant l'activité de.

Sise au , conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à

le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

الملحق رقم (07): الإبلان الأولي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série Q n° 21 iter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

الـ وادي

Le

Notification de Redressement suite
Au contrôle ponctuel de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° du , vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2016 2017 se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 20 bis-5 du code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 05 feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الملحق رقم (08): الإبلان النهائي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 septies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب الوادي

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

الوادي

Le

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [] et du [] en réponse à la notification de redressement N° [] du [] et la notification complémentaire / rectificative N° [] du []

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte [] feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الملحق رقم (09): بطاقة نهاية عملية التحقيق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux
de Vérification

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Avis de vérification N°

du.

Date de fin des travaux sur place.....

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitive de l'administration.

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

الملحق رقم (10): محضر غياب الوثائق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 27

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

MISE EN DEMEURE

Par avis de vérification de comptabilité N° [] du [] dont vous avez accusé réception le [] vous êtes dans l'obligation de produire l'ensemble de vos livres et documents comptables.

En conséquence, et conformément aux dispositions de l'article 20-9 du Code des Procédures Fiscales, un procès-verbal portant N° [] du [] constate le défaut de présentation de ces documents.

A cet effet, pour nous permettre d'effectuer ce contrôle, je vous invite à la mise à disposition de ces documents dans un délai de huit (08) jours à partir de la date de réception de cette lettre.

Le non respect de cette obligation conduira l'administration Fiscale à procéder à une taxation d'office à votre encontre, conformément aux dispositions de l'article 44 du Code des Procédures Fiscales.

Je vous prie de recevoir, Madame/Monsieur []
l'assurance de ma considération distinguée.

Nom, prénom et grade
des vérificateurs