



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



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم مالية ومحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير  
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
الشعبة: علوم التسيير  
التخصص: محاسبة وتدقيق

دور التحقيق المحاسبي المصوب في تصحيح  
الأخطاء الجبائية

دراسة حالة بمركز الضرائب بالوادي الفترة من 2017 - 2020 .

إشراف الدكتور:

- العربي تريكبي

من إعداد الطالبات:

- جويذة ناني
- عائشة زين
- بية زلاسي

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بوصبيح العايش ربيع	بروفيسور	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	رئيسا
العربي تريكبي	دكتور	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	مشرفا ومقررا
هزلة انيس	دكتور	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



# الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم  
والصلاة والسلام على أشرف خلق الله أجمعين  
سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين  
اهدي ثمرة عملي الى والديا الاعزاء  
اللذان كانا سندي في الحياة  
والى كل افراد اسرتي الكبيرة والصغيرة  
كما لا انسى ان اذكر كل من  
كان سندالي في هذا العمل  
واخص بالذكر زميلاتي بيه وجويده

زين عائشة

# الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة  
والسلام على أشرف خلق الله أجمعين،  
سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين  
اهدي ثمرة عملي هذا الى من اوجدوني في هته الحياة  
ومن منحوني الفرصة لاصل لما انا فيه اليوم والدي الكريمين  
الاسرتي الكريمة الكبيرة والصغيرة  
جدتي الغالية اطال الله في عمرها التي كانت دعواتها حاضرة في كل  
مساري والى اختي وابنائها جنود الخفاء  
الى زوجي ابراهيم الذي كانسندا في مساري الدراسي حفظه الله ورعاه  
الى كل الاساتذة الذين سهروا على توجيها وتدريسنا  
ولا انسى ان اشكر كل زملائي في مساري الدراسي وفي العمل  
واخص زميلاتي في البحث "بية وعائشة"

ناني جويده

# الاهداء

اهدي هذا العمل المتواضع الى كل من والديا  
الاعزاء حفظهم الله والى كل اخوتي واخواتي  
وجميع زملائي بالعمل بالمديرية الولائية للضرائب  
ومركز الضرائب والى صديقاتي  
ووال والهام ووهيبه وعائشة وعتيقة ومباركة.

زلاسي بية

# شكر وتقدير

نشكر الله العليّ القدير الذي أنعم علينا بنعمة العقل والدين  
وأثنى ثناء حسناً وفناءً وتقديراً وإعترافاً منا بالجميل  
نتقدم بجزيل الشكر لكل من كان سندا لنا وعمونا في هذا العمل  
ولم يدخر أي جهد في مساعدتنا في مجال البحث العلمي  
ونخص بالذكر أستاذنا المؤطر الفاضل " الدكتور: تريمي العربي "  
الذي كان المرجع في كل خطواتنا في إعداد هذا البحث  
من البداية الى النهاية وكرس كل وقته ومجهوداته في سبيلنا  
أكبر قدر من المعلومات والتوجيهات  
ونتقدم بالشكر الجزيل لرئيس المصلحة الرئيسية  
"ريمي نور الدين"  
ولا يفوتنا أن نشكروا الأساتذة الكرام الذين قاموا  
بتوجيهنا طيلة المواسم الدراسية وكانوا السند والظهير في هذا العمل  
جزاكم الله عنا خير الجزاء

## الملخص:

تعتبر الرقابة الجبائية من اهم الوسائل التي تتبناها الادارة الجبائية من اجل تصحيح الازخاء الجبائية التي يقع فيها المكلفين بالضرائب بقصد او بدون قصد.

من خلال هذه الدراسة حاولنا اظهار مدى مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة كنوع من انواع الرقابة الجبائية في تصحيح اخطا المكلفين بالضريبة من اجل الحفاظ على احد الموارد المهمة بالنسبة لخزينة الدولة، فلان النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يعتمد على تصريحات المكلفين الدورية والسنوية، اعتمدت الادارة الجبائية على الرقابة الجبائية كوسيلة هامة تقوم من خلالها بفحص انتقادي للحالة الجبائية للمكلفين من اجل الكشف عن الازخاء والازغفالات التي يرتكبها المكلفين في تصريحاتهم وتصحيحها.

توصلنا من خلال دراستنا الى ان التحقيق المحاسبي المصوب فعال جدا في عملية تصحيح الازخاء فهو يمتاز عن بقية التحقيقات في انه يركز على الخطا بشكل مباشر لمعالجته مع السرعة في التنفيذ والدقة والاتقان في الاداء، ومنه تحقيق افضل النتائج للادارة الجبائية.

**الكلمات المفتاحية:** الرقابة الجبائية، الادارة الجبائية، التحقيق المصوب، الاجراءات الجبائية، التصريحات الجبائية.

## Abstract

Tax control is considered one of the most important means adopted by the tax administration in order to correct tax errors that taxpayers make, intentionally or unintentionally.

Through this study, we tried to show the extent of the contribution of corrected investigation in accounting as a type of tax control in correcting the errors of taxpayers in order to preserve one of the important resources for the state treasury, because the Algerian tax system is a declarative system that depends on the taxpayers' periodic and annual statements, the tax administration relied on Tax control is an important means through which you critically examine the tax status of taxpayers in order to detect and correct errors and omissions committed by taxpayers in their statements.

Through our study, we concluded that the corrected accounting investigation is very effective in the process of correcting errors, as it is distinguished from the rest of the investigations in that it focuses directly on the error in order to address it with speed in implementation, accuracy and perfection in performance, including achieving the best results for tax management.

Keywords: tax control, tax administration, correct investigation, tax procedures, tax declarations.

## فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
-	الاهداء
-	شكر وتقدير
-	الملخص
-	فهرس المحتويات
-	فهرس الجداول
-	فهرس الأشكال والرموز البيانية
-	قائمة الاختصارات والرموز
أ-ج	المقدمة العامة
<b>الفصل الأول</b>	
<b>الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية</b>	
06	المبحث الاول: ماهية الرقابة الجبائية
06	المطلب الاول: مفهوم للرقابة الجبائية
16	المطلب الثاني: الصلاحيات القانونية للادارة الجبائية والمكلف بالضريبة
22	المطلب الثالث: الجهات المكلفة بالرقابة الجبائية ومسؤولياتهم
28	المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي المصوب
28	المطلب الاول: ماهية التحقيق المحاسبي المصوب
31	المطلب الثاني: الاجراءات الجبائية المتبعة في عملية التحقيق المحاسبي المصوب
33	المطلب الثالث: الانطلاق في عمليات الرقابة الجبائية واقفال التحقيق
39	المبحث الثالث: الدراسات السابقة ونتائجها
39	المطلب الاول: الدراسات السابقة
42	المطلب الثاني: اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات
44	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
49	خلاصة الفصل

الفصل الثاني	
دراسة حالة بمركز الضرائب بالوادي	
51	تمهيد
52	المبحث الاول: مركز الضرائب بولاية الوادي
52	المطلب الاول: نشأة مركز الضرائب بالوادي وهيكلها التنظيمي
53	المطلب الثاني: مهام مصالح مركز الضرائب بالوادي
56	المطلب الثالث: احصائيات مركز الضرائب بالوادي من عمليات التحقيق خلال 2019-2022
62	المبحث الثاني: اجراءات التحقيق المحاسبي المصوب
62	المطلب الاول: دراسة حالة شركة الامل للمقاولاتية
76	المطلب الثاني: دراسة حالة شركة الطحانة
89	الخاتمة
94	قائمة المصادر والمراجع
100	الملاحق

## قائمة الجداول


الصفحة	اسم الجدول	الرقم
31	مميزات التحقيق المصوب المحاسبي مقارنة مع التحقيقات الجبائية الاخرى	01
38	العقوبات الجزائية	02
45	الدراسات السابقة المعالجة للتحقيق المصوب	03
46	الدراسات السابقة المعالجة للرقابة الجبائية عموما	04
56	الملفات المدرسة على مستوى مديرية الضرائب	05
58	الضرائب المستخرجة والمحصلة في المديرية	06
59	احصائيات الضرائب المحقق فيها	07
60	نتائج التحقيق حسب كل رقابة	08
60	الأهمية النسبية للتحقيقات للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	09
67	التعديلات الخاصة بالضريبة على ارباح الشركات IBS:	10
69	تعديلات الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء 2020-2019	11
71	تعديلات الرسم على النشاط المهني 2020-2019	12
72	التعديلات الخاصة بضريبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)	13
73	استرجاع الرسم على القيمة المضافة 2020-2019	14
74	تسديد التسبيقات المعزم عليها	15
75	تعديلات الضريبة على الدخل الاجمالي للاجور	16
76	النتائج النهائية للتحقيق 2020-2019	17
81	تعديلات الضريبة على ارباح الشركات 2018-2017	18
83	تعديلات الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء 2018-2017	19
84	تعديلات الرسم على القيمة المضافة 2018-2017	20
85	تعديلات الرسم على النشاط المهني 2018-2017	21
87	النتائج النهائية لعملية التحقيق 2018-2017	22

## قائمة الاشكال

الصفحة	اسم الشكل	الرقم
13	أنواع الرقابة الجبائية	01
25	الهيكل التنظيمي لمديرية الابحاث والمراجع	02
37	مخطط عملية التحقيق في حالات الازدحام	03
52	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالواي	04
57	عدد الملفات المدروسة لكل تحقيق لمدة 4 سنوات	05
58	نسبة التحصيل في التحقيق المحاسبي المصوب للسنوات الأربعة	06
59	احصائيات التحقيق لكل ضريبة	07

## قائمة الاختصارات والرموز

الإختصار	تفسير الإختصار باللغة العربية
DGI	المديرية العامة للضرائب
DRI	المديرية الجهوية للضرائب
DWI	المديرية الولائية للضرائب
DRV	مديرية الابحاث والمراجعات
DGE	مديرية كبريات المؤسسات
VC	التحقيق المحاسبي
VP	التحقيق المحاسبي المصوب
VASEF	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
G50	التصريح الشهري
TAP	الرسم على النشاط المهني
TVA	الرسم على القيمة المضافة
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
IRG/ASS	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء
IRG/S	الضريبة على المرتبات والأجور



# المقدمة العامة



## المقدمة العامة

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة، ويكون ذلك عن طريق إقتطاع نقدي من مداخيل وثروات الأفراد والمؤسسات بصفة جبرية ومنتظمة بهدف تحقيق النفع العام، يعاني المورد الضريبي من تحديات ومخاطر تواجهه من بينها التهرب والغش الضريبي ولان طبيعة النظام الجبائي في الجزائر نظام تصريحي يعتمد على تصريحات المكلفين المقدمة، يقع على عاتق الادارة الجبائية تدقيق تلك التصريحات واكتشاف ما اذا كانت هناك اخطاء بقصد او بغير قصد بحيث تتبع في ذلك عدة طرق واساليب مدعومة بترسانة من القوانين والانظمة والتعليمات التي يفرضها المشرع الجزائري.

تعتبر الرقابة الجبائية اداة ردعية ووقائية في ان واحد حيث نجد من بين الطرق المتبعة في الرقابة الجبائية التحقيق المصوب في المحاسبة يتم من خلاله مراقبة تصريحات المكلف بالضريبة من حيث الشكل والمضمون، وذلك من اجل التأكد من صحة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف مقارنة بما تم فعليا من خلال عملية التحقيق.

ان الاهمية التي يكتسبها هذا النوع من التحقيقات يحتم على الاعوان المكلفين ان يتمتعوا بالكفاءة المهنية العالية سواء في المجال الضريبي او المحاسبي بالاضافة الى منحهم عدة صلاحيات وتقييدهم بعدة التزامات حفاظا على مصالح المكلفين بالضريبة من جهة وحماية اموال الخزينة العمومية من جهة اخرى.

### ❖ الاشكالية الرئيسية:

- من خلال ماسبق يمكننا طرح الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة كما يلي:
- ماهو الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي المصوب في تصحيح الاخطاء الجبائية؟

### ❖ الاسئلة الفرعية:

- للإجابة على الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة قمنا بطرح الاسئلة الفرعية التالية:
- فيما تكمن اهمية التحقيق المحاسبي المصوب؟
  - فيما تتمثل اهمية المحقق اثناء التحقيق المحاسبي المصوب؟
  - فيما تتمثل الاخطاء الجبائية وطرق معالجتها؟
  - هل القوانين الجبائية والمكلفين بالرقابة هم المسؤولون عن فعالية التحقيق المحاسبي المصوب؟

### ❖ فرضيات البحث:

- من خلال الاسئلة المطروحة نصيغ الفرضيات التالية:
- يعتبر التحقيق المصوب من انجع الطرق الردعية التي تمكن الادارة الجبائية من الكشف كل الاخطاء الجبائية والحد منها.
  - المحقق هو العنصر الفعال في اي عملية رقابية، فتطبيقه للقوانين المدرجة في عملية التحقيق المصوب وكفاءته المهنية، تمكنه من تحصيل اكبر قدر ممكن من الضرائب.

- الاخطاء الجبائية هي الاخطاء المتعلقة بالمبالغ المقبولة محاسبيا ومرفوضة جبائيا وتتم معالجتها وفق القوانين الجبائية .
- التحقيق المحاسبي المصوب من افضل الوسائل التي تهدف الى تصحيح الاخطاء الجبائية من خلال الاجراءات المنصوص عليها في القوانين التنظيمية في الادارة الجبائية.

#### ❖ اهداف الدراسة:

- تهدف هذه الدراسة الى:
- تحديد الإطار المفاهيمي والتنظيمي للرقابة الجبائية.
- تسليط الضوء على التحقيق المحاسبي المصوب والتعرف على اهم الاجراءات المتبعة من طرف الادارة الجبائية في هذا التحقيق
- التعرف على احدث الاجراءات الجبائية المنصوص عليها في التشريعات الجبائية.

#### ❖ اهمية الدراسة

تكمن اهمية الدراسة في استظهار مدى اهمية التحقيق المصوب في عملية تصحيح الاخطا الجبائية على مستوى مركز الضرائب بولاية الوادي.

#### ❖ اسباب اختيار الموضوع:

- هناك عدة اسباب كانت الدافع الاساسي لاختيارنا لهذا الموضوع:
- البحث اكثر في موضوع الجباية خاصة انه جزء من تخصصنا في مجال المحاسبة والتدقيق.
- التعرف على مختلف انواع الرقابة الجبائية الموجهة لدراسة ملفات الخاضعين للضريبة.
- التعرف اكثر على القوانين والتعليمات والتعديلات الخاصة بالرقابة الجبائية المفعلة من طرف المشرع الجزائري.
- التعرف اكثر على مهام الادارة الجبائية واهم الاجراءات واجبة التنفيذ، نظرا لمجالات عملنا بين مديرية الضرائب والخزينة.

#### ❖ المنهج المتبع:

من اجل الاحاطة بجوانب الموضوع والاجابة على الاشكالية الرئيسية اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي لتحليل مختلف نتائج الدراسة والقوانين التنظيمية للادارة الجبائية في التحقيق المحاسبي المصوب.

#### ❖ حدود الدراسة:

الحدود المكانية للدراسة تمت على مستوى مركز الضرائب بولاية الوادي لملفين تابعين له، والحدود الزمنية كانت في الفترة 2017-2018-2019-2020.

#### ❖ هيكل الدراسة:

من اجل الاجابة على تساؤلات البحث واختبار صحة الفرضيات، تم تقسيم الدراسة الى فصلين:

الفصل الاول: عالجنا فيه ثلاثة مباحث اساسية

المبحث الاول: ماهية للرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة.

المبحث الثالث: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

الفصل الثاني: دراسة حالة مركز الضرائب بالوادي.

المبحث الاول: التعريف بالمؤسسة ومصالحها.

المبحث الثاني: دراسة حالة شركتين وتحليل نتائجهما.

#### ❖ صعوبات البحث:

- نقص المؤلفات والمراجع التي تعالج هذا الموضوع.
- صعوبة الحصول على المعلومات الجبائية من طرف ادارة الضرائب وهذا بحجة السر المهني.
- كثرة التغيرات في القوانين الجبائية الصادرة بقانون المالية في كل سنة.

الفصل الأول

الاطار المفاهيمي للرقابة

الجبائية

## تمهيد

تعد الرقابة الجبائية احدى الادوات الفعالة لمصالح الضرائب التي منحها القانون الحق في التأكد من صدق التصريحات ومعاينة الاخطاء، وذلك لاهميتها البالغة في عملية إتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين والكشف عن الانحرافات الضريبية، بالاضافة إلى مكافحة مختلف حالات الغش والتهرب الضريبي، حيث تهدف إلى البحث عن أي خطأ يكون من طرف المكلف حسب القوانين والانظمة الجبائية لتصحيحها واعادة كافة الحقوق التي تم اغفالها وعدم احتسابها سواء بقصد او بغير قصد.

ان من انواع التحقيقات الجبائية المدرجة والاكثر استعمالا اليوم على مستوى الهياكل الضريبية نجد مايعرف بالتحقيق المحاسبي المصوب حيث يعرف على انه تحقيق ذو كفاءة من ناحية استعماله في الادارة الجبائية وهو من النجع الطرق المستحدثة على مستوى الادارة الجبائية.

وللخوض اكثر في تفاصيل هذه الاخيرة، قمنا بتقسيم الفصل الى 3 مباحث شاملة لمختلف جوانب الرقابة الجبائية والمتمثلة في:

- ❖ المبحث الاول: ماهية الرقابة الجبائية، حيث سنتعرف من خلاله على الرقابة الجبائية بشكلها العام.
- ❖ المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي المصوب، سنحاول التعمق في هذا النوع من التحقيق والتعرف على طريقة تطبيقه فعليا.
- ❖ المبحث الثالث: دراسات سابقة، سنحاول البحث عن اوجه التشابه والاختلاف في هذه الدراسات.

## المبحث الاول: ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها لمراقبة مدى التزام المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقومها وتحقيق الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية مثل زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما؛ سنحاول التعرف على كل مايتعلق بعملية الرقابة الجبائية عموما من خلال معلومات هذا المبحث والذي نصبو من خلاله للتعرف والتقرب أكثر من تفاصيل هذه الاداة او الوسيلة التي اصبحت اليوم من العناصر الفعالة في تصحيح الاخطاء الجبائية وتعزيز وظيفة ومهمة الادارة الجبائية.

### المطلب الاول: مفهوم للرقابة الجبائية

قبل الدخول في موضوع الرقابة الجبائية كان من الواجب علينا التعرف على مصطلح الجبائية، وهي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب، والرسوم، الإتاوات والمساهمات الاجتماعية<sup>1</sup>

### أولا/ تعريف الرقابة الجبائية

1. **التعريف الاول:** ان الرقابة الجبائية تعد وسيلة أو أداة الإدارة الجبائية التي منحها القانون حقوق وصلاحيات تتيح لها التأكد من صدق التصريحات لتقوم بتصحيح الأخطاء المرتكبة من قبل المكلفين وذلك بالاطلاع والتحقق من كل المعلومات المقدمة، فالرقابة الجبائية لا تختلف عن غيرها من أنواع الرقابة الأخرى كالرقابة الإدارية والمالية من حيث المفهوم والأهداف العامة للرقابة<sup>2</sup>.

2. **التعريف الثاني:** عرفها المفكر الاقتصادي الشهير فايول ما هي إلا "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"<sup>3</sup>.

ولان من أهم خصائص النظام الضريبي الجزائري، أنه نظام يقوم على أساس التصريح كنظام عام متعارف عليه، لأجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات ولذلك فإن المصالح الجبائية تباشر عمليات الرقابة الجبائية ضمن إطار واضح طبقا لمواد ونصوص قانونية يتم من خلالها تحديد مفهوم الرقابة الجبائية .

3. **التعريف الثالث:** عرفت الرقابة الجبائية على أنها: " تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي، والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 217.

<sup>2</sup> حمدي سليمان سحيمات القبيلات، "الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية"، مكتبة دار الثقافة، عمان، الأردن، 1998، ص 13.

<sup>3</sup> محمد القاسم قزوين ومهدي حسن زويق، المفاهيم الحديثة للادارة، (ب.ط) 1993، ص 250.

<sup>4</sup> Ahmed Hamini, "L'audit Comptable et financier", Edition Berti, Algérie, 2001, P 172

4. **التعريف الرابع:** يمكن كذلك تعريف الرقابة الجبائية أنها "فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام، الاستفسار، الاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكفي بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول<sup>1</sup>".

5. **التعريف الخامس:** أما من الناحية القانونية فقد عرفت الرقابة الجبائية على أنها: "مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي"<sup>2</sup>.

6. **التعريف السادس:** طبقا للمادة 18 من ق أ ج "تراقب الادارة التصريحات والمستندات المستعملة لغرض كل ضريبة اوحق او رسم او اتاوة، كما يمكنها ان تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر، والتي تدفع اجور او مرتبات او اتعاب مهما كانت طبيعتها"<sup>3</sup>.

من خلال ما سبق من تعريفات للرقابة الجبائية يمكننا ان نستنتج ان: الرقابة الجبائية هي اداة الادارة الجبائية التي اعطاها القانون كل الصلاحيات من اجل تشخيص العمليات الجبائية وفقا لما تم تسجيله في الدفاتر والسجلات المحاسبية من اجل التأكد من صحة ومصداقية المعطيات المقدمة وفق تصريحات المكلف مع الاستعانة بمصادر اخرى تعزز مصداقية النتائج في الاخير، من اجل اتخاذ القرار السليم

### ثانيا: مبادئ ومقومات الرقابة الجبائية

#### 1. مبادئ الرقابة الجبائية: للرقابة الجبائية مبادئ تتركز عليها نذكر منها:

1.1. **إقامة نظام ضريبي محكم:** يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع التي تسنها بصفة عامة، ومن بينها النظام الضريبي وذلك فان تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وذلك من خلال:

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب؛
- وجود عدالة ضريبية بين المكلفين، أن تكون المعاملة ضريبية متساوية بينهما.

<sup>1</sup> أسامة محراب، اشكال الرقابة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر في الحقوق، جامعة العربي بن مهيدي، ام لبواقي، سنة 2020-2021، ص07.

<sup>2</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة مديرية الضرائب الوادي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر، تخصص محاسبة، بسكرة، 2011-2012، ص81-82.

<sup>3</sup> المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021،

**2.1. ترقية وتطوير الإدارة الضريبية:** إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة، بالإضافة لتوافرها على الإمكانيات البشرية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على رفع من الكفاءة الموظفين، بالإضافة إلى إجراء تربيصات لموظفي لأعوان الإدارة الجبائية وتحفيزهم من خلال رفع أجورهم كتوفير الخدمات اللازمة لهم، ووضع برنامج تكوينية يتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي<sup>1</sup>.

**2. مقومات الرقابة الجبائية:** للرقابة الجبائية مقومات تركز عليها ويمكن ذكرها فيما يلي<sup>2</sup>:

**1.2. التشريع الجبائي:** ان السياسة الجبائية؛ عبارة عن مجموعة من الاتجاهات العامة، التي تعلن عنها الدولة مسبقاً، بصيغة أحكام قانونية يتضمنها التشريع الجبائي، للتعبير عن نيتها في تحقيق مجموعة من الأهداف؛ الاجتماعية والاقتصادية والمالية والسياسية لمجتمعها، والتشريع الجبائي يمكن من تنظيم المعاملات الجبائية بين المكلفين من جهة، والإدارة الجبائية من جهة أخرى.

**2.2. الوسائل البشرية:** من السمات الأساسية لنجاح العمل الرقابي هو العنصر البشري؛ من خلال التأهيل العلمي لهؤلاء الأفراد، وطريقة اختيارهم، وتدريبهم، وصفاتهم الشخصية، فمن ناحية التأهيل العلمي يجب توافر في الشخص الذي يقوم بالعملية الرقابية؛ مقومات، ومؤهلات علمية، وعملية، تؤهله للقيام بعمله على أفضل وجه، كما أن هناك صفات تتعلق بشخصيته نذكر منها؛ أن يكون مستقل وحيادي، أن تكون له معرفة كافية بالتشريعات الجبائية... الخ.

**3.2. نظام المعلومات الجبائي:** تعد الرقابة الجبائية الأداة التي خولها القانون للإدارة الجبائية؛ من أجل التأكد من عدالة ومصداقية التصريحات الجبائية، ومكافحة الغش الجبائي، ومن أجل تحقيق أهدافها لا بد من توفر نظام معلوماتي جبائي، يتم وضعه بين أيدي المصالح العملية.

### ثالثاً: اهداف وأسباب الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية من الادوات المستحدثة في الادارة الجبائية، وفي الاونة الاخيرة نلاحظ تطور كبير من هذا الجانب وزيادة الوعي باهمية هذه الادوات من اجل تحقيق جملة من الاهداف، لاسباب نستطيع عن نقول عنها جد مهمة في التحصيل الضريبي ومن ثم تحصيل المال العام للخزينة العمومية، سنحاول التعرف على اهم الاهداف والاسباب التي جعلت من هاته الاداة عنصر ذو اهمية في الادارة.

<sup>1</sup> ساعد نبيلة، "الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي"، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2015، ص 7.

<sup>2</sup> قاسمي محمد، تفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الجبائي -دراسة حالة الجزائر 2003-2013، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة البليدة - الجزائر، سنة 201-2015، ص104.

## 1. أهداف الرقابة الجبائية

إن الادارة الجبائية من خلال إجراء عمليات المراقبة تهدف إلى محاربة الغش والتهرب الضريبي وتخفيف آثاره على الموارد المتعلقة بالميزانية وحصر خطورتها، إضافة إلى أهداف أخرى تتمثل في:<sup>1</sup>

### 1.1. الهدف القانوني:

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

### 2.1. الهدف الاداري:

أن تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما لادارة الضريبة من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والاداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:<sup>2</sup>

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل والتشريعات المعمول بها مما يساعد الادارة الجبائية على اتخاذ الاجراءات التصحيحية .
- تحديد الانحرافات وكشف الاخطاء يساعد الادارة الجبائية في المعرفة والامام بأسبابها وتقييم أثارها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك .
- تسمح علمية الرقابة الجبائية بإعداد الاحصائيات مثل نسبة الغش والتهرب الضريبي .

### 3.1. الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الاموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الاشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية، وبالتالي زيادة الاموال المتاحة للانفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الاهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.<sup>3</sup>

### 4.1. الهدف الاجتماعي:

- محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة والاهمال، أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع .
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ الاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع
- المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

<sup>1</sup> ايدير مصطفى، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والمراقبة الجبائية في البيئة الجزائرية، دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وادارة الضرائب بولاية ورقلة، مذكرة لنيل شهادة ماستر اكايمي الطور الثاني في العلوم التجارية، تخصص محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، 2017-2018، ص 21-22.

<sup>2</sup> بوشري عبد الغين، فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، 1999-2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011، ص 85.

<sup>3</sup> فضيلة الهادي " الإدارة الضريبية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية، " رسالة لنيل الماستر، جامعة المسيلة، 2013، ص 56.

## 2. اسباب الرقابة الجبائية:

رغم ان المشرع الجبائي قد حدد مختلف المعايير التي من خلالها يتم فرض الضريبة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية كما نصت عليه المادة 143 من قانون الاجراءات الجبائية إلا أنه من الناحية العملية يصعب على ادارة الضرائب ضمان تحصيل كل الضرائب المستحقة بالنظر الى عدة معطيات واسباب تؤدي الى عدم التزام الكثير من المكلفين بالضريبة بدفع ما عليهم من ديون وعلى هذا الاساس يمكن ارجاع اسباب لجوء الادارة الضريبية الى ممارسة التحقيق بكل اشكاله (الرقابة الجبائية) الى ما يلي:<sup>1</sup>

### 1.2. طبيعة النظام الضريبي الجزائري:

يعتبر بانه نظام تصريحي حيث انالمكلف بالضريبة هو الذي ينتقل الى ادارة الضرائب المختصة من اجل الادلاء بتصريحاته حول مداخله لكي تتمكن الادارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها واكيد انه هناك بعض المكلفين الذين لا يقدمون تصريحات صحيحة من اجل تفادي دفع الضريبة كعدم التصريح ببعض المداخل وفي حالة شك ادارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم باجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون .

### 2.2. انتشار ظاهرة التهرب الضريبي:

اثبت الواقع العملي ان الكثيري من المكلفين بالضريبة يسعون الى استعمال مختلف الحيل من اجل التملص عن دفع الضريبة ويعود سبب انتشار هذه الظاهرة الى وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها هؤلاء من اجل عدم دفع الضرائب والى استعمال بعض الحيل لا سيما من طرف بعض الشركات التجارية والمؤسسات المهنيةين نجد ان ممثلي هذه المؤسسات يستعملون بعض التقنيات الحسائية ويصرحون بمداخل غير حقيقية لضمان للحفاظ على اموالهم وعدم التنازل عنها لصالح الدولة<sup>2</sup> ومن جانب اخر فان طبيعة النظام الجبائي الذي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة الواجب دفعها يساهم في التهرب عن الدفع فالواقع العملي اثبت ان هناك نوع من المبالغة وإرهاق كاهل المواطنين لا سيما البسطاء منهم بفرض ضرائب مبالغ فيها مما يجعل هؤلاء يبحثون عن الوسيلة التي لا يقومون من خلالها بدفع الضريبة او على الاقل الانقاص منها ويستعملون من اجل ذلك طرق غير قانونية وغير مشروعة.

### 3.2. غياب الوعي الضريبي:

اذا كانت طريقة دفع الضريبة لا تطرح اشكالا بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة لاسيما فئة الموظفين العموميين لانه يتم خصم مقدار الضريبة الواجب دفعها آليا فان الاشكال يطرح بالنسبة للاشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات مهنية او تجارية او اقتصادية اين يصعب على هؤلاء فهم معناالضريبة واهداف من فرضها ودور الدولة في هذا المجال مما يجعلهم لا يكثرثون بضرورة دفع الضريبة ولا بالاثار المترتبة عن

<sup>1</sup>قلاّب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، "دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ام لبواقي" مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2010\_2011، ص13-14.

<sup>2</sup>م البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في 3 علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011، ص13.

ذلك<sup>1</sup> بدليل عدد النزاعات التي تثار بين هذه الفئات والادارة الضريبية كما ان هؤلاء المكلفين لا يكثرثون بضرورة مساهمتهم في الاعباء العامة وتوزيع العبئ الضريبي بين كل فئات المجتمع بالنظر الى حالته المالية ومداخيلهم التي على اساسها يتم تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع بشكل يضمن حماية الفئة الضعيفة في المجتمع وتحميل المكلفين الذين هم في وضعية مالية جيدة بضرائب حسب دخلهم السنوي<sup>2</sup>.

#### رابعا: اشكال الرقابة الجبائية:

تنقسم الرقابة الجبائية إلى نوعين من الرقابة وفق التشريع الجبائي الجزائري وهما رقابة داخلية وأخرى خارجية حيث نجد دور كل منهما كالتالي<sup>3</sup>:

1. **الرقابة الداخلية:** وتكون داخل الادارة تضم نوعين من أشكال الرقابة هما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

2.1 **الرقابة الشكلية:** تعتبر الرقابة الشكلية كأول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة، وتدرس أو تعنى بكشف الأخطاء المادية التي يمكن أن توجد في تصريحات المكلفين، وذلك دون التأكد من مدى صحة الأرقام والمعلومات المقدمة لإدارة الضرائب، بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات كما أن لها مهمة رقابة هوية المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي<sup>4</sup>.

2.2 **الرقابة على الوثائق:** هي رقابة شاملة في إجراء الفحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في ملفه الجبائي، وكذا كل المعلومات والبيانات التي تحصل عليها الإدارة الضريبية بطرقها الخاصة من أجل معرفة الوضعية الحقيقية للمعني، وعياله يقوم المراقب الجبائي بتحليل وتدقيق التام لكل النقاط المتضمنة في التصريح ودراسة مدى ترابط الأرقام المقدمة مع السنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة وفي حالة بقاء بعض النقاط الغامضة يستطيع المحقق أن يطلب بعض التوضيحات أو معلومات من المكلف كما يلي:

- **طلب معلومات:** يستمع المحقق للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية. وعندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة عن الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوبة توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا<sup>5</sup>

<sup>1</sup> عزواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة في الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، سنة 2009، ص 11.

<sup>2</sup> أمزيان عزيز، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012-2013، ص 74.

<sup>3</sup> وصيف فائزة خير الدين، عصنة الإدارة الجبائية كآلية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر -دراسة حالة الجزائر- مذكرة دكتورا، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي، سنة 2020-2021، ص 18-19.

<sup>4</sup> منور اوسرير، محمد حمو، "محضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة 1، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 203.

<sup>5</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة: 19، الفقرتين 1-2، سنة 2016، ص 9.

- طلب تبريرات وتوضيحات: "يجب تبين طلبات كتابية بشكل صريح للنقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على توضيحات أو تبريرات وتكليف المكلف بالضريبة بتقديم إجابة في مدة لا يمكن أن تقل عن (30) يوما، وفي حالة امتناعه يتم تقدير الضريبة بطريقة تلقائية، وإذا وجد المحقق أن الإجراءات غير كافية يقوم بتحويل الملف إلى الرقابة المعمقة<sup>1</sup>."

2. الرقابة الخارجية: وتعتبر رقابة معمقة تشمل ثلاثة أنواع من الرقابة:

1.2. التحقيق المحاسبي: وهو عبارة عن مجموعة من العمليات التي تهدف إلى فحص في عين المكان<sup>2</sup> للملفات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال، هذا الفحص يسمح بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية ومقارنتها بالعناصر الخارجية كالدفاتر المحاسبية، وتطبق خصوصا على أرباح الشركات والأرباح غير التجارية، الأرباح التجارية والصناعية، الرسم على القيمة المضافة .

2.2. التحقيق المعمق للوضعية الجبائية: التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية هو امتداد للتدقيق المحاسبي ويعرف على أنه مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات المداخيل الاجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وتكون بمقارنة الدخول المصرح بها مع إجمالي المداخيل المحققة أثناء نشاطها من جهة والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، ومن بين أهم أهدافه:

- التحقق من صحة المداخيل المصرح بها كأساس للضريبة على الدخل؛
- مراقبة تجانس هذه المداخيل مع صحة الذمة المالية ووضعية الخزينة، عناصر الشراء الخارجية وأعباء أعضاء السكن العائلي<sup>3</sup>.

### 3.2. التحقيق المصوب في المحاسبة

بموجب المادة 22 من قانون المالية لسنة 2008 يتمثل التحقيق المصوب في المحاسبة باجراء رقابي على ضريبة معينة او بعض الضرائب لجزء من فترة كاملة لم يمسه التقادم الرباعي، ويتركز هذا الاجراء الرقابي على<sup>4</sup>:

- مراجعة تسوية الاسترجاعات المجرات بخصوص رسم TVA.
- مراجعة العجز المتكرر المصرح به.

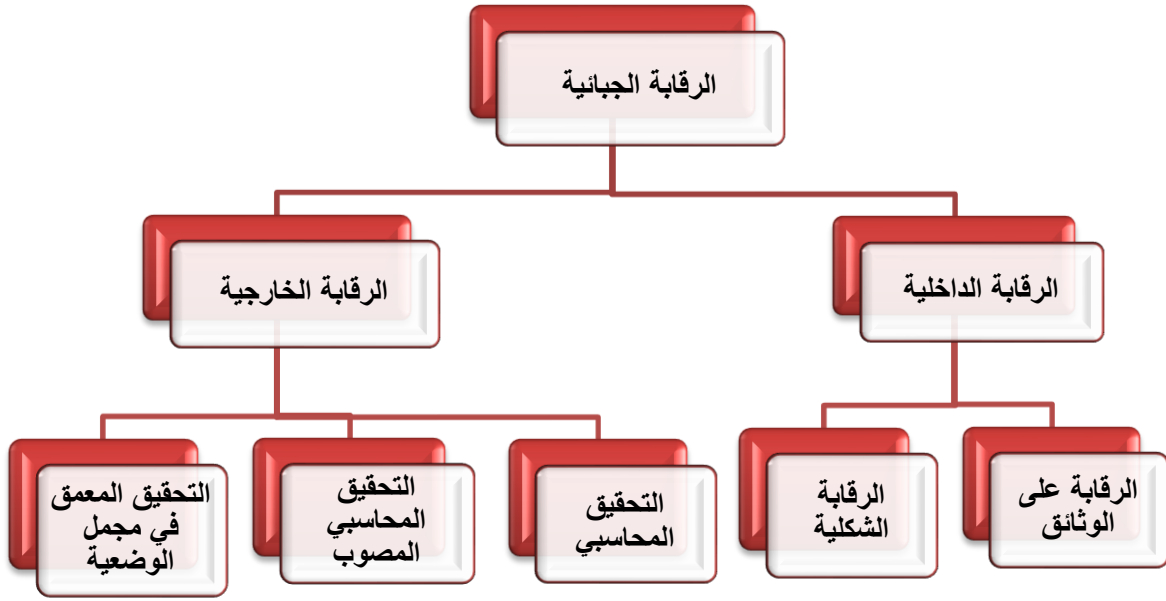
<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 19، الفقرتين 4-5، 2017 ص 10.

<sup>2</sup> Danial richer ;les procédures fiscales ;presses universités de France.france ;1990 ;p25

<sup>3</sup> سيا قاسيمي، فهيمة حدادو، - "الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها"، ص 2019، ديسمبر 01، العدد 03مجلة أوراق اقتصادية، المجلد1، ص159.

<sup>4</sup> ط، د رحمانى احمد وجبوري محمد، التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 01، السنة 2019، ص67.

مخطط (1) انواع الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد طالبات البحثمن خلال المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب بالوادي.

خامسا: الصعوبات التي تواجه التحقيق الجبائي

إن انعدام الوعي المهني وغياب العناصر الكفاءة والنزاهة في الإدارة الجبائية من جهة، وافتقارها للوسائل المادية العصرية من جهة أخرى لا يمكنها من أداء مهمتها على أحسن ما يرام بسرعة وإتقان، وقد ينجم عن هاته النقائص العديد من المشاكل التي تخص عملية الرقابة تآثر على دقة ومصداقية النتائج المتحصل عليها،ومن بين هذه الصعوبات نجد:

- قصور الإمكانيات البشرية: إن عدم انتهاج الإدارة الجبائية سياسة منتظمة ومنهجية، ناتج عن نقص في الجانب البشري وكما أن الاعتماد على سياسة ضريبية لا تعطي الكفاءة والمهارة دورها الفعال، ينعكس سلبا على فعالية النظام الضريبي والإدارة الجبائية نفسها، فتعقد الملفات المعالجة وتشعبها إضافة إلى ضعف إمكانيات الإدارة من حيث الكفاءات والمهارات يورث الإدارة رداءة في التسيير .
- قصور الإمكانيات المادية: إن نقص الإمكانيات المادية للإدارة الجبائية يعد حاجزا أمام أي إصلاح جبائي، هذا فضلا عن انعدام المحفزات المالية والمشجعة على التفاني في العمل .
- تعقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية: نتيجة نقص الخبرات والتكوين الفعال في المجال.
- صعوبة ربط وتحصيل الضريبة وتقديرها: إن ثقل الإجراءات يزيد حتما من الصعوبات التي تواجه الإدارة في تقدير بعض أوعية الضرائب، مما يشجع المكلف على التهرب، فقد تعمل الإدارة الضريبية على ربط الضريبة ربطا جزافيا بأقل أو أكثر من قيمتها، مما يؤدي إلى آثار معنوية ومادية على المكلفين .
- عدم التشدد في فرض الإجراءات على المتهربين: وذلك من خلال محاكمات الغش الضريبي والرشوة المتفشية في قضايا التهرب الضريبي .

سادسا: تأثير برنامج الرقابة الجبائية الفعال على المكلفين بالضريبة

- التصحيح: من خلال إجراء تعديلات حالات عدم الالتزام.
  - الردع: بالتأثير على سلوك دافعي الضرائب الخاضعين للرقابة الجبائية أو مجموعة من دافعي الضرائب؛ لالتزام مستقبلا؛
  - تشجيع الالتزام الطوعي بالقوانين: وهذا من خلال تذكير المكلفين دائما بعواقب ومخاطر عدم الالتزام؛ والثقة التي تولد بالمجتمع بكشف الانتهاكات والعثرات على القانون الضريبي والعقوبات المناسبة لها
  - توعية دافعي الضرائب: من خلال توضيح تطبيق القانون لدافعي الضرائب وتحديد التحسينات المطلوبة كحفظ الدفاتر وتحسين الامتثال من قبل المكلفين مستقبلا.
  - الوقاية: وهذا من خلال إقناع المجتمع ككل بالالتزام.
- سابعا: اثر التحقيق الجبائي في كشف الاخطاء الجبائية

من أهم الطرق التي تعمل على تقدير وقياس التهرب الضريبي وبالتالي مكافحته نجد طريقة التقييم بعد الالتزام الضريبي، حيث تبقى التصريحات والإقرارات الجبائية الدليل الوحيد عن التزام المكلف بدفع ضريبة أو على الأقل لخضوعه للاقتطاع الجبائي، وأمام تنامي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ذهب المحللون لقياس هذه الظاهرة انطلاقا من الدراسات التحليلية للإقرارات الضريبية كأن يتم استغلال المعلومات التي تتضمنها ومقارنتها بالتصريحات المتضمنة الإعفاءات من بعض الغرامات والعقوبات التي تمنحها الدولة لدافعي الضرائب، بغية تشجيعهم على التصريح بمدخلهم ومن هنا يمكن قياس التهرب من خلال الفرق المستخرج، أو عن طريق المراجعات التفصيلية للإقرارات الضريبية عن طريق مراجعون ذوي خبرة، حيث يتم التأكد من صحة ومصادقية التسجيلات المحاسبية ومقارنتها بالتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين وتحديد مبلغا لضريبة واجبة الأداء ومنه يمكن تقدير حجم التهرب بالفرق بين مبلغ الضريبة المعدل وذلك المصرح به، فالتدقيق الجبائي أو الرقابة الجبائية لها تأثير كبير في مختلف الكيانات المسؤولة على جبايتها نذكر منها كالتالي:

1. اثر التدقيق الجبائي على التصريحات الجبائية للمؤسسات: <sup>1</sup> بما أن المشرع الجبائي منح سلطة التدقيق الجبائي بالياته المتنوعة للتأكد من صحة التصريحات الجبائية للمحقق الجبائي الذي يملك كفاءة مهنية عالية في المجال الجبائي والمحاسبي لصد تلاعبات المكلفين بالضريبة ووكلائهم المحاسبين المهنيين التي تغذي ظاهرة التهرب الضريبي، من اجل تقديم ادق النتائج في ظل تنوع التصريحات الجبائية المقدمة.
- ويعرف التصريح الجبائي على أنه عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على الوعاء الجبائي سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

<sup>1</sup> واضح صالح، أثر تبني معايير الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للحد من التهرب -دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية - مالية ومحاسبة. أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه العلوم الثالث في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - مسيلة، سنة 2019-2020، ص74-76.

تقوم الادارة الجبائية بمراقبة هذه التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة او حق او رسم عن طرق نظام رقابة فعال، الذي من شأنه ردع سوء التصريحات الجبائية، للمكلفين بالضريبة لما يعمل على تحقيق امرين اساسيين:

- التأكد بأكبر قدر ممكن من مدى صحة الالتزامات الضريبية التي سيصرح عنها المكلف في إطار النظام التصريحي وهذا لكشف الغش أو الاحتيال أو التهرب الضريبي المحتمل.
- العمل على اكتشاف وتحليل أسباب عدم التزام المكلفين ووضع الحلول المناسبة لها. كما أن الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق تلعب دور في التأكد من صحة التصريحات الجبائية عن طريق الرقابة الشكلية كما يلي:
- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة في التصريحات الجبائية، كأخطاء الجمع وأخطاء الترحيل.
- البحث والكشف عن المعلومات والعناصر المغفول عنها، ويطلب من المكلف المعني بها بتصحيحها.
- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة .
- اما الرقابة من حيث الوثائق فتتمثل في النقاط التالية:
- التحقيق في جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف.
- إجراء تحقيق دقيق وشامل لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلف عن طريق القيام بمقارنتها مع المستندات والمعلومات التي هي بحوزة الادارة الجبائية.
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى وهذا ما يسمح باكتشاف الثغرات في حالة وجودها.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة مرفقة بكل التبريرات والتوضيحات فيما يخص الرسوم.
- التأكد من صحة العمليات والمعدلات الضريبة المطبقة عليها، المحسومة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة.

**2. اثر التدقيق الجبائي على جودة المعلومات المحاسبية:** يلعب التشريع الجبائي دورا كبيرا في تحسين المبادئ والأسس والقواعد المحاسبية وتطويرها حتى أن بعض المكلفين يعتقدون أن المحاسبة ما هي إلا إزعاج مفروض من قبل الإدارة الجبائية، وهذا التدخل المتزايد من قبل التشريع الجبائي يظهر واضحا في المنشآت الصناعية والتجارية لغرض تحديد الربح الخاضع للضريبة، إذ تعتبر المعلومات المحاسبية نقطة البداية للتوصل إلى الربح الجبائي ومن ثم الوصول إلى مبلغ الضريبة، ويهدف التهرب الضريبي يلجأ المكلف إلى تقديم معلومات محاسبية غير حقيقية وذلك من أجل إخفاء جزء من الإيرادات المحققة وتخفيضها وزيادة النفقات واستعمال العديد من طرق التحايل المحاسبي ونذكر منها<sup>1</sup>:

- تحرير فواتير وهمية؛

<sup>1</sup> واضح صالح، أثر تبني معايير الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للحد من التهرب -دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية -مرجع سبق ذكره، ص76-

- بيع بدون فواتير او شراء بدون فواتير؛
  - عمليات الوهمية للمبيعات مسترجعة أو تخفيضات وحسومات؛
  - عدم التصريح الدقيق بالهامش الربح المطبق .
- وتعتبر المعلومات المحاسبية الاساس الذي تعتمد عليه الادارة الجبائية في تحديد الوعاء الجبائي في فرض مختلف الضرائب والرسوم ويتم التأكد من صحتها من خلال النقاط التالية:
- وجود الدفاتر المحاسبية تتوافق مع الشكل القانوني لها؛
  - التسجيل الدقيق للحسابات وأرقام الحسابات؛
  - وجود الوثائق الثبوتية والمبررة لكل عملية؛
  - عدم وجود أخطاء أو إغفال أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في العمليات المحاسبية؛
  - التوازن بين عناصر الميزانية (الأصول والخصوم).

### المطلب الثاني: الصلاحيات القانونية للادارة الجبائية والمكلف بالضريبة

منح المشرع الجبائي للإدارة الجبائية جملة من الصلاحيات متناسبة مع عملية قيامها ب الرقابة الجبائية، نستعرضها فيما يأتي:

#### اولا: الصلاحيات القانونية للادارة الجبائي:

1. الحق في الرقابة: هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل.<sup>1</sup>

2. الحق في الاطلاع: الحق في الاطلاع يعني، يجوز لموظفي إدارة الضرائب الاطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة، لتتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة، أي انه حق مشروع ولا يمكن لاي شخص منع ذلك لانه يتم بصفه قانونية.

ويظهر جليا هذا الحق من خلال قانون الإجراءات الجبائية المادة 85 والذي ينص على: "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات<sup>2</sup>، ومن الإدارات والهيئات والمؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة نذكر:

- إدارات الدولة والولايات والبلديات، والمؤسسات والهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وأي سلطة إدارية أخرى؛

<sup>1</sup>المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية

<sup>2</sup>المادة 85 من قانون الاجراءات الجبائية

- مصالح الضمان الاجتماعي؛

- السلطة القضائية ومختلف هيئاتها؛

- التجار والشركات التجارية؛

- المؤسسات والهيئات المالية، مثل البنوك، مؤسسات التأمين... إلخ .

**4. حق إجراء التحقيق :** طبقاً للمادة 33 من ق ا ج يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها او وكالاتها، الى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر، يمكن لأعوان الضرائب طلب تسليم الفاتورات والمحاسبة المادية والدفاتر، وكذا كل دعامة والسجلات والوثائق المهنية التي يمكن ان تكون لها صلة بعمليات اسفرت او يمكن ان تسفر عن وضع فاتورة والشروع في معاينة العناصر المادية للمؤسسة.

**5. حق الاسترداد(التقادم):** يحدد الاجل الذي يتقادم فيه عمل الادارة بأربع 4 سنوات، الا في حالة وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لمايلي:

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.

- القيام بأعمال الرقابة.

- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين ذات الطابع الجبائي.

- كل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه اثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته يمكن تسويتهقبل انقضاء السنة الاولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقدمة.

**6. الحق في المعاينة والحجز:** نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة، ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش، حيث يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها لحق الرقابة، وبترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً بناء على طلب مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، وعند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش رئيسي والمؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة<sup>1</sup>.

**7. الحق في استدراك الأخطاء:** الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة الجبائية حدد بالأربعة سنوات الأخيرة، حيث يعرف هذا الحق على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الإغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه، وانقضاء هذا الأجل لا يعد عائقاً

<sup>1</sup> محي الدين بوقلية: الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مكتملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح -ورقلة، 2013/2014، ص6.

أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بهذا الحق .

### ثانيا - حقوق والتزامات المكلفين الخاضعين للرقابة:

للمكلفين المعنيين بالرقابة الجبائية حقوق وواجبات نوجز البعض منها فيما يلي:

#### 1. حقوق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

تتمثل حقوق المكلفين الذين يخضعون للرقابة الجبائية فيما يلي:

**1.1. الإعلام المسبق:** لا يمكن القيام بإجراءات الرقابة الجبائية من دون إعلام مسبق للمكلف المعني بهذه الرقابة، حيث يجب إرسال إشعار للمكلف الذي سيخضع للرقابة الجبائية مرفوقا بوصول لتأكيد استلام الإشعار . وهذا الاجراء يتم وفق المادة القانونية "20 من ق اج «لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضرية بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضرية المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتخصير مدته عشرة (10) أيام، إبتداء من تاريخ إستلام هذا الاشعار ."<sup>1</sup>

**2.1 الإطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:** قبل الخوض في عمليات التحقيق يجب إجبارا على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين، حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.(الملحق بصيغة CD)

**3.1 إمكانية الاستعانة بمستشار:** تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضرية يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه، لكن حضوره ليس ضروريا أبتناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها<sup>2</sup>.

**4.1 عدم تكرار التحقيق:** عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة للضرية أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضرية قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة، الا ان ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب".

<sup>1</sup> المادة 20، الفقرة 3 من قانون الاجراءات الجبائية، سنة 2021، ص9.

<sup>2</sup> المادة 20، الفقرة 6 من قانون الاجراءات الجبائية، سنة 2021، ص9.

## 2. التزامات المكلف بالضريبة

ان المكلف بالضريبة ملزم بمجموعة من الواجبات المحاسبية والجبائية التي يقوم بها على مستوى ادارته من اجل تسهيل عملية متابعته ونذكر اهمها:

### 1.2 الواجبات المحاسبية

✓ **مسك الدفاتر المحاسبية:** كل شخص طبيعي او معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاوله أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا.

✓ **يجب عليه أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد.**

✓ **يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد:** بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير أو أي نوع كان أو نقل إلى الهامش وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد.

✓ **الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية ووثائق الإثبات:** يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي او في القانون التجاري والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لا سيما فواتير الشراء التي تمارس عليها حق المراقبة والاطلاع والتحقيق، لمدة عشر (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.

إن الدفاتر والأوراق والوثائق من كل نوع التي من شأنها إن تسمح بالتحقيق في الكشوف التي ترمي إلى ضمان التصحيح الجبائي، والتي ليست خاضعة لأجل كبير للمحافظة عليها يجب إن تحفظ في المكتب أو الوكالة أو الفرع حيث تم إعدادها، وتكون تحت تصرف أعوان التسجيل الى غاية نهاية السنة الرابعة الموالية للسنة التي تم خلالها الدفع المطابق.

### 2.2 الواجبات الجبائية:

من بين الواجبات الجبائية يوجد ما يعرف بالتصريحات الجبائية وهي عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه أو... إلخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف.

### 1.2.2 التصريح بالوجود:

- يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب.

- يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الازدياد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذوو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني خاصة، على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.
- يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر، عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة.
- يجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة.

### 2.2.2. إيداع التصريحات الشهرية:

- على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفا بين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق، يشمل هذا الكشف أو التصريح نموذج (G50) على الضرائب والرسوم الواجبة خلال تلك الفترة (20) يوم والمحققة خلال الشهر السابق خاصة<sup>1</sup>.

- الرسم على النشاط المهني، (TAP) ;
- الرسم على القيمة المضافة، (TVA) ;
- اقتطاعات الضريبة على الاجور والمرتببات (S/IRG) ;
- حق الطابع(DT) ;
- الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC) ;

### 3.2.2. إيداع التصريحات السنوية:

- يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، حتى يتسنى إقرار هذه الضريبة أن يكتبوا ويرسلوا، على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة الى مفتش الضرائب لمكان اقامتهم، تصريحا بدخلهم الاجماليالذي تقدم مطبوعاته من قبل الإدارة الجبائية. يتعين على الأشخاص المعنويين ان يكتبوا قبل 30 افريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة عندما ينتهي اجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول الموالي.

### 4.2.2. التصريح بالأجراء والمستخدمين:

- يجب على كل شخص طبيعي او اعتباري يدفع مرتبات او اجوراو تعويضات او اتعاب او معاشات او ربوعا عمرية ان يقدم لمفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود سكنه او مقر مؤسسته او المكتب الذي اجرى الدفع خلال

<sup>1</sup> بن عمارة منصور، انواع واجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة 2، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2016، ص 129.

السنة السابقة، على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة جدولاً بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية: - الاسم واللقب والعمل والعنوان - الحالة العائلية - المبلغ الاجمالي قبل خصم الاشتراكات - مبالغ الاقتطاعات - الفترة التي تطبق عليها المدفوعات والاقتطاعات. عندما ينتهي اجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق الى اليوم الاول الموالي.

## 5.2.2. التصريح بإيقاف النشاط:

في حالة التنازل او التوقف عن جزء او كل النشاط الخاضع للضريبة، تؤسس مباشرة الضرائب والرسوم المستحقة التي ما زالت لم تفرض عليها الضرائب والرسوم. - يعد فسخ العقد ايجار الممتلكات المبنية من قبل اشخاص طبيعيين توقفا عن النشاط كما يعد سحب الاعتماد المقرر في قانون الفرض والنقد توقفا عن النشاط، وعلى المكلفين بالضريبة إن يشعروا مفتش الضرائب في غضون اجل مدة 10 أيام<sup>1</sup>.

## ثالثا: الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة:

### 1. ضمانات متعلقة بالتسوية أو التقويم:

- **حق الرد:** للمكلف بالضريبة أجل ثلاثينيوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله وهذا طبقا للمادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية فيما يخص التحقيق المصوب في المحاسبة، وبعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني. قبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق أن يعطي جميع التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب ذلك. كما يمكنه، بعد الرد، الإستماع إليه (المكلف بالضريبة) إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية<sup>2</sup>.

- **حق طلب التحكيم:** يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب في رده، التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس المصلحة الجهوية للابحاث والمراجعات<sup>3</sup>.

- **حق اللجوء الى المنازعات الجبائية:** للمكلف الحق في التظلم الاولي طبقا للمادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية، وفي حالة الرفض او التخفيض الجزئيممكنه الاستفادة بعد ذلك من الحق في مختلف الطعون الأخرى كالطعن الولائي طبقا للمادة 80 من قانونالاجراءات الجبائية او الاستفادة من التخفيض المشرو طبقا للمادة 93 من ق ا ج<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص

<sup>2</sup> بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم المالية والبنوك، جامعة تلمسان، سنة 2010-2011، ص 104،

<sup>3</sup> حمدي شريف الجيلالي، التحقيق الجبائي والمحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، العلوم التجارية، 2017-2018، ص 25.

### المطلب الثالث: الجهات المكلفة بالرقابة الجبائية ومسؤولياتهم

لاداء مهمة الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الامكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه، والتي خول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة والكفاءة المهنية العالية، كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم تجاه الادارة الجبائية وتجاه المكلفين بالضريبة.

كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة إنتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لظهارها أثناء القيام بوظيفته، وهي تبين صفة العون المدقق كالهوية ( الرتبة وحتى الوظيفة المسندة إليه )، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف، والموظفين المكلفين بذلك هم:

#### اولا - الوسائل البشرية:

نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية: هو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للتدقيق الجبائي بصفة ممثل الادارة، من اجل ضمان إجراء التدقيق وفقا للاسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي بحرص. وبالإضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التدقيق للقيام بدراسة الاعمال المنجزة والمبرجة، لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل تقارير المراجعة للمديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليميا .

1. رئيس مكتب الابحاث والمراجعات: إن التشريع يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الابحاث والمراجعات على الاقل رتبة مفتش رئيسي، والخبرة المهنية التي لا تقل عن ستة (06) سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسولاعن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الاعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤوليته التكفل بالقضايا المبرجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل أحيانا في مناقشة نتائج التدقيق الجبائي مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الاعوان المحققين.

2. الاعوان المحققين: حتى تسند مهمة التحقيق لاعوان الادارة الجبائية يجب على الاقل أن يكونوا حاملين رتبة مفتش رئيسي الضرائب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي: " لا يمكن إجراء المراجعة في المحاسبة إلا من طرف أعوان الادارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش رئيسي على الاقل"<sup>1</sup>.

كما يسند إلى الاعوان المدققين مهام التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها مع الاشارة إلى أنه يجب أن تنجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق الجبائي خارج مقره، والتي تتم على مستوى مكاتب الاعوان المدققين . "

<sup>1</sup> المادة 79 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 02-12-2010.

3. رئيس مصلحة التسيير واعوانه: تسند لهذه المصلحة الرقابة الشكلية، حيث انهم يقومون بالتحقق من صحة الوثائق المقدمة من الناحية الشكلية.

### ثانيا- هيكلية الرقابة الجبائية

هناك وسائل هيكلية أي أجهزة مختصة تسند لها مهمة المراقبة وبواسطتها ينفذ برنامج التحقيقات الجبائية والمتمثلة في<sup>1</sup>:

#### 1. الهيئات المركزية:

1.1. مديرية الأبحاث والمراجعات: من اهم الاجهزة المختصة في المديرية العامة للضرائب، أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98/228 الصادر في 13 جويلية 1998 المتضمن التنظيم الإداري لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعيم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها كما أن اختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998، وهي مكلفة بالقيام بنفس الأعمال التي تقوم بها مديريات الرقابة والمصالح الجبائية بمحاربة التهرب الضريبي. تقوم باختيار المكلفين الخاضعين للرقابة وفق برنامج معين لانتقاء الملفات الجبائية باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات، ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح تعديله.

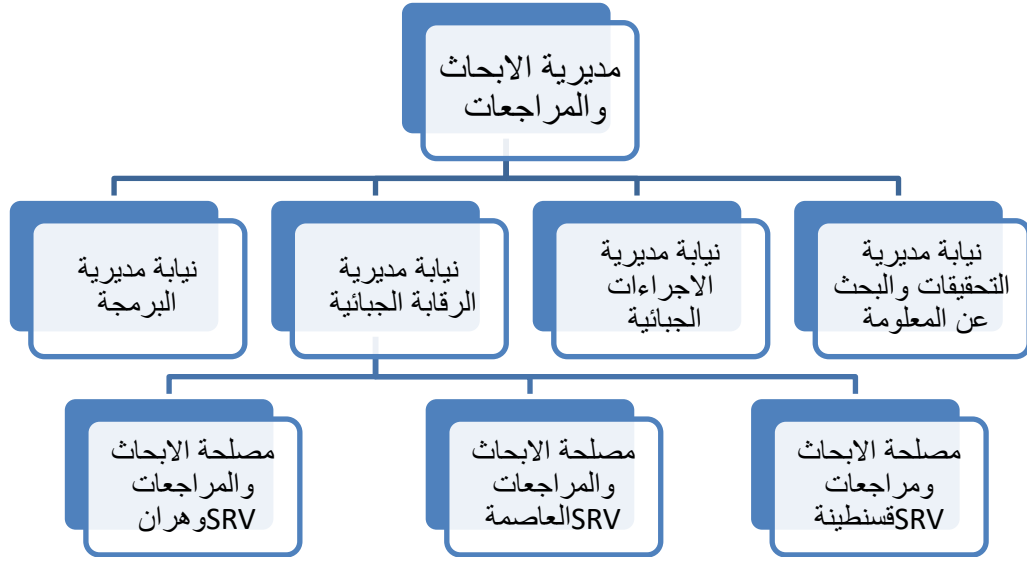
وتسند لها مهمة التحقيق في المؤسسات التي يفوق رقم اعمالها السنوي 4.000.000 دج بالنسبة للخدمات والانشطة الحرة، ومبلغ 10.000.000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى، ومن بين مهامها مايلي<sup>2</sup>:

- انجاز تدقيق ومحاسبة المؤسسات التي لا تنتمي الى مديرية كبريات المؤسسات.
- تقوم بالتحقيق الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والامن الوطني.
- مراقبة مداخل الاشخاص الطبيعيين من خلال استعمال الاسلوب العيني لاخضاع المداخل الخفية للجبائي.
- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.

<sup>1</sup> بن معتوق خالد، اجراء التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية (دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة، مذكرة لنيل شهادة ماستر اكايمي، تخصص: محاسبة وتدقيق، سنة 2016-2017، ص 19-20.

<sup>2</sup> قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، "دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ام لبواقي" مرجع سبق ذكره، ص 33.

المخطط (2) الهيكل التنظيمي لمديرية الابحاث والمراجعات



المصدر: نوي نجاة فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003 ص: 40.

## 2.1. المديرية الولائية للضرائب:

تعتبر المديرية الولائية ايضا مكلفة بالرقابة الجبائية وتنظم في 5 مديريات فرعية: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية للمراقبة الجبائية، المديرية الفرعية للوسائل. من المهام التي تقوم بها هذه الاخيرة:

- التحقيقات والتحريرات المتعلقة بالتحقيق الجبائي داخل الولاية باكملها.
- دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة الجبائية.
- البحث في اسباب التهرب الضريبي وكيفية ايجاد حلول لها<sup>1</sup>.

## 2. الهيئات المختصة حديثا:

1.2. مديرية كبريات المؤسسات DGE<sup>2</sup>: انشاة هاته الاخيرة بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002 من اجل تحديث الادارة الجبائية من الناحية التنظيمية او العملية، لاستكمال اصلاح القانون الجبائي الذي شرع في بداية عام 1990.

تقوم المديرية بتسيير الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري والتي يفوق رقم اعمالها 2.000.000.000 دج للسنتين الاخيرتين والخاصة بالضريبة على ارباح الشركات، ومن بين مهامها نذكر:

- مسك الملفات الجبائية وتسييرها للمكلفين التابعين لمجال اختصاصها.
- مراقبة الملفات حسب كل وثيقة.

<sup>1</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة مديرية الضرائب الوادي، مرجع سبق ذكره، ص42.

<sup>2</sup> بن عمارة منصور، اجراءات المراقبة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص57.

- اصدار الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الالغاء او التخفيض، وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع، ومعاينتها والمصادقة عليها.

- الجداول وسندات الايرادات وفرض التحصيل الضريبي والرسوم والاتاوى<sup>1</sup>.

**2.2. مراكز الضرائب CDI:** تم انشاء مراكز الضرائب حسب المرسوم التنفيذي رقم 327 الذي تضمن تحديد وتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للادارة الجبائية، حيث تهتم بتسيير الملفات الجبائية غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات وتابعة لنظام الحقيقي، وتختص هذه المراكز في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات الضريبية والرسوم الواقعة على هؤلاء المكلفين<sup>2</sup>.

**3.2. المراكز الجوارية للضرائب CPI:** تعتبر المراكز الجوارية للضرائب الهياكل القاعدية الحديثة حيث تقوم بتسيير ملفات صغار المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، بالاضافة الى تخصيص مراكز متخصصة في الجباية العقارية والمعادن النفيسة، الكحول والتبغ وكذا الجباية الفلاحية والمحلية، وينظم المركز الجبائي للضرائب شأنه شان مركز الضرائب في ثلاث مصالح رئيسية (المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة، والمصلحة الرئيسية للمنازعات)، وقباضة ومصلحتين (مصلحة الاستقبال والاعلام، مصلحة الاعلام الالي) وفي اطار هذا المرفق الحديث للادارة الجبائية تم انشاء 3 مراكز جوارية للضرائب في كل من البلديات: الوادي، قمار، الدبيلة<sup>3</sup>.

#### رابعا- التزامات المحقق الجبائي ومسؤولياته

ان المحقق الجبائي مكلف بمجموعة من الالتزامات والمسؤوليات تجاه عمله، فرضت عليه بقوة القانون يجب ان يقوم بها نذكرها على التوالي كما يلي:

#### 1. التزامات المحقق الجبائي:

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لاسيما المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إلى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم، كما وضع المشرع الجبائي عدة التزامات بصفة كممثل الدولة نذكر أهمها<sup>4</sup>:

- تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة.
- تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السلمية لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا.
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية ومستمرة.

<sup>1</sup> ميلود بن عماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية، اطروحة دكتورا في القانون العام، جامعة ابوبكر بالقايد، -تلمسان، سنة 2017-2018، ص269.

<sup>2</sup> محفوظ مربي، تنظيم وصلاحيات الادارة الجبائية في ظل اصلاحات الجيل الثالث للادارة الجبائية الجزائرية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق - جامعة الجزائر 1، 2017، ص196.

<sup>3</sup> فويدر محمد الطيب "عصرنة الادارة الجبائية في الجزائر-دراسة حالة مديرية الضرائب، مجلة إقتصاد المال والاعمال، المجلد 06، عدد 01، جامعة الشهيد حمة اخضر الوادي، سنة 2021، ص546.

<sup>4</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، ص 10-14.

- تأدية الخدمة بكل استقلالية وحياد اتجاه المكلفين بالضريبة.
- الالتزام بالنزاهة، السهر المهني واحترام النظام الداخلي للمؤسسة.

## 2. مسؤوليات المحقق الجبائي

يترتب على عاتق الأعوان المكلفين بالتدقيق الجبائي عدة مسؤوليات ملخصة فيما يلي: <sup>1</sup>

**1.2 المسؤولية المدنية:** يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية عند إلحاق الضرر بالغير، وهي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه؛ أو إهمال قام به العون بنفسه؛ أو أشخاص آخرين تحت مسؤوليته وهذا بمقتضى أحكام المادة 124 من القانون المدني الجزائري، ولا يكون كل موظف مسئولاً شخصياً؛ عن عمله الذي أضر بالغير إذا قام أو عون عموماً بتنفيذا لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري.

**2.2 المسؤولية الجنائية:** يمكن اعتبار الموظف مسؤولاً من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ويلغى الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آلياً الإجراء التأديبي. ومن بين الأعمال التي تعتبر جناية أو جنحة نجد منها: التعسف في استعمال المنصب، استغلال النفوذ، الرشوة، اختلاس الاموال وتزوير الوثائق. <sup>2</sup>

**3.2 المسؤولية التأديبية:** يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولاً من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب والمصنف (4) درجات مختلفة وهذا حسب الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نجد: التنبيه، الانذار الكتابي، التوبيخ، التوقيف المؤقت عن العمل والتنزيل من الدرجة، والنقل الجبري الى غاية التسريح. <sup>3</sup>

## المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي المصوب

في هذا المبحث سنحاول التعمق في احد اشكال الرقابة الجبائية الذي يعتبر من اشكال الرقابة الجبائية الخارجية الا وهو التحقيق المحاسبي المصوب من حيث المفهوم والاهمية واجراءات التحقيق.

### المطلب الاول: ماهية التحقيق المحاسبي المصوب

يعتبر التحقيق المحاسبي احد انواع الرقابة الجبائية التي وضعتها المؤسسة كاداة للادارة الجبائية من اجل كشف وتصحيح الاخطاء بكل انواعها ويمكن التعرف عليها بشكل اوسع فيمايلي:

### اولا: مفهوم التحقيق المحاسبي المصوب

**1. التعريف الاول:** التحقيق المصوب في المحاسبة هو طريقة من طرق الرقابة الجبائية التي تم استحداثها مؤخراً ضمن قانون المالية لسنة 2010، وهو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادية من حيث الإجراءات.

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص 20-22.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص 23-26.

<sup>3</sup> عفاف شراد، دور الرقابة الجبائية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية -دراسة ميدانية لعينة من المفتشين لمديرية الضرائب، ولاية ورقلة، سنة 2022، ص 43.

2. **التعريف الثاني:** وهو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية<sup>1</sup>.

3. **التعريف الثالث:** يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد أشكال الرقابة الجبائية المعمقة المدرج حديثا نسبيا مقارنة ببقية أشكال الرقابة المعمقة الأخرى (تحقيق محاسبي وتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة التحقيق المعمق للمكلف) حيث تم استحداثه بموجب المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، غير أن التطبيق الفعلي له تأخر لسنة 2010.

4. **التعريف الرابع:** يمكن تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة على أنه: "إجراء رقابي موجه أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة ويتضمن هذا الشكل الرقابي فحص وتدقيق الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب لكل أو جزء من فترة غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة.

يعتبر هذا الشكل الرقابي أقل إلزامية بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يفرض على المكلف تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير رقم الاعمال والنتائج المصرح بها بل تقتصر مطالبة المكلفين بالوثائق والمستندات التي تخص أنواع الضرائب التي هي محل تحقيق وللفترة المستهدفة فقط ( في الغالب سنة أو سنتين) ويمكن للتحقيق المصوب في المحاسبة أن يكون امتداد للرقابة على الوثائق في حالة غياب رد المكلف عن طلبات المعلومات والتوضيحات أو نتيجة لإجابات غير مقنعة تبقي محل متابعة من طرف مصالح الوعاء<sup>2</sup>.

#### ثانيا - خصائص التحقيق المحاسبي المصوب:

انطلاقا من مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة، يتميز هذا النوع من التحقيق بالخاصيتين التاليتين:

- يتم التحقيق في نوع أو عدة أنواع من الضرائب.
- يغطي التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة، أو يكون على مجموعة عمليات أو معلومات محاسبية لمدة تقل عن سنة .

#### ثالثا - شروط التحقيق المحاسبي المصوب:

يخضع هذا النوع من التحقيق لجملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها، وهي كما يلي:

1. يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق؛ لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة؛

<sup>1</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة مديرية الضرائب الوادي، مرجع سبق ذكره، ص134.

<sup>2</sup> د-لواج منير وعبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2018، مجلة الحديث للدراسات المالية والاقتصادية"العدد5، السنة: 2020"، ص47-48.

2. لا يطلب من المكلفين بالضريبة، أثناء هذا التحقيق، سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم؛

3. يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا؛

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

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

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

7. يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقييم؛

8. إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.

#### رابعا-إيجابيات وسلبيات التحقيق المصوب في المحاسبة:

التحقيق المصوب في المحاسبة لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي (الذي سبق ذكره)، إلا من حيث نطاق وشمول التحقيق، فالتحقيق المصوب في المحاسبة يقتصر على فحص لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، تخص فترة معينة أو مجموعة من المعلومات المحاسبية، وهذا من شأنه أن يضفي بعض الإيجابيات وبعض السلبيات على عملية التحقيق بالنسبة للإدارة الجبائية والمكلف على حد سواء.

#### 1. الإيجابيات نذكر:

- تقليص فترة التحقيق، وهذا لأن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط، وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب؛

- اقتصار التحقيق على عينة، يزيد في دقته واكتشافه لأغلب الأخطاء والثغرات، وهذا ما يجعل عينة المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة .

#### 2. السلبيات نذكر:

- من الصعوبة بمكان اختيار العينة الممثلة للكم الهائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة، مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفتقد إلى الأهداف؛

#### خامسا- نطاق التحقيق المصوب:

يتمحور التحقيق المصوب أساسا حول:

- مراقبة قانونية للحسومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وطلب استردادها؛
- مراقبة عناصر المحاسبة بناءا على التصريح بالنتيجة (الاعباء والاهتلاكات والمؤونات)؛
- مراقبة العجز المتكرر والامتيازات الجبائية الممنوحة والارباح المعاد استثمارها<sup>1</sup>.

#### سادسا- هدف التحقيق المحاسبي المصوب:

يكمن الهدف الرئيسي للتحقيق المصوب في السماح للمصالح الجبائية بالرفع من عدد عمليات المراقبة مع التخفيض من عدد المعائنات بعين المكان إذ يسعى إلى تصحيح الاغفالات والاطفاء والنقائص التي يتم الكشف عنها، يعتبر هذا الاجراء اقل إلزاما بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يجبر هذا الاخير على تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير أرقام الاعمال والنتائج المصرح بها.

#### سابعا- التمييز بين التحقيق المحاسبي المصوب والاشكال الاخرى للرقابة

يتميز التحقيق المصوب عن باقي أشكال الرقابة الاخرى بمكان تنفيذ التحقيق وعناوين الضرائب المعنية والفترة التي يتم التحقيق فيها وكذا الوثائق المراد دراستها .

يمكن ان يكون هذا التحقيق المصوب امتداد للرقابة على الوثائق في حالة غياب رد المكلف بالضريبة على المعلومات والتبريرات والتوضيحات أو نتيجة الاجابات غير الكاملة او الغير مقنعة فالتحقيق المصوب يكون فيه مراقبة أكثر سرعة وتلائم فيه التدخل مع تحليل الطلبات الخاصة، أما فيما يخص التحقيق في المحاسبة تمنح مراجعة المحاسبة بعين المكان المتعلقة بمؤسسة جبائية ما ومراقبة انتظام التصريحات المكتتبية والوقت الكافي للرقابة. ويمكن إبراز أهم الفروقات الموجودة بين التحقيق المصوب في المحاسبة وبين مختلف أشكال التحقيق الجبائي الاخرى من خلال الجدول الموالي:

#### الجدول رقم ( 01: ) ميزات التحقيق المصوب المحاسبي مقارنة مع التحقيقات الجبائية الاخرى

اشكال الرقابة	التنفيذ في عين المكان	انواع محددة منالضرائب والرسوم	كل الضرائب والرسوم	فترة كاملة غير متقادمة	جزء من فترة غير متقادمة	فحص كل المحاسبه	فحص بعض العمليات المحاسبية
التحقيق المحاسبي	×		×	×		×	
التحقيق المحاسبي المصوب	×	×			×		×
الرقابة على الوثائق			×		×		×
الرقابة على مجمل الوضعية الجبائي	×	×		×			

"Direction Des Recherches et: Vérifications, Vérification ponctuelle de comptabilité, Circulaire N°98/2009"

Alger, Direction Général des Impôt, P.02.

<sup>1</sup> بن طويلة لخضر واخرون، فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة -دراسة حلة مركز الضرائب برج بوعريبيج للفترة 2017\_2020، جامعة محمد بوضياف-المسيلة، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، سنة 2021-2022، ص30.

## المطلب الثاني: الاجراءات الجبائية المتبعة في عملية التحقيق المحاسبي المصوب

إن الرقابة الجبائية تتم على التصريحات الجبائية حيث تمنح حرية كاملة للمكلف من أجل اكتتاب تصريحه بالمداخيل والضرائب والرسوم المفروضة عليه، وتهدف هذه الرقابة إلى التأكد من مصداقية التصريحات المكتتبه عن طريق أعوان الادارة الجبائية<sup>1</sup>.

### اولا - التحضير لعملية التحقيق المحاسبي:

إن عدم التزام المحققين بإجراءات الرقابة الجبائية، يجعلها تحت طائلة البطلان، لذلك يستوجب على المحققين إتباع الاجراءات التي ينص عليها التشريع الجبائي.

**1. إجراءات إعداد برنامج التحقيق المحاسبي:** إن إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل التحقيق تتم من طرف المديرية الولائية للضرائب، حيث يكلف رئيس المصلحة الرئيسية للتسيير نهاية كل سنة بإرسال اقتراحات إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية الولائية، ويقوم المدير الولائي للضرائب المعني بتحديد القائمة النهائية مع الاخذ بعين الاعتبار معايير الانتقاء بالاضافة إلى الامكانيات المتوفرة.

- **معايير انتقاء المكلفين:** إن عملية انتقاء المكلفين الذين سيخضعون لعملية الرقابة لا تتم وفق معايير محددة لكن تتعلق بحالات ظرفية، حيث توجد عدة معايير يمكن أن تتبع في إعداد برامج التحقيق: -الانشطة التي يمكن أن تنطوي على عمليات غش كبيرة أو فرص غش مرتفعة ( المهن الحرة، مؤدي الخدمات، نشاطات البيع بالجملة... الخ )

- الانشطة المحتكرة وغير تنافسية مع السلع المستوردة.

- تقسيم عادل يمس مجمل الانشطة والمهن.

- تقسيم جغرافي متوازن من أجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية.

- ملفات جبائية للمكلفين تحتوي على أخطاء وحالات نسيان خطيرة مكتشفة عند الرقابة الداخلية ولكن لم تفهم بشكل مناسب إلا بإجراء مراقبة في عين المكان.

### 2. التحضير لاجراء التحقيق:

يقوم المراقب الجبائي بإجراءات عديدة أثناء عملية التحقيق، تتجسد هذه الاجراءات في:

✓ **سحب وفحص الملفات الجبائية:** يقوم المحقق بفحص الملف الجبائي المفتوح باسم المؤسسة بخصوص الرسم على رقم الاعمال والرسم على النشاط المهني، والارباح الصناعية والتجارية أو أرباح المهن غير التجارية، بالاضافة إلى فحص الملف الشخصي ( الضريبة على الدخل الاجمالي IRG للمستغل أو الشركاء أو المسيرين الاساسيين في الشركات).

<sup>1</sup>حمود محمد وسيم، أليات الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي -دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بمستغانم- مذكرة تخرج للحصول على شهادة الماجستير أكاديمي تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس -مستغانم -سنة 2021-2022، ص55-59.

✓ **دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني:** على المحقق أن يقوم بدراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني للمكلف الخاضع للرقابة قبل البدء في أعمال المراقبة، كنسب الربح المعيارية، وكيفية تصنيع المنتج، والآلات المستخدمة في التصنيع، التكنولوجيا المستخدمة، معدل ضياع المادة الأولية المسموح به أثناء عملية الإنتاج، معدل الأرباح العادية للنشاط.

**3. إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة:** يجب إعلام المكلف الخاضع للضريبة مسبقا قبل البدء في عمليات الرقابة، وذلك عن طريق إرسال إشعار بإجراء الرقابة مع وصل استلام يمثاق حقوق وواجبات المكلف، ويمنح له أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، ويحتوي الإشعار على:

- الاسم أو المقر الاجتماعي للمكلف الخاضع للضريبة مع العنوان الصحيح .
- تاريخ وساعة البدء في التدخل بعين المكان.
- إمكانية استعانة المكلف بمستشار من اختياره.
- مختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها.
- السنوات المعنية، وهي السنوات غير المتقدمة التي تذكر حتى ولو في حالة وجود عجز منقول .
- يجب أن يحتوي الإشعار على ختم المصلحة التي تباشره، وممضي من طرف المحقق ورئيس مجموعة التحقيق بذكر أسمائهم وألقابهم ورتبهم.

- يجدر الإشارة بأن القانون الجبائي أتاح للمحقق أن يجري مراقبة مفاجئة لمعينة العناصر المادية للمكلف وحالة الوثائق المحاسبية، دون أن يجري فحص نقدي لهذه الأخيرة، وتبقى هذه الرقابة وسيلة استثنائية لمكافحة الغش الضريبي، ويجزر المحقق محضر نهاية عمليات المراقبة ويمنح للمكلف أو ممثله

**4. إعداد كشف حالة المقارنة للميزانيات:** تظهر هذه الوثيقة ملخص الميزانيات (الأصول، الخصوم) الخاصة بالسنوات الأربعة قيد التحقيق، حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالاهتلاكات، المؤونات، حركة القروض، وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف.

**5. كشف مفصل عن المصاريف العامة:** يسمح هذا الكشف بمتابعة التطور السنوي للاعباء بحسب طبيعتها والتأكد من أن كل المصاريف تم الحصول عليها، وهي متعلقة بالمؤسسة فعلا، وكذا التدقيق فيما يخص الاعباء المبالغ فيها، وهل هي قابلة للخصم فعلا .

**6. إعداد كشف المحاسبة:** يتضمن هذا الكشف ملخص حسابات النتائج للسنوات الأربعة حيث يسمح هذا الفحص بتقدير تطور رقم الاعمال والاعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة.

### المطلب الثالث: الانطلاق في عمليات الرقابة الجبائية واقفال التحقيق

بعد انقضاء الاجل المحدد للتحضير والمتمثل في 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الاشعار، تنطلق عملية الرقابة من خلال:

**1. التدخل في عين المكان:** إن أول لقاء مع المكلف يسمح بخلق نوع من الثقة المتبادلة، ويكون بإجراء محادثات الخاضع للرقابة حول التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها، ويضع المحقق مجموعة من الاسئلة لمعرفة الاطار القانوني للمؤسسة، كشوفات الربط الداخلية كسجل الانتاج، المحلات المسجلة في أصول الميزانية هل هي مؤجرة أو مملوكة .

**2. فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل:** يتمثل فحص المحاسبة من حيث الشكل في المعاينة المادية للوثائق الموضوعة للرقابة، أي التأكد من وجود وصحة الدفاتر القانونية الاجبارية، وحتى تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر على الشروط التالية:

- المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة: تعتبر المحاسبة منتظمة إذا كانت ممسوكة حسب القواعد والاجراءات المنصوص عليها قانونيا، أي توفر كل الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري كدفتر اليومية، دفتر الاستاذ، دفتر الجرد، وكذا احترام مبادئ النظام المحاسبي المالي مثلأن تكون المحاسبة مفصلة بشكل يسمح بتسجيل ورقابة العمليات المنجزة من قبل المؤسسة.

- كل كتابة للمحاسبة ترفق بوثائق إثباتية مضمي عليها من طرف المسؤول عن العملية.

- يجب مسك الدفاتر بعناية ودون تحريف .

- يجب أن تمسك الدفاتر المحاسبية بالعملة الوطنية " دج " مع احترام مبدأ المحاسبة المزدوجة.

- المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة: يجب على العون المحقق التحقق ما إذا كانت مجاميع الارصدة متساوية في المدين والدائن وصحيحة في دفتر اليومية، فضلا على التحقق من أن مجاميع هذه الاخيرة مساوية لمجموع جانبي المدين والدائن لدفتر الاستاذ بناء على التحقيق من الارصدة الدائنة والمدينة لميزان المراجعة قبل الجرد وبعده وفي هذا الصدد، إذا لوحظ عدم صحة الميزانيات فعلى المحقق أن يقوم باستدعاء محاسب المؤسسة للبحث في ملابسات عدم الصحة، وإذا ما تم الاقرار بوجود ممارسات تدليسية فسوف يتم رفض المحاسبة.

- المحاسبة يجب أن تكون مقنعة: تكون المحاسبة مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد .

**3. فحص المحاسبة من حيث المضمون:** يهدف هذا الفحص إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، ومراقبة كل هو موجود بالوثائق المقدمة من طرف المكلف المحقق معه من أجل اكتشاف العمليات التي تتضمن إغفالات.

4. مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية: تتمثل في مراقبة العون المحقق لمختلف عمليات المؤسسة والتي تساهم أساسا في تكوين الريج الخام أو القيمة المضافة.

#### 5. تقييم المحاسبة وإجراءات التحقيق

بعد انتهاء المحقق من عملية التحقيق المحاسبي المتعلقة بالفحص الشكلي والضمي لنشاط المكلف يتمكن المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة، وفي كلتا الحالتين فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها.

6. تقييم محاسبة المكلف بالاعتماد على النصوص التشريعية والتنظيمية يعطي العون تقييمه لمحاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية والذي يمكن أن يكون قبول أو رفض المحاسبة.

1.6. قبول المحاسبة: يقبل المحقق محاسبة المكلف إذا كانت مطابقة لاحكام القانون التجاري ومبادئ النظام المالي المحاسبي وصحيحة من حيث المضمون، حيث يمكن تمييز نوعين من القبول:

- قبول صريح: عند مطابقة المحاسبة الممسوكة للشروط السابقة الذكر يتم الحكم عليها بأنها منظمة وتامة ومثبتة ودقيقة محاسبيا، وبذلك يقوم المحقق بتبليغ المكلف بنتائج التحقيق دون إجراء أي تقويمات.

- قبول نسبي: عندما يكون هناك وجود لبعض الانحرافات البسيطة، والتي يستنتج المحقق بأنها غير ناتجة عن نية وقصد للتهرب من دفع الضريبة، يتم إخضاع المكلف إلى إجراءات التقويم الثاني من خلال الاتفاق بين المحقق والمكلف مع مراعاة التزام هذه الاخير بتقديم تصريحاته في آجالها القانونية.

2.6. رفض المحاسبة: تنص المادة 43 من قانون الاجراءات الجبائية على أنه لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها، إلا إذا أثبتت الادارة طابعها غير المقنع وذلك عندما:

- يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابق لاحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها .

- تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية.

#### 7. إجراءات التعديل والعقوبات المفروضة

بعد انهاء المحقق عملية التحقيق واستخراج التعديلات الواجب على المكلف الالتزام بها، يقوم المحقق باصدار محضر الابلاغ النهائي يشمل كافة التعديلات المفروضة والعقوبات الواجبة في حق المكلف وتكون كالتالي:

1.7. إجراءات التعديلات: إن إجراء التعديلات يعتمد على درجة احترام المكلف للالتزامات الجبائية والمحاسبية، وهذه التعديلات تكون اعتراضية أو أحادية الجانب.

1.1.7 الاجراءات الاعتراضية: وهي تتعلق بالمكلفين الذين يحترمون الالتزامات الجبائية والمحاسبية، وقد تجرى محادثة اعتراضية بين المكلف والادارة حول النتائج المبلغة، والتبليغ يجب أن يوجه عن طريق رسالة موصى عليها

مع إشعار استلام أو تسلم للمكلف شخصيا، بحيث يجب أن يكون مفصلا حتى يتمكن المكلف من إرسال قبوله أو تقديم ملاحظاته، وعندما يرفض المحقق هذه الملاحظات يجب أن يبلغه عن طريق مراسلتها.

**2.1.7 الاجراءات احادية الجانب:** يمكن للادارة الجبائية أن تلجأ إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية:

- رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات والمعاينة سواء من قبله أو من تدخل أي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الاعوان القيام بمهامهم.
- عندما لا يصرح المكلف في الاجال المحددة قانونيا بالمداخيل والتصريحات الخاصة بالضرائب على أرباح الشركات أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة.
- لم تقدم الدفاتر الحسابية أو تم رفض هذه الاخيرة لاسباب محددة قانونا.

**8. العقوبات المفروضة:** عند اكتشاف ممارسات تدليسية أو أخطاء جبائية من طرف المكلف، يطبق المحقق عقوبات اتجاه المكلف الخاضع للرقابة، وتكون إما جبائية أو جزائية وذلك بحسب خطورة المخالفة، والشكل الموالي يوضح خطوات التحقيق المحاسبي المصوب وعقوبته المفروضة بشكل عام:

### 1.8. العقوبات الجبائية:

- **عقوبات عدم التصريح أو تأخره:** تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25% تنخفض هذه الزيادة إلى 10% إذا لم تتعد مدة التأخير شهرا، وإلى 20% عند خلاف ذلك .

ويترتب على الايداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة " لا شيء"، والتصريحات التي تكتتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء جبائي أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة، تطبيق الغرامات الآتية:

-2.500دج، عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا.

-5000دج، عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين.

-10.000دج، عندما يتجاوز التأخر شهرين .

-في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ الانذار الموجه إلى المعني بالامر، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق بنسبة 25%.

- يترتب على عدم تقديم أو الايداع غير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ التبليغ، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تطبيق غرامة بمبلغ 500.000دج.

- إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة، فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر، يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة.
  - عقوبات نقص التصريح أو القيام بأعمال الغش: تنص المادة 1-193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الاسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة
    - 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه .
    - 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.
    - 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.
- والشكل ادناه يوضح اجراءات التحقيق المحاسبي المصوب:

مخطط (3) يلخص عملية التحقيق المحاسبي المصوب في حالات الرد من عدمه



المصدر : من اعداد طالبات البحث وفقا لما تمليه الاجراءات الجبائية

## 2.8. العقوبات الجزائية

يمكن أن يتعرض المكلف الذي يقوم بأعمال الغش إلى عقوبات جزائية وذلك حسب نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته، كليا أو جزئيا.

جدول رقم 02: يوضح العقوبات الجزائية للمتتهرين

الحبس المؤقت	الغرامة	مبلغ الحقوق المتملص منها
-	من 50.000 الى 100.000	لايفوق 100.000
6 اشهر	100.000 الى 500.000	اكثر من 100.000 ولا يفوق 1.000.000
من 6 اشهر الى سنتين	500.000 الى 2.000.000	يفوق 1.000.000 ولا يتجاوز 5.000.000
من 2 سنة الى 5 سنوات	من 2.000.000 الى 5.000.000	يفوق 5.000.000 ولا يتجاوز 10.000.000
من 5 سنوات الى 10 سنوات	من 5.000.000 الى 10.000.000	يفوق 10.000.000

المصدر: من اعداد الطالباتوفقا نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة ونتائجها

في هذا المبحث سنحاول تجميع بعض من الدراسات المتخصصة في موضوع التحقيق المحاسبي المصوب، بغية التعرف عن اوجه التشابه والاختلاف والاستفادة من الاضافات التي تقدمها كل دراسة بلاضافة الما لاطلاع على مواضيع اخرى تخدم الادارة الجبائية والتعرف اكثر على هذا المجال من اجل التوسع المعرفي في مجال الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري.

#### المطلب الاول: الدراسات السابقة

من بين الدراسات التي اطلعنا عليها وكانت تدور حول موضوع بحثنا نجد:

1. دراسة "بن طويلة لخضر واخرون" فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة، دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريريج للفترة 2017-2020، مذكرة لنيل شهادة ماستر اكا ديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، سنة 2021-2022؛ تهدف هذه الدراسة الى التعرف او دراسة فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة من خلال التعرف على جوانب هذا النوع من الرقابة والاطلاع على ابرز نتائجه من خلال هاته الدراسة، وقد اعتمد الباحثون في هذه المذكرة على المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلو بعد هذه الدراسة الى ان: التحقيق المصوب في المحاسبة داخل المديرية محل الدراسة غير فعال نظر للتغطية الضعيفة للنسيج الجبائي مقارنة بعدد الملفات المبرمجة للتحقيق، وبالرغم من ان من مميزات التحقيق المصوب في المحاسبة انه يتم على مستوى مقر المكلفالا انه يتم داخل المركز محل الدراسة مما يجعل منه تحقيق ضعيف وغير فعال، زيادة على الضعف في عدد المحققين وعدم اجراء دورات تكوينية تنمي قدراتهم في هذا المجال.
2. دراسة برا بربرى حسنى وبوخلط سهام، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الجبائيدراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، سنة 2021-2022، تمحورت هذه الدراسة حول مدى مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الجبائي في الجزائر والتحديات التي تواجهها، والتي من أبرزها التهرب الضريبي الذي يؤثر سلبا على الحصيلة الضريبية، وللحد من هذه الظاهرة سخرت الدولة الجزائرية مجموعة معتبرة من الوسائل القانونية والهيكل الإدارية والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تسعى من خلالها الإدارة الجبائية إلى زيادة التحصيل الضريبي من خلال مختلف ادواتها والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق العميق، واستنتجو من هاته الدراسة انه ورغم الجهود المبذولة من طرف الادارة الجبائية الا انها لا تساهم بشكل كبير في زيادة التحصيل الجبائي، وكانت هناك توصيات متمثلة في توطيد العلاقة بين المحققين والمكلفين واقناع المكلف بضرورة دفع هذه الضريبة للحفاظ على المال العام ومنه استمرار الاقتصاد في وتيرة سليمة.
3. دراسة "وصيف فائزة خير الدين"عصرنة الادارة الجبائية كآلية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر - دراسة حالة الجزائر-، سنة 2020-2021.

كانت اشكالية هاته الدراسة كالتالي: ما مدى مساهمة عصرنة الادارة الجبائية في تحقيق فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر؟ وبعد الدراسة توصلت الباحثة الى ان المنظومة الجبائية المطبقة بشكلها الحالي في الجزائر تساعد على تحقيق

رقابة فعالة والتي بدورها تعمل على تفعيل وتدعيم الادارة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، كما ان وجود اليات تنظيمية وتشريعية يمكن الاعتماد عليها في عصنة الادارة الجبائية لتحقيق رقابة جبائية فعالة وقادرة على تحقيق اهدافها من خلال قياس وتحليل وتتبع القوانين والتشريعات المتعلقة بالالتزامات الجبائية للمكلفين على توفير البيانات والمعلومات الالكترونية اللازمة الا من خلال اعتماده على الادارة الالكترونية بشكل اجباري.

4. دراسة "الطالبتين بن صالح لمياء وبن طاهر صبرينة" دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب عين تموشنت، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بالحاج بوشعيب - عين تموشنت، 2020-2021؛ تهدف هذه الى تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق الى ايطارها المفاهيمي والتنظيمي والقانوني وكذا تبيان اهم مكونات التحقيق المحاسبي وقدرته على دعم الرقابة الجبائية من خلال مساهمة مؤهلات المحقق المحاسبي في زيادة الحصيلة لصالح الخزينة العمومية، وقد اعتمدت هاته الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، ومن خلال الدراسة توصل والى ان: يركز التحقيق المحاسبي على مجموعة من المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من الوثائق والسندات الممسوكة من طرف المكلف بالضريبة ونجاح العملية مرهون بمدى سلامة وصدق المعلومات المحاسبية المقدمة، ان عامل الخبرة والكفاءة لدى الاعوان المحققين في الجانبين الجبائي والمحاسبي ووعيهم بمختلف الاجراءات القانونية لعملية التحقيق المحاسبي عامل رئيسي لانجاحها.

5. دراسة "قروج جهيناز وطويلب محمد" الرقابة الجبائية كاداة لتشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب، مجلة المؤسسة، العدد1، سنة 2021؛تهدف هذه الدراسة الى ابراز العلاقة بين الرقابة الجبائية والاطار الجبائية من خلال عرض مختلف الجوانب النظرية المتعلقة بالرقابة والخطر الجبائي وكذا دراسة حالة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للجزائر غرب حيث توصلنا الى ان الرقابة تعتبر كوسيلة ناجعة لاكتشاف مصادر الاخطار الجبائية والناجمة اساسا عن عدم التصريح، عدم احترام اجال التصريح والقوانين الجبائية.

6. دراسة "رحماني احمد وجبوري محمد"التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، مجلد 8، العدد1، سنة2019؛ تهدف هذه الدراسة الى ابراز الدور الذي يلعبه استحداث التحقيق المصوب في المحاسبة في تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر والتأكد من صدق وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة، وبعد الدراسة توصل الباحث الى مجموعة من النتائج نذكر من اهمها: ان التحقيق المصوب في المحاسبة يساهم في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال الكشف عن مواطن الاخطاء في التصريحات الخاصة بالمكلفين والحد من التجاوزات المرتكبة في صورة غش او تهرب ضريبي، ويساهم الاطلاع الدائم للمراجع الجبائي على اجمال القوانين والتشريعات المالية عن المديرية العامة للضرائب على استرجاع اكبر قدر من حقوق الخزينة العمومية لان التغيرات المستحدثت تبنى على اساس الطرق الحديثة المستخدمة في التملص من الضريبة.

7. دراسة الدكتورين " لواج منير ولواج عبد الرحيم " تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2018، سنة 2020" في هذه الدراسة كان هدف الباحثين تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي بمديرية الضرائب ولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من سنة 2010 الى غاية سنة 2018، وبعد البحث والدراسة وجدوا ان الرقابة الجبائية تعتبر وسيلة هامة في يد الادارة الضريبية تمكنها من الوقوف على مدى إحترام المكلفين بالضريبة لإلتزاماتهم الجبائية، وتسمح بالحفاظ على موارد الخزينة العمومية من خلال استرجاع الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها بصفة ودية من طرف فئة من المكلفين بالضريبة غير النزهاء، ونظرا لتعدد وتعقد التقنيات المستخدمة في عمليات التهرب الضريبي والتغيير المستمر فيها فان التحقيق المصوب في المحاسبة يعتبر من أنجع الطرق الردعية التي تمكن الادارة الجبائية من كشف هذه الممارسات والحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي والتقليل من آثارها السلبية على الاقتصاد والمجتمع، وتوصل الباحثين من خلال هذه الدراسة الى النتائج التالية:

تتميز عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة المنجزة في مديرية الضرائب لولاية جيجل بنقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي؛ نظرا لعدم تطابق نتائج مؤشرات التسيير المحققة مع النسب المراد الوصول لها .  
تراجع الحصيلة الجبائية لعمليات التحقيق المصوب في المحاسبة المنفذة خلال الفترة الدراسة، مما يدل على وجود ضعف في جودة عمليات اختيار الملفات الخاضعة لهذا الشكل الرقابي.

8. دراسة، بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية، سنة 2017-2018، كان الهدف من هذه الدراسة التعرف على ماهية الرقابة الجبائية، ومعرفة مدى مساهمتها في حماية اموال الخزينة العمومية، وبعد الاطلاع على الموضوع والدراسة المعمقة توصل الباحث الى ان الرقابة الجبائية تعتبر عنصرا اساسيا وفعالاً لقمع الغش والتهرب الضريبي كون الضريبة الممول الاساسي لصندوق الخزينة العمومية والذي انطلقا منه تسطر مشاريع الدولة وتضبط ميزانيات الهيئات والمؤسسات العامة، فالرقابة تعتبر الوسيلة الفعالة من اجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية التي تستعملها من اجل كشف الاخطاء والنقائص وردع المكلفين سيئو النية بتطبيق القوانين المنصوص عليها في التشريع الجبائي والجزائي عند اخضاعهم للرقابة بجميع اشكالها، ولفعالية الرقابة كان من الواجب الالتفات الى ما يسمى بالتحصيل الضريبي فادارة التحصيل لاسيما القباضات منحها المشرع ترسانة من القوانين التشريعية التي تمنحها الحق في افتكاك اموال الخزينة من كل شخص متملص او خارج عن الاطار القانوني في هذا المجال (الانذارات، الاعذارات، الغلق، الحجز، .....).فالتقاعس في تحصيل مختلف الضرائب والرسوم يجعل من قانون التقادم ثغرة قانونية تمنحه الحق في اخذ اموال الخزينة بدون وجه حق.

#### المطلب الثاني: اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات

بعد الاطلاع على مجموعة من الدراسات السابقة متمثلة في جملة من المذكرات باختلاف الرتب ومجموعة من المقالات استطعنا استخراج مجموعة من اوجه التشابه والاختلاف بينهم نعرضها كالتالي:

- من حيث اوجه التشابه: كل الدراسات السابقة الموظفة في هذا البحث انتهجت المنهج الوصفي ومنهم من انتهج المنهج الوصفي التحليلي للوصول الى معلومات قيمة ومدروسة في نهاية الدراسة وكانت هته الدراسات من حيث الموضوع تعتمد على المتغير الاول (المستقل) وهو الرقابة الجبائية، وكل دراسة اخذت من موضوع الرقابة الجبائية العديد من المعطيات التي تجعل من هذا الاخير وسيلة اساسية ومهمة وفعالة في اي عملية تتعلق بالمجال المالي والاقتصادي، وكانت له حصص الاسد في كل الدراسات المطروحة، حيث كان هو المرجع الاساسي بقوانينه ونصوصه التنظيمية.

- من حيث اوجه الاختلاف: رغم اتفاق الدراسات الموظفت في جزئها الاول على المتغير الخاص بالرقابة الجبائية سواء كان بشكل كلي او جزئي الا اننا نلاحظ ان التغيرات تكمن في المتغير الثاني اي (التابع)، فنلاحظ انه:

- بالنسبة لدراسة الاولى (تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي): كان الهدف من هذه الدراسة التركيز على جزء فقط من الرقابة الجبائية الا وهو التحقيق المحاسبي المصوب من اجل تقييم فعاليته او مردوده في مكافحة التهرب الضريبي وفق التشريعات والقوانين الممنوحة للادارة الجبائية في هذا الاطار.

- بالنسبة للدراسة الثانية (التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر): هتهالدراسة اعتمدت على دراسة التحقيق المصوب في المحاسبة لكن كالية لتعزيز المراجعة الجبائية اي انها لم تختص في مكافحة التهرب الضريبي مثل سابقتها، وهنا يكمن الاختلاف بين الدراستين رغم التشارك في الجزء الاول من الدراسة.

- بالنسبة للدراسة الثالثة(فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة): هته الدراسة اختلفت عن سابقتها في انها اهتمت فقط بجزء واحد وهو دراسة فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة فهي ركزة على التحقيق المصوب بشكل خاص جدا، وتمت دراسته جزء بجزء من اجل التوصل الى النتائج التي يمكن ان يقدمها لنا التحقيق المصوب خلافا عن باقي التحقيقات.

- بالنسبة للدراسة الرابعة( التعرف على دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الجبائي): اختلفت هذه الدراسة عن سابقتها من حيث المتغير المستقل والتابع حيث تمت دراست الرقابة الجبائية بشكل متكامل وتم التعرف على اليات الرقابة الجبائية في عملية التحصيل، ثم دراسة كيفية مكافحة التهرب الضريبي والتحصيل الضريبي، حيثلكل منهما قوانين تحكمه وضوابط جبائية وجزائية:

- فالمكافحة تكون بالردع والغرامات والعقوبات التي منحها السلطات التشريعية للادارة الجبائية واعطتها كل الصلاحيات لتطبيقها وفرضها على كل مكلف اراد العدول عن النصوص القانونية الموضوعة.

- اما التحصيل الضريبي فهو مهم جدا للادارة الجبائية، حيث انه يعتبر حق الدولة على الادارة اذا ما لم تقم الاخيرة بتحصيله بصورة عادية، فهي المسؤول الوحيد عن عملية التحصيل الضريبي، حيث اعطاها القانون كل الحق

في فرض نفسها على من لم يمثل بشكل واضح وصريح للنصوص القانونية المقررة بحق الدولة على المكلف في هذا الشأن.

- بالنسبة لدراسة الخامسة(عصرنة الادارة الجبائية كآلية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر): اختلفت هذه الدراسة من حيث المتغير المستقل اولا فقد عملت على التعريف اكثر بالادارة الجبائية من اجل البحث عن النقائص الواجب عصرنتها او تحديثها لتجعل منها عنصرا فعال لتعزيز ودعم وظيفة الرقابة الجبائية التي تعتبر من العناصر الفعالة والمحدثة في الاونة الاخيرة لاسيما وان هذه الاخيرة هي احدى اليات التحصيل الضريبي ومكافحة كل العمليات الغير القانونية التي تمس بمصالح اموال الخزينة العمومية، والرقابة الجبائية هنا اصبحت هي المتغير التابع أي المتاثر بعملية عصرنة الادارة الجبائية.

- بالنسبة لدراسة السادسة (الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية): بالنسبة لهذه الدراسة اختلفت عن سابقتها في كونها تبحث في جوهر الرقابة الجبائية من اجل التعرف على اهم ما يميز هذه الوسيلة في عملية الحفاظ على اموال الخزينة العمومية سواء كان من ناحية حث المكلف على الايفاء بواجباته تجاه الدولة التي اعطته العديد من الحقوق والعديد من القوانين التشريعية والتنظيمية التي تحفظ له حقه عن طريق عملية التحصيل الجبائي، او من ناحية محاربة المكلف الغير مسؤول تجاه الدولة بما يسمى بمكافحة جرائم الغش والا ختلاس والتهرب الضريبي.

- بالنسبة للدراسة السابعة(دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر): هته الدراسة اختلفت عن سابقتها انها قامت بدراسة جزء من الرقابة الجبائية اي نوع واحد وهو التحقيق المحاسبي من اجل اكتشاف دوره في دعم الرقابة الجبائية، والنتائج التي يمكن ان نستفاد منها بتطبيق هذا النوع من التحقيقات في تحصيل الضرائب المفروضة.

- بالنسبة للدراسة الثامنة(الرقابة الجبائية كاداة لتشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية): تهدف الدراسة الى البحث في مردودية الرقابة الجبائية من تشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية فهي تركز اكثر من سابقتها على الاخطار الجبائية ككل وليس جزء منها كالتهرب او الغش فقط. بالرغم من تشابه واختلاف الدراسات المطروحة هنا الا انها كلها تتفق على ان:

- الرقابة الجبائية من انجع الاليات العصرية في الادارة الجبائية.

- الرقابة الجبائية وبالرغم من العراقيل والصعوبات الا انها وسيلة تستحق التطوير والعصرنة من اجل تحصيل اكبر ومكافحة اشمل للاشخاص عديمي المسؤولية تجاه حقوق الدولة عليهم.

- ان تطوير الادارة الجبائية يجعل من الدولة قادرة على تحصيل حقوقها من المكلفين بطرق سلسلة وقانونية دون اللجوء الى الردع والتغريم.

### المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

بعد الحصول على مجموعة من الدراسات التي تهتم بمواضيع تتشابه في موضوعها مع دراستنا الحالية حاولنا البحث فيها عن اهم اوجه التشابه والاختلاف مع دراستنا واهم مايمز دراستنا عن الدراسات السابقة:

#### الجدول (3) الدراسات السابقة المعالجة للتحقيق المصوب في المحاسبة

الدراسة الحالية		الدراسات السابقة	
اوجه الاختلاف	اوجه التشابه	الهدف من الدراسة	موضوع الدراسة
تختلف دراستنا عن هذه الدراسات في انها دراسة تمت على مستوى مركز الضرائب بالوادي في فترة زمنية من 2017-2022، وكان هدف الدراسة التعرف على دور التحقيق المصوب في المحاسبة من خلال النتائج التي سيتم استظهارها في دراسة الحالة، والميزة الاهم في دراستنا اننا اعتمدنا نشاطين حتي نحيط اكثر بالموضوع وتكون نتائجنا اكثر دقة حول راينا في دور هذا النوع من الرقابة.	هذه الجملة من الدراسات تتشابه مع دراستنا في انها دراسات وصفية تحليلية تحاول التعرف على التحقيق المصوب في المحاسبة ودوره في عديد من المجالات من اجل اكتشاف فعالية هذا النوع من الرقابة وقياس نسبة مساهمتها في تحصيل ايرادات للخزينة العمومية.	الهدف من هذه الدراسة التركيز على جزء فقط من الرقابة الجبائية الا وهو التحقيق المحاسبي المصوب من اجل تقييم فعاليته او مردوده في مكافحة التهرب الضريبي	1. لدراسة الاولي " تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2017.
		الهدف دراسة التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية ودراسة جدواه في التحصيل الجبائي.	2. دراسة "رحماني احمد وجبوري محمد" التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، 2019.
		هدفت الدراسة للتحقق من فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة بشكل خاص جدا،	3. " فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة، دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعرييج للفترة 2017-2020.

المصدر : من اعداد طالبات البحث

- بالنسبة لهذه الدراسات كانت في الغالب تدرس في جزئها الاول (المتغير المستقل) نفس موضوع بحثنا الا وهو التحقيق المحاسبي المصوب ، وتحديث في مجملها عن التحقيق المحاسبي المصوب واهم اجراءاته وكل ما يخصه من عقوبات وغيرها ، الا انها تختلف اجمالا عن دراستنا في (المتغير التابع).

- الجدول (4) الدراسات السابقة المعالجة للرقابة الجبائية عموما

الدراسات السابقة		الدراسة الحالية
موضوع الدراسة	الهدف من الدراسة	اوجه التشابه
4. دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الجبائيدراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، سنة 2021-2022.	تمحورت هذه الدراسة حول مدى مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الجبائي في الجزائر والتحديات التي تواجهها، والتي من أبرزها التهرب الضريبي الذي يؤثر سلبا على الحصيلة الضريبية.	تشابه دراستنا مع هذه الدراسات في انها تتشارك في دراسة نوع من انواع الرقابة الجبائية حيث ان اغلب هذه الدراسات تدرس الرقابة الجبائية اما بشكل كلي او اجمالي، وكل هته الدراسات انتهجت المنهج الوصفي والتحليلي، وكلها تصب في طرق التحصيل الضريبي
5. عصرنة الادارة الجبائية كآلية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر دراسة حالة الجزائر، سنة 2020-2021.	ما مدى مساهمة عصرنة الادارة الجبائية في تحقيق فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر.	تشابه دراستنا مع هذه الدراسات في انها تتشارك في دراسة نوع من انواع الرقابة الجبائية حيث ان اغلب هذه الدراسات تدرس الرقابة الجبائية اما بشكل كلي او اجمالي، وكل هته الدراسات انتهجت المنهج الوصفي والتحليلي، وكلها تصب في طرق التحصيل الضريبي
6. الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية، سنة 2017-2018	الهدف من هذه الدراسة التعرف على ماهية الرقابة الجبائية، ومعرفة مدى مساهمتها في حماية اموال الخزينة العمومية.	تشابه دراستنا مع هذه الدراسات في انها تتشارك في دراسة نوع من انواع الرقابة الجبائية حيث ان اغلب هذه الدراسات تدرس الرقابة الجبائية اما بشكل كلي او اجمالي، وكل هته الدراسات انتهجت المنهج الوصفي والتحليلي، وكلها تصب في طرق التحصيل الضريبي
7. دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب عين تموشنت.	تبيان ام مكونات التحقيق المحاسبي وقدرته على دعم الرقابة الجبائية من خلال مساهمة مؤهلات المحقق المحاسبي في زيادة الحصيلة لصالح الخزينة العمومية.	تشابه دراستنا مع هذه الدراسات في انها تتشارك في دراسة نوع من انواع الرقابة الجبائية حيث ان اغلب هذه الدراسات تدرس الرقابة الجبائية اما بشكل كلي او اجمالي، وكل هته الدراسات انتهجت المنهج الوصفي والتحليلي، وكلها تصب في طرق التحصيل الضريبي
8. دراسة "قروج جهيناز وطويلب محمد" الرقابة الجبائية كاداة لتشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب.	- تهدف الدراسة الى البحث في مردودية الرقابة الجبائية من تشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية فهي تركز اكثر من سابقاتها على الاخطار الجبائية ككل وليس جزء منها كالتهرب او الغش فقط.	تشابه دراستنا مع هذه الدراسات في انها تتشارك في دراسة نوع من انواع الرقابة الجبائية حيث ان اغلب هذه الدراسات تدرس الرقابة الجبائية اما بشكل كلي او اجمالي، وكل هته الدراسات انتهجت المنهج الوصفي والتحليلي، وكلها تصب في طرق التحصيل الضريبي

المصدر : من اعداد طالبات البحث

بالنسبة لهذا الجدول يحتوي على مجموعة من الدراسات تناولت في جزئها المستقل الرقابة الجبائية ككل ولم تتخصص في نوع رقابي واحد الا انها من حيث الاهداف تهدف الى اظهار القيمة الحقيقية للتحقيقات في عملية الرقابة الجبائية والاطلاع على اهم اجراءاتها سواء الشكلية كانت او القانونية، وقامت بتوضيح كا رقابة على حد وكانت من بين الرقابات او التحقيقات المدروسة التحقيق المحاسبي المصوب وهو المتغير المستقل في بحثنا.

تمتاز دراستنا الحالية عن الدراسات السابقة بشكل عام سواء كانت الدراسات التي تعالج التحقيق المحاسبي المصوب بشكل خاص او التي تعالج موضوع الرقابة الجبائية بشكل اوسع واشمل في انها:

- دراسة محدثة حيث انها تتبع قوانين جبائية تم تحديثها مؤخرا من حيث المعدلات الضريبية او الغرامات او الهياكل المختصة في متابعة العمليات الجبائية.

- بالنسبة للاطار المكاني جل الدراسات تمت في ولايات اخراياو في مكان مختلف عن محل دراستنا حيث ان الدراسة تمت على مستوى مركز الضرائب بالوادي وهذا الشيء يسمح للطالب مستقبلا ان يجد معلومات متنوعه تمكنه من دراسة جدوى الرقابة الجبائية في مختلف الولايات حيث ان الانشطة تختلف من منطقة لاخرى ومن ادارة لاخرى.

- من حيث الموضوع عالجنا التحقيق المصوب في المحاسبة ودرسنا فيه حالتين مؤسسة انتاجية واخرى مقاولاتية حيث لاحظنا ان هناك اختلاف في عملية التحقيق في كلتي المؤسستين.

من حيث النتائج: دراستنا وجدت بان التحقيق المصوب في المحاسبة من افضل وانجع وسائل التحقيق التي دائما ما كانت تعطينا افضل النتائج في اقل وقت وبسرعة اكبر ودقة اكثر.

اما الدراسات السابقة التيم عرضها أن هناك تركيز كبير على موضوع الرقابة الجبائية كوسيلة لصد وردع كل متملص من هذه المسؤولية التي تعتبر حق مشروع لدولة، ولقد استفدنا نحن كباحثين من الدراسات السابقة في تكوين صورة بارزة جدا عن الرقابة الجبائية في الجزائر بين العصرنة والتحصيل الجبائي ومكافحة الغش الضريبي، زيادة على التعرف على النصوص القانونية والتشريعية والتنظيمية التي اطلعنا عليها حيث كانت اهم مرجع لدينا كصورة حقيقية تترجم موضوع الدراسة وهناك دراسات اخرى استفدنا منها وتم استعمالها كمراجع في المذكرة. من بين الدراسات السابقة التي كانت اكثر قريبا لنا من حيث موضوع الدراسة "دراسة لواج منير ولواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2018، والتي تناولت مراحل عملية التحقيق المحاسبي المصوب كالية لمكافحة التهرب الضريبي و"دراسة بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية" هاته الدراسة التي تكلمت على جميع اشكال الرقابة الجبائية كل بمراحلها التي تستعملها الدولة لحماية مالها العام مهما كانت صفته المهم ان يكون احد حقوق الخزينة العمومية ومن ثم الحفاظ على استقرار الوضع المالي والاقتصادي، ونجد ايضا بن طويلة لخضر واخرون" فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة، دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريبيج للفترة 2017-2020، ودراسة "رحماني احمد وجبوري محمد" التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، مجلد 8، العدد1، سنة2019<sup>1</sup>؛ تهدف هذه الدراسة الى ابراز الدور الذي يلعبه استحداث التحقيق المصوب في المحاسبة في تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر والتأكد من صدق وصحة تصريحات

<sup>1</sup>دراسة "رحماني احمد وجبوري محمد" التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، مجلد 8، العدد1، سنة2019.

المكلفين بالضريبة المواضيع التي كانت أكثر قربا حيث انه اهم يتمثل بشكل كبير بجزئنا المستقل والمتمثل في التحقيق المصوب في المحاسبة، حيث استعطنا التعرف أكثر عن اهم تفاصيل هذا النوع من التحقيقات ونتائج الفعلية من حيث تصحيح الاخطاء الجبائية والحفاظ على اموال الدولة.

### خلاصة الفصل

من خلال ماتم دراسته في هذا الفصل نجد ان الرقابة الجبائية هي وسيلة جد مهمة في يد الادارة الضريبية تستعملها للتأكد من مدى التزام المكلفين بالضرائب المحددة عليهم قانونيا، ومن اجل مراقبة كل مكلف يسعى للتهرب والتخلص من دفع ما عليه من حقوق تجاه الخزينة العمومية.

نظرا لاهمية الرقابة الجبائية في مجال الجباية والتي تعتبر وسيلة جد فعالة في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية فقد وسع المشرع في منح السلطات والامتيازات لصالح الادارة الجبائية من اجل المراقبة الصحيحة للمكلف واعادة النظر في اسس فرض الضريبة عن طريق تقويم جديد لها حسب نتائج الرقابة من اجل حفظ المال العام وبالمقابل منح المشرع ايضا للمكلف بالضريبة مجموعة من الحقوق والضمانات التي من خلالها تلتزم الادارة الجبائية بعدم التعسف اثناء العملية الرقابية التي تمارسها.

من اهم انواع التحقيقات التي تعتمد عليها الهياكل الضريبية اليوم نجد التحقيق المحاسبي المصوب الذي يعتبر نوع من انواع الرقابة، له ايضا كباقي التحقيقات مردود بالنسبة للادارة الضريبية، قد يكون الافضل والاحسن بالنسبة للادارة الضريبية، حيث سنحاول التعرف أكثر على هذا النوع من التحقيقات في الفصل الموالي.



الفصل الثاني

دراسة حالة بمركز الضرائب

بالوادي

## تمهيد

ان ما تم تناوله في الفصل السابق عبارة عن دراسة نظرية عرضنا فيها مختصر عن الرقابة الجبائية وكان التركيز الاكبر على العنصر موضوع الدراسة "دور التحقيق المصوب في تصحيح الاخطاء الجبائية"، ومن اجل التحقق من فعالية هذا الاخير، كان لابد من القيام بدراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب بولاية الوادي. اخترنا في دراستنا هذه اعتماد حالتين لشخصيين معنويين ، ممارسان نشاطين مختلفين الاول مقاولاتي والثاني انتاجي أين تكثر فيهما استعمال الطرق التدليسية، وتمت برمجة هذه الملفات للمراقبة نظرا لاهمية الانشطة الممارسة وعدم خضوع هذا المكلف بالضريبة للتحقيق من قبل. تمت دراسة ملفات المكلفين بالضريبة المعنيين وفق التحقيق المصوب المحاسبي باعتبار هذا الاخيرة وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية المساهمة في تصحيح الاخطاء الجبائية في الفترة الاخيرة ومنه إثبات دور التحقيق المصوب المحاسبي والحد من الاخطاء الجبائية.

ومن هذا المنطلق سوف سيتم التطرق إلى المباحث التالية:

- ❖ المبحث الاول: تقديم مركز الضرائب لولاية الوادي.
- ❖ المبحث الثاني: دراسة حالة وفق التحقيق المصوب المحاسبي.

## المبحث الاول: مركز الضرائب بولاية الوادي

إن مركز الضرائب هو هيكل من الهياكل المستحدثة تهتم بتحصيل وجباية مختلف الضرائب والرسوم، يعتبر مركز الضرائب جزء لا يتجزأ من الهيكل العام للضرائب، ففي هذا المستوى يتم جمع المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة، ويتم متابعتهم والسهر على تطبيق القوانين الجبائية المرسلة من قبل مديرية الضرائب التابعة لها حسب التشريع.

### المطلب الاول: نشأة مركز الضرائب بالوادي وهيكلها التنظيمي

يعتبر مركز الضرائب الاداة الاساسية المختصة في الكشف عن التهرب والغش الضريبي عن طريق التدقيقات والتحقيقات الجبائية، ويتكون من مصالح مختلفة هذه المصالح تقوم بعدة مهام سيتم التطرق اليها في عناصر المطلب الموالي.

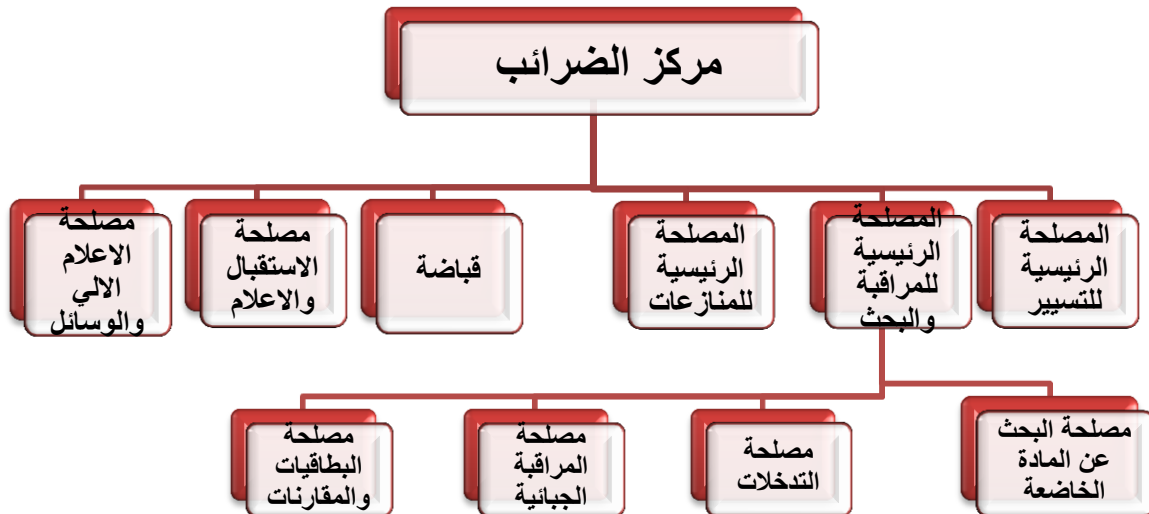
### اولا: نشأة مركز الضرائب بالوادي

تم افتتاح مركز الضرائب بالوادي بتاريخ: 2018/11/14، يقوم هذا المركز بمسك ودراسة ملفات المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، حيث قام هذا المركز بدراسة اعداد معتبرة من الملفات وصلت الى مايقارب 7000 ملف من اول سنة تم افتتاحه فيها الى غاية بداية 2023، يبلغ عدد الموظفون بمركز الضرائب بالوادي 70 موظف منهم 57 دائمون، وتضم المصلحة الرئيسة للمراقبة والبحث 12 موظف منه 08 محققين في الضرائب برتبة مفتش مركزي وما أعلى.

### ثانيا- الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي

تندرج تحت سلطة مركز الضرائب بالوادي العديد من المصالح بناء على ماجاء في المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 من الجريدة الرسمية نلخصها في الشكل الموالي:

المخطط(4)الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي



المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 من الجريدة الرسمية

## المطلب الثاني: مهام مصالح مركز الضرائب بالوادي

يتكون مركز الضرائب من 03 مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين، وهاته المصالح هي المكلفة بتنظيم العمليات الجبائية من بدايتها الى غاية تحصيلها والتحقق من صحتها وتمثل هاته المصالح في:

### 1. المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات

تعمل على تسيير المصالح التالية:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
  - المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
  - المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.
  - المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
  - المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية
  - تتمثل مهام المصلحة فيما يلي:
  - مصادقة على جداول الفردية.
  - مراقبة ميزانيات الختامية وجداول حسابات التناجج.
  - مراقبة التصريحات الشهرية للمكلفين.
  - اعداد احصائيات السداسية والسنوية.
  - متابعة ملفات المكلفين المستفدين من امتيازات الجبائية.
- ### 2. مصلحة الرئيسية للمنازعات وتضم 03 مصالح منها:

- مصلحة الإحتجاجات.
- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية.
- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع.
- تتمثل المهام كالأتي:
- دراسة التظلمات الأولية.
- دراسة طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.
- دراسة الطعون ولائية.
- دراسة طلبات التخفيض المجاني والتخفيض المشروط.
- اعداد احصائيات السداسية والسنوية.
- تقديم الشهادات الإلغاء والتخفيض.

### 3. مصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

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

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.
- إقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز 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 ب:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.
- حفظ المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها وإستردادها من اجل استغلالها.
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

✓ **مصلحة التدخلات:** عبارة عن مصلحة تباشر مهامها في الميدان لتقوم بمهامها المنوطة بها وهي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:

- 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.
- إقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أوللمراقبة على أساس المستندات إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة.

✓ **مصلحة المراقبة:** عبارة عن مصلحة تباشر مهامها في الميدان للمراقبة وتعمل في شكل فرق

وتكلف ب:

- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.
- **مصلحة البحث عن المادة الضريبية:** التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بإعداد برنامج مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.
- تتمثل المهام فيمايلي:

- مراقبة كشوفات: مشتريات - مذكرات الربط.

- اعداد احصائيات

- تقديم رقم الجبائي
- حصول على معلوم مات من مختلف ادارات
- متابعة المكلفين المتهربين

#### 4.القباضة:

وهي عبارة على مكان تحصل فيه الضرائبأي بمثابة الخزينة، وتكلف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقومبها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أوالجداول العامة أوالفردية التي تصدر فيحقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.
- تعمل على تسيير المصالح التالية:
- مصلحة الصندوق
- مصلحة المحاسبة
- مصلحة المتابعات
- ومن بين مهام القباضة مايلي:
- تحصيل الضرائب والرسوم
- مراقبة الجداول الفردية
- ارسال انذارات ومتابعات
- ارسال الحصيلة الجبائية إلى المديرية الولائية والمديرية الجهوية والمديرية العامة والمجلس الاعلى للمحاسبة المحاسبة.

#### 5.مصلحة الاستقبال والاعلام من مهامها: هي بمثابة الوجهة الاولى لمجموعه مصالحها الرئيسية، يسهر مركز

الضرائب على ضمان استقبال فعال ونوعي لصالح جميع المكلفين بالضريبة وهي تحت سلطة المركز وتكلف:

- تنظيم استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.
- التكفل باتصالاتالمكلفين وتحديد مواعيد
- وضع لافتات في فضاء الأستقبال
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

## 6. مصلحة الاعلام الألي والوسائل

تتكون من اطارات مختصة في الاعلام الالي يقومون بتطوير ومتابعة ملفات المكلفين بالضريبة بطريقة الية، وكذا تشرف على تسيير الوسائل لضمان سيرورة العمل، وتكلف ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التاهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.
- احصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم اخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- الاشراف على المهام المتصلة بالنظافة وامن المقرات.

### المطلب الثالث: احصائيات مركز الضرائب بالوادي من عمليات التحقيق خلال 2019-2022

عند قيامنا بزيارة مركز الضرائب بالوادي من اجل دراسة الحالة الخاصة بموضوعنا حول التحقيق المصوب المحاسبي، تمكنا من اجراء مقابلات مع مسؤولي المصلحة الخاصة بعملية المراقبة والبحث، حيث افادونا بمجموعة من المعلومات والاحصائيات التي تخص عمليات الرقابة الجبائية بشكل عام، وتم منحنا مجموعة من المعلومات تخص الرقابات التي تمت فعليا لملفات المكلفين على مستوى هذا المركز تخص الاعوام الاخيرة في الفترة من 2019 الى 2022، وقد قمنا بادراج المعلومات الممنوحة في جداول على النحو التالي:

جدول(5) عدد الملفات المدروسة خلال السنوات الاربعة الاخيرة حسب نوع التحقيق في مديرية الضرائب

السنوات				انواع التحقيق
2022	2021	2020	2019	
0	38	42	41	التحقيق المحاسبي
24	6	12	12	التحقيق المحاسبي المصوب
00	00	00	00	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
24	42	54	53	المجموع
06	06	06	06	عدد المحققين
24	42	54	53	ملفات المعالجة

المصدر : من اعداد الطالبات بناء على معطيات مقدمة من طرف رئيس مصلحة المراقبة والبحث

من خلال هذا الجدول والمعلومات المقدمة استطعنا ان نتعرف على الرقابة الفعلية التي يطبقها المحققين على مستوى مركز الضرائب في الوادي وهي كل انواع الرقابات الجبائية الخارجية والمتمثلة في:

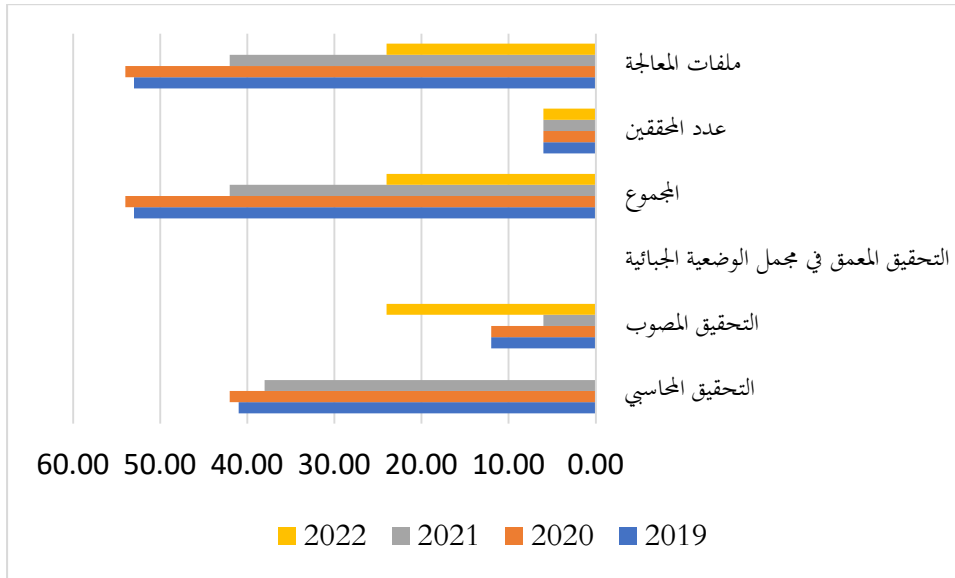
- التحقيق المحاسبي: والذي تم على مستواه دراسة 41 ملف لسنة 2019 بعدد محققين يعادل 6 محققين، الا انه في سنة 2020 نلاحظ زيادة طفيفة في عدد الملفات المدروسة مع ثبات عدد المحققين، اما بالنسبة لسنة الموالية 2020 فهناك انخفاض في عدد ملفات التحقيق.

- التحقيق المصوب: والذي تم على مستواه دراسة 12 ملفا عبر السنتين 2019 و2020 بعدد محققين يبلغ 6محققين، ثم لاحظنا انخفاض كبير في عدد الملفات الموجهة للتحقيق مع ثبات عدد المحققين، اما بالنسبة لسنة

2022 لاحظنا بروز هذا النوع خلافا عن السنوات السابقة من خلال عدد الملفات المدروسة وتعتبر أكثر فترة تم خلالها الاعتماد بشكل كبير على التحقيق المصوب.

- بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية: لاحظنا انه على مدار الاربع سنوات المدروسة لم يتم اجراء أي رقابة وفقا لهذا النوع من التحقيقات، ويمكن تأكيد النتائج المتوصل اليها من خلال التمثيل البياني التالي:

#### 5-رسم بياني يوضح عدد الملفات المدروسة لكل تحقيق لمدة 4 سنوات



المصدر : من اعداد الطالبات بناء على معطيات مقدمة من طرف رئيس مصلحة المراقبة والبحث

من خلال الشكل البياني المرفق يمكننا التمييز بين مختلف التحقيقات من حيث عدد الملفات المدروسة وفقا لسنوات الاربعة المدرجة، حيث نلاحظ ان التحقيق المحاسبي المصوب كان الاكثر فعالية والاكثر نشاطا مقارنة بالتحقيقات الاخرى.

#### جدول(6) الضرائب المستخرجة والمحصلة من طرف مركز الضرائب بالوادي عن طريق التحقيق المصوب

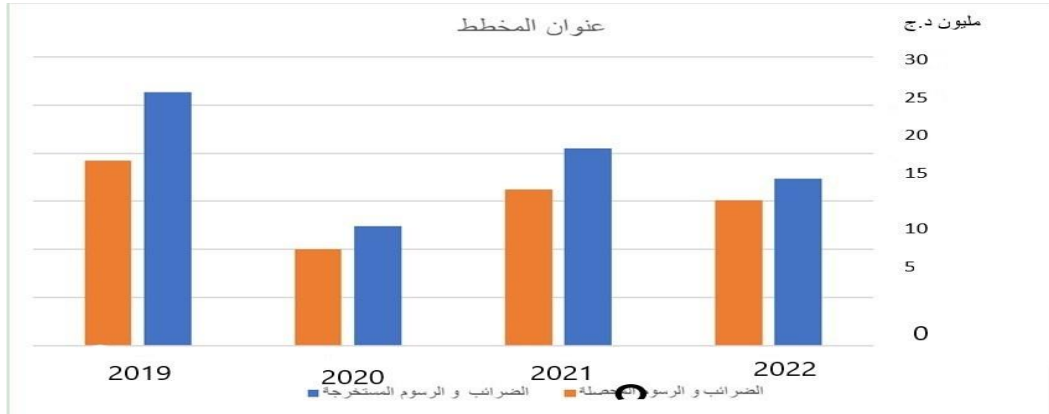
السنوات	عدد الملفات	الضرائب والرسوم المستخرجة	الضرائب والرسوم المحصلة	نسبة التحصيل
2019	12	1.738.871.00	1.512.817.77	%87
2020	12	20.501.307.00	1.619.603.25	%79
2021	06	12.377.913.00	1.002.610.95	% 81
2022	24	26.314.001.00	1.920.922.07	%73

المصدر : من أعداد الطالبات: بناء على وثائق المقدمة من المديرية الفرعية للتحصيل

نلاحظ من الجدول السابق انه تم دراسة مجموعة من الملفات حسب ماورد في وثائق المؤسسة محل الدراسة مقسمة بشكل غير متساوي بين السنوات الاربعة المعروضة، والملاحظ انه في اجمالي عملية التحصيل هناك تفاوت

في قيمة التحصيل الا انها تعتبر كلها جيدة جدا فهي تتعدا في مجملها نسبة 70%، ولتعزير الضرائب المدرجة في الجدول قمنا بدراسة تغيراته بالمنحنى البياني التالي:

رسم 6 - يوضح نسبة التحصيل في التحقيق المحاسبي المصوب للسنوات الأربعة



المصدر: من اعداد طالبات البحث

من خلال الرسم البياني الموضح نلاحظ وتيرة سير التحقيق المحاسبي المصوب خلال السنوات الاربعة: حيث ان الضرائب المحصلة عدد ها كان عالي في العام الاول ثم انخفض في العام الثاني ثم عاد ليرتفع نسبيا في العام الثالث ثم في العام الرابع رغم ان هناك انخفاض في الضرائب والرسوم المحصلة مقارنة بالاعوام الماضية الا ان عدد الملفات كانت في تزايد والضرائب المحصلة مقارنة بعدد الملفات تعتبر نسبة جيدة.

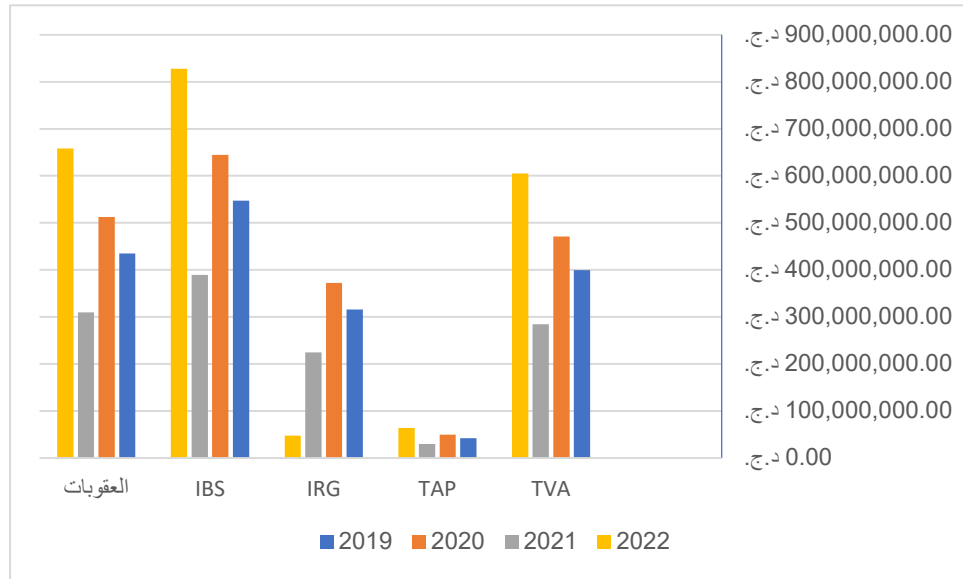
جدول (7) احصائيات الضرائب المحقق فيها على مستوى مركز الضرائب الواديعن طريق التحقيق المصوب بالوحدة: دج

السنوات	2019	2020	2021	2022
TVA	399.659.867	471.199.395	284.492.355	604.797.604
TAP	42.069.460	49.599.936	29.946.564	63.662.906
IRG	315.520.948	371.999.522	224.599.228	47.771.792
IBS	546.902.976	644.799.172	389.305.328	827.617.773
العقوبات	434.717.775	512.532.675	309.447.825	657.850.025
المجموع	1.738.871.026	2.050.130.700	1.237.791.282	2.20.1700.100

المصدر: من اعداد طالبات البحث من خلال احصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

من خلال الجدول الموضح نلاحظ ان التحقيق المصوب هو تحقيق فريد من نوعه حيث يمكنه التحقيق في أكثر من ضريبة خلال سنة واحدة فهو يمتاز بالسرعة والمرونة والدقه في معالجة مختلف الضرائب فحسب النتائج نلاحظ تذبذب في معدلات الضرائب المستخرجة من كل ضريبة وخاصة العام الاخير نلاحظ زيادة في مجموع الضرائب المستخرجة، والاكيد ان هذا راجع لعدد الملفات التي تمت دراستها بواسطة التحقيق المحاسبي المصوب.

رسم (7) احصائيات التحقيق لكل ضريبة



المصدر: من اعداد طالبات البحث من خلال احصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بالنسبة لهذا الشكل قمنا وبناءا على المعلومات والاحصائيات المقدمة من طرف الاعوان المحققين في المؤسسة بتقسيم الاحصائيات الضريبية المحقق فيها بحسب كل ضريبة، فكانت النتيجة من الضرائب التالية: IBS، TVA، TAP، حيث لاحظنا ان الضريبة على ارباح الشركات هي الاكثر استخراجا خلال عملية التحقيقوتعد هذه الانواع من الضرائب مهمة في تمويل الخزينة العمومية.

رغم ان المؤسسة حققت قيمة معتبرة من الايرادات ناتجة عن هذه الضرائب الا انه كان هناك جملة من الاخطاءمثل عدم تسديدالمكلفين الحقوق التي ادرجت في التبليغ الاولي والنهائي بوسطة اعتراض او بعدم الامتثال للتعديلات المطلوبة ما انجر عليه غرامات في الوعاء، فكلما زادت الغرامات والعقوبات زادت المبالغ المستحقة ويظهر هذا من خلال التمثيل البياني الذي يوضح التغيرات في مداخليل مختلف الضرائب المحقق فيها لكل سنة وقيمة العقوبات المفروضة

جدول(8) توضيحي للنتائج المحققة في كل نوع من انواع الرقابة الجبائية المبرمجة الوحدة: دج

سنوات التحقيق	2019	2020	2021	2022
ايراد التحقيق المحاسبي	106.019.253	146.150.387	278.799.877	0.00
ايراد التحقيق المصوب	17.388.710	20.501.307	12.377.913	26.314.001
المجموع	123.407.963	166.551.694	291.177.790	26.314.001

المصدر : من اعداد طالبات البحث اعتمادا على معلومات مركز الضرائب

في هذا الجدول كان الهدف التعرف على النوع الاكثر تطبيقا في هذه المؤسسة خلال السنوات الاربعة الاخيرة فلاحظنا انه:

- خلال سنة 2019: كانت ايرادات التحقيق المحاسبي اعلى من التحقيق المصوب وهذا راجع لعدد الملفات المدروسة خلال هذه السنة عن طريق التحقيق المحاسبي.

- خلال سنة 2020: كانت ايرادات التحقيق المحاسبي كذلك اعلى من التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس السبب السابق والمتمثل في عدد الملفات، نفس الشيء ينطبق على سنة 2021.
- خلال سنة 2022: نلاحظ ان التحقيق المصوب كان هو الرقابة السائدة بالمؤسسة اذ ان كل مداخيل اوتحصلات المركز من الرقابة كان استنادا للتحقيق المصوب.

جدول(9) الأهمية النسبية للتحقيقات للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية

أنواع التحقيقات	2019	2020	2021	2022
التحقيق المحاسبي	%77.36	%77.78	%85.71	%00
التحقيق المصوب	%22.64	%22.22	%14.28	%100
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	%00	%00	%00	%00
المجموع	%100	%100	%100	%100

المصدر : من اعداد طالبات البحث حسب المعلومات المقدمة من طرف المديرية الولائية للضرائب

من خلال الجدول المقدم نلاحظ ان:

بالنسبة للملفات المدرجة في التحقيق المحاسبي خلال سنوات: 2019-2020 كانت اغلبها لا تتعدى نسبتها 78%، في حين انها ارتفعت خلال سنة 2021 ووصلت الى نسبة 85%، ثم انعدمتفي سنة 2022، ويرجع هذا التغير في النسبة الى ادراج الملفات في انواع الرقابات الاخرى.

أما فيما يخص التحقيق المصوب خلال سنوات: 2019-2020 كان نسبة الملفات المدرجة لا تتعدى نسبتها 23% ثم لاحظنا انخفاض في نسبة الملفات المدروسة عن طريق التحقيق المحاسبي المصوب وصل الى 14%، في حين ارفع عدد الملفات في السنة الاخيرة 2022 إلى 100% وهذا راجع إلى ادراج المديرية الولائية للضرائب كل الملفات فيالمعالجة عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة.

اما فيما يخص التحقيق في مجمل الوضعية الشاملة لم يتم القيام بالتحقيق من خلالهخلال السنوات الأربعة محل الدراسة، وهذا ما يثبت عدم اعتماد المديريةعلى هذا النوع من التحقيقات.

## المبحث الثاني: اجراءات التحقيق المحاسبي المصوب

من اجل ان نتحقق ونتأكد مما تم ذكره في المباحث النظرية في الفصل الاول، كان لابد من تعزيز المعلومات المعروضة بدراسة حالة نستطيع من خلالها التعرف والتعمق في موضوع البحث الخاص بدور التحقيق المصوب في تحقيق الاخطاء الجبائية.

سنحاول في هذا المبحث التعرف على نوعين من الاشخاص المعنويين يتمثلان في مؤسستين الاولى تنتمي لقطاع الانتاج، والثانية تخص قطاع المقاولاتية وهذا حتى نكون على اطلاع اكثر والامام بكامل جوانب ومتغيرات الدراسة.

### المطلب الاول: دراسة حالة شركة الامل للمقاولاتية

تعتمد الادارة الجبائية على الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي ميدانيا بالتدقيقات الجبائية، حيث يتم التدقيق في محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل للتأكد إن كانت قائمة حسب المبادئ المحاسبية، كما يتم التدقيق فيها من حيث المضمون للتأكد من صدقة التسجيلات المحاسبية.

### اولا: التحضير لعملية التحقيق

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بعمليات الرقابة الجبائية حيث يتم من خلالها اختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها استناد إلى بعض الاسس والمقاييس . وتعين الهيئة التي تباشر عملية التحقيق المحاسبي المصوب إضافة إلى أعمال تمهيدية تسمح للعون المحقق بأخذ صورة مستوفية عن المكلف المعني بعملية المراقبة.

#### 1. ارسال اشعار بالتحقيق

لابد من إعلام المكلف بالضريبة بعملية التحقيق مسبقا وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق له (انظر الملحق 01) مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته (انظر الملحق 2)، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.

#### - مضمون الاشعار بالتحقيق:

مؤسسة الاملشخص طبيعي مختصة في أشغال البناء والاشغال العمومية والري، ابتداء من تاريخ 15-08-2006 بناء على السجل التجاري رقم 06 ب 88585-00-39 وبناء على الاشعار بالتحقيق المصوب رقم 855/ م م ج/ 2022 المؤرخ في 01-05-2022 المتضمنا للتحقيق المصوب للسنوات؛ 2019-2020 (السنوات غير متقدمة) مرفوقا بنسخة من ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية ومع منح مهلة 10 ايام من تاريخ استلام الاشعار بالتحقيق من اجل فحص محاسبتكم، واعتبارا لطبيعة نشاطكم فانكم خاضعون اجباريا للتحقيقي جميع الضرائب والرسوم الخاضع لها نشاطكم والمتمثلة في:

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) ؛

- الرسم على النشاط المهني (TAP)؛
  - الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)؛
  - الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور (IRG/S).
  - الضريبة على ارباح الشركات IBS.
2. اجراءات التحقيق في الملف الجبائي:

بعد انتهاء المدة القانونية والتي تتمثل في عشرة اياموفي حالة الرد يتم الانتقال الى مقر نشاط المؤسسة وذلك من اجل بداية عملية التحقيق المصوب والقيام بمراقبة العتاد والاصول والعمليات التي تمارسها الشركة وكذا المخزونات وتسجيلها في محضر معاينة كما هو موضح في (الملحق رقم3) ثم يقوم المحقق المحاسبي ورئيس الفرقة التحقيق بتحرير بطاقة التحقيق مفادها بداية عملية التحقيق ويتم ارسالها للجهة الوصية الملحق (4).

#### ✓ المحاسبة المقدمة من ناحية الشكل

قبل الانطلاق في عملية التحقيق على المكلف تقديم مجموعة من الملفات تفرضها عليه الادارة الجبائية بقوة القانون من اجل الشروع في عملية التحقيق في ادارة المكلف المعني وهته الوثائق كتالي:

#### - الدفاتر الإلجبارية:

- دفتر اليومية العامة مؤشر ومصادق عليه بتاريخ 2006/08/10 تحت رقم 2006/78 من قبل محكمة الوادي.

- دفتر الجرد مؤشر ومصادق عليه بتاريخ 2006/08/10 تحت رقم 2006/9 من قبل محكمة الوادي

#### - الدفاتر الإلختيارية:

- وجود اليوميات المساعدة: مبيعات، مشتريات، صندوق، بنك، وعمليات مختلفة.

- وجود الميزانيات الختامية لكل السنوات 2019، 2020.

- وجود التصريجات الشهرية لكل السنوات محل التحقيق.

#### ✓ المحاسبة المقدمة من ناحية المضمون

بعد مراقبة الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة خلص المحقق الى الملاحظات التالية:

#### - سنة 2019:

رقم الاعمال المحقق: 170.000.000 دج

رقم الاعمال المقبوض: 150.000.000 دج

الربح الجبائي المحقق: 10.500.000 دج

- وجود مشتريات ليس بها علاقة بالنشاط بناء على الفاتورة رقم 2019/25 بتاريخ 2019/05/24

مع المتعامل سليم بقيمة اجمالية خارج الرسم بمبلغ 2.000.000 دج وعليه يتم رفضها وإضافتها الى الربح

واسترجاع رسمها المحسوم خلال شهر جوان 2019 والمقدر بمبلغ 2.000.000 دج  $\times 19\%$  = 380.000 دج.

- بعد مراجعة المصاريف المصرح بها ولا سيما قسط الاهتلاكات اتضح انكم قتمتم بإحتساب قسط الاهتلاك لسيارة سياحية بقيمة شرائها وهي بمبلغ 2.500.000 دج حيث صرحتم بقيمة اهتلاك بمبلغ 500.000 دج ( اهتلاك خطي على خمس سنوات ).

- قتمتم بالتصريح خلال شهر مارس 2019 بحسم رسم على القيمة المضافة لفاتورة تحت رقم 2019/655 بتاريخ 2019/01/25 بمبلغ 1.000.000 دج خارج الرسم لكن بعد مراقبة طريقة تسديدها اتضح انها مسددة نقدا وعليه يتم رفضها وإضافتها للربح كونها تجاوزت مبلغ 300.000 دج نقدا ويتم استرجاع الرسم المحسوم المقدر بمبلغ 190.000 دج.

- وجود مصاريف كراء بناء على الفاتورة رقم 2019/52 بتاريخ 2019/05/03 مع المتعامل بوزيدي احمد بقيمة اجمالية تقدر بمبلغ 3.400.000 دج لا تدخل في عمليات الاشغال المنجزة من طرفكم وعليه يتم اضافتها للربح واسترجاع رسمها المحسوم خلال شهر جوان 2019 بقيمة 646.000 دج

- وجود مقبوضات بقيمة 6.300.000 دج خارج الرسم خلال شهر جوان 2019 لم يتم التصريح بها خلال هذه السنة وعليه يتم اخضاعها للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني ؛  
- صرحتم بمصاريف كهرباء تخص محل الإقامة بقيمة 200.000 دج في حين انه ليس من حقكم اعتبارها كمصاريف وعليه يتم إضافتها للربح.

- بعد مراجعة التصريح الخاص بالعمال ومقارنته بالعتاد الممتلك من طرف الشركة وبناء على محضر المعاينة المحرر من طرف مصلحة التحقيقات المحاسبية تم اعتماد عاملين بمبلغ شهري يقدر بمبلغ 30.000 دج لكل شهر يخضع للضريبة على الدخل الاجمالي للاجور؛

- بعد مراجعة التصريحات الخاصة بتسيقات الخاصة بالضريبة على ارباح الشركات اتضح انكم لم تقوموا بالتسديد ما عليكم من تسيقات خلال هذه السنة والتي تحسب على اساس المبلغ المسدد خلال السنة السابقة والمقدر بمبلغ 2.880.000 دج.

#### - سنة 2020:

رقم الاعمال المحقق: 90.250.000 دج

رقم الاعمال المقبوض مصرح به في التصريحات الشهرية: 88.000.000 دج

الربح الجبائي: 2.007.500 دج

- بعد معاينة فاتورة المصاريف ومحرة بتاريخ 2020/08/12 تحت رقم 2020/851 مع المتعامل شركة النور لكراء العتاد بمبلغ 2.000.000 دج ومراجعة طريقة تسديدها اتضح انها سددت نقدا وعليه يتم رفضها وإضافتها للربح واسترجاع رسمها المحسوم خلال شهر اوت 2020.

- صرحتم من خلال التصريح الشهري بشهر نوفمبر 2020 برقم اعمال مقبوض بقيمة 6.000.000 دج معفي من الرسم على القيمة المضافة تخص رقم اعمال منجز خلال هذه السنة ولم تقدمو ما يثبت انه معفي من الرسم على القيمة المضافة.
- صرحتم بمبلغ بقيمة 3.000.000 دج كإعانات وتبرعات لصالح جمعيات خيرية تعنى برعاية الايتام في حين انكم لم تقدمو الاثباتات القانونية لكل المبلغ في حالة غياب الاثباتات القانونية فإن المصلحة ستقوم برفض هذه المصاريف.
- بعد مراقبة فواتير المصاريف اتضح وجود فاتورة تحت رقم 2020/53 بتاريخ 2020/11/25 تخص اقتناءكم لمواد ليس لها علاقة بالنشاط تماما بمبلغ 1.000.000 دج وعليه يتم رفضها واسترجاع رسمها المحسوم خلال شهر نوفمبر 2020
- بعد مراقبة الكشف البنكي لهذه السنة اتضح وجود مبلغ مقبوض بقيمة 8.000.000 دج ولكن بعد مراقبة التصريحات الشهرية اتضح انكم لم تسددو ما عليه من حقوق
- صرحتم بمصاريف بناء على الفاتورة رقم 2020/01 بتاريخ 2018/12/30 بمبلغ 1.500.000 دج لكن بالرجوع الى تاريخ الفاتورة يتضح عدم التقيد بمبدأ استقلالية السنوات المالية مع العلم ان رسمها غير محسوم.
- بعد مراقبة فاتورة المصاريف رقم 2020/951 بتاريخ 2020/09/2 مبلغ 2.000.000 دج اتضح ان هذه الفاتورة غير مطابقة من ناحية الشكل وعليه يتم رفضها واعادة دمج رسمها المحسوم خلال شهر سبتمبر 2020 وذلك بناء على المرسوم التنفيذي 05/468 بتاريخ 2005/12/10
- بعد مراجعة التصريح الخاص بالعمال ومقارنته بالعتاد الممتلك من طرف الشركة وبناء على محضر المعاينة المحرر من طرف مصلحة التحقيقات المحاسبية تم اعتماد اربعة عمال بمبلغ شهري يقدر بمبلغ 30.000 دج لكل شهر يخضع للضريبة على الدخل الاجمالي للاجور.

### 3. نتائج عملية التحقيق في عين المكان:

يتم اثبات انتهاء عملية التحقيق في عين المكان بمحضر يحرره المحقق ويمضي فيه مسير الشركة الملحق (5) يظهر فيه اقتراح المحقق التعديلات التالية بناء على الملاحظات المذكورة اعلاه والتي على اساسها سيتم تغريم الشركة في حالة عدم تقديم توضيحات تفند التعديلات المزمع القيام بها ويتم ابلاغ المكلف بالضريبة بهذه النتائج بواسطة الابلاغ الاولي وفقا للملحق رقم (06) وهذا الابلاغ يتضمنان المكلف يمكن له الاستعانة بمستشار جبائي ويتم منحه اجل ثلاثين يوما للرد على نتائج التحقيق المستخرجة.

### 4. الابلاغ الاولي:

تبعاً لإرسال الأشعار بالتحقيق رقم: 855 / م م ج / 2022 المؤرخ في: 2022/05/01 والذي تم تسليمه مباشرة للمعني بالأمر (انظر المرفق 1) كنتم موضوع تحقيق مصوب في المحاسبة للسنوات 2019،

2020. وذلك بالضرائب والرسوم التالية: الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على ارباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء، الضريبة على المرتبات والأجور..... الخ.

نتيجة لذلك يشرفني أن أعلمكم أن الإدارة تعترم تعديل العناصر التي تم على أساسها حساب الضرائب والرسوم، نظرا للأسباب الموضحة لهذا الإشعار نطلب منكم تكملة لها واعتبارا من تاريخ استلام هذا التبليغ تمنح لكم اجل أربعون يوما لإدلاء بملاحظاتكم أو قبول التعديل، إن غياب الرد خلال هذا الأجل يعتبر موافقة ضمنية. ونلفت انتباهكم إلى أن الحقوق في هذا المجال تكون مثقلة بعقوبات جبائية محددة بالقانون وقبل انقضاء اجل الرد يمكنكم طلب كافة التوضيحات الشفوية المتعلقة بمحتوى التبليغ وباستطاعتكم الاستعانة بمستشار من اختياركم لمناقشة الاقتراحاتكم الحالية أو الرد عليها كما يمكنكم من خلال ردكم طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب فيما يخص الاسئلة المتعلقة بالوقائع او بالقانون حسب الحالة وذلك وفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

#### 1.4 نتائج التحقيق في الضريبة على ارباح الشركات IBS لسنتين 2019-2020:

بعد الاطلاع على الوثائق المقدمة من طرف المكلف تم استخراج الحقوق التالية:

- نتائج التحقيق في الضريبة على ارباح الشركات لسنة 2019:
- الربح المعتمد = الربح المصرح به + المصاريف المرفوضة
- المصاريف المرفوضة = 2.000.000 دج + 300.000 دج ( الاهلاك المرفوض ) + 1.000.000 دج
- 3.400.000 دج + 200.000 دج = 6.900.000 دج المصاريف المرفوضة = 6.900.000 دج
- نتائج التحقيق في الضريبة على ارباح الشركات لسنة 2020:
- الربح المعتمد: 17.400.000 دج
- الربح المصرح به: 10.500.000 دج
- الفارق: 6.900.000 دج

- جدول (10)التعديلات الخاصة بالضريبة على ارباح الشركات IBS: الوحدة دج

البيان	سنة 2019	سنة 2020	الاسس القانونية
الربح المعتمد	17.400.000	11.507.500	والتسوية تكون طبقا لنص المواد: 136-
الربح المصرح به	10.500.000	2.007.500	137-139-141-150 و151 من قانون
الفارق	6.900.000	9.500.000	الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مع تطبيق
المعدل القانوني	%23	%23	عقوبات الزيادة المنصوص عليها بالمادة 193 من نفس القانون.
قيمة الضريبة	1.587.000	2.185.000	
معدل الغرامة	%25	%25	
قيمة الغرامة	396.750	546.250	
المبلغ مستحق الدفع	1.983.750	2.731.250	

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

تحليل نتائج الجدول:

من خلال النتائج الموضحة في الجدول اعلاه نجد انه خلال سنة 2019:

- الربح المصرح به ليس صحيح وهذا راجع الى العمليات التي تم احتسابها بطرق خاطئ حيث
- تم رفض الفاتورة رقم 2019/25 بمبلغ 2.000.000 دج طبقا للمادة 169 فقرة 1 من قانون ض م و ماثلة متعلقة بعمليات خارج نشاط الاستغلال وارجاعها كربح في الايرادات.
- تم رفض فاتورة كهرباء تخص محل الاقامة بمبلغ 2.00.000 دج، حسب المادة 169.
- تم رفض فاتورة رقم 2019/655 لان التسديد كان نقدا.
- تم رفض مصاريف كراء بقيمة 3.400.000 دج واحتسابها كربح للمؤسسة.
- تم رفض مبلغ 300.000 دج كقسط اهتلاك سيارة سياحية طبقا للمادة 141 من قانون (ض م رم). بعد عملية التحقيق واستخراج الفارق تم اخضاعه للمعدل 23% نظرا لان هذا النشاط هو مقاولاتية طبقا لنص المادة 150 من قانون (ض م و رم).
- وتم فرض غرامة بمعدل 25% لان فارق الحقوق المتملص من دفعها تعدى 200.000 دج طبقا للمادة 193 من قانون (ق ض م و رم).
- اما فيما يخص سنة 2020 نجد ان:
- هناك فارق بين الربح المصرح به والربح المعتمد فبعد التحقيق وجدنا انه يجب:
- رفض الفاتورة 2020/851 بمبلغ 2.000.000 دج لان التسديد كان نقدا طبقا للمادة 169 فقرة 1 من قانون (ض م و رم).
- رفض مبلغ 3.000.000 دج كاعانات لعدم وجود وثائق اثبات قانونية طبقا للمادة 169 فقرة 2 من قانون (ض م و رم).

- رفض الفاتورة رقم 2020/53 بمبلغ 1.000.000 دج خارج نشاط الاستغلال.
- رفض الفاتورة رقم 2020/01 بقيمة 1.500.000 دج بتاريخ 2020-12-30 بسبب عدم استقلالية السنوات المالية .
- رفض الفاتورة رقم 2020/95 بمبلغ 2.000.000 دج لعدم التطابق من ناحية الشكل طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 468/05 بتاريخ 2005-10-12. بمبلغ 2.000.000 دج.
- بعد احتساب الفارق الذي هو عبارة عن مبالغ تم توجيهها الى الربح الجبائي قدرة ب 9.500.000 دج تم تطبيق معدل 23% لضريبة على ارباح الشركات لان طبيعة نشاط المؤسسة اشغال وبناء وذلك وفقا للمادة 150 من قانون (ض م ور م)، وتم تغريم هاته المؤسسة بمعدل 25% لان فارق الحقوق المتملص من دفعها يزيد عن 200.000 دج.

#### 1.4 نتائج التحقيق الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء IRG/ASS لسنتي 2019-2020:

بعد اطلاع المحقق على كافة الوثائق المقدمة والمبالغ المصرح بها تم استنتاج مايلي:

- الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء IRG/ASS 2019.
- الاساس المعتمد: الربح المعتمد - الضريبة على ارباح الشركات
- الضريبة على ارباح الشركات =  $17.400.000 \times 23\% = 4.002.000$  دج
- الاساس المعتمد = 13.398.000 دج
- الاساس المصرح به: 8.085.000 دج
- الفارق = 5.313.000 دج
- و عليه:
- الاساس المعتمد = 13.398.000 دج
- الاساس المصرح به: 8.085.000 دج
- فارق الاساس الواجب التصريح به = 5.313.000 دج
- الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء IRG/ASS 2020:

الاساس المعتمد: 8.860.775 دج

الاساس المصرح به: 1.545.775 دج

الفارق: 7.315.000 دج

جدول (11) التعديلات الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء IRG/ASS لسنة 2019-2020

التعديلات القانونية	سنة 2020	سنة 2019	البيان
والتسوية تكون طبقا لنص المواد:	8.860.775	13.398.000	الاساس المعتمد
45- 46-52-53-54 و 104	1.545.775	8.580.000	الاساس المصرح به
من قانون الضرائب المباشرة والرسوم	7.315.000	5.313.000	الفارق
المماثلة، مع تطبيق عقوبات الزيادة	15%	15%	المعدل القانوني
المنصوص عليها بالمادة 193 من نفس	1.790.250	796.950	قيمة الضريبة
القانون	25%	25%	معدل الغرامة
	274.313	238.199	قيمة الغرامة
	1.371.563	996.188	المبلغ مستحق الدفع

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

تحليل نتائج الجدول:

من خلال الجدول المبني على نتائج التحقيق نجد ان في سنة 2019:

الاساس المصرح به خاطئ حيث ان الربح المعتمد الذي يتم احتساب الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء IRG/ASS منه غير صحيح فلاساس المعتمد هو ناتج عن:

الاساس المعتمد للضريبة على ارباح الشركات =

الاساس المعتمد للضريبة على ارباح الشركات - الضريبة على ارباح الشركات

الضريبة على ارباح الشركات = الاساس المعتمد × 23%

اذا ما اعدنا حساب الاساس المعتمد من خلال التصحيحات التي ظهرت في الضريبة على ارباح الشركات نجد ان الفارق بين الاساس المعتمد والمصرح به هو 5.313.000 دج.

هذا الفارق يخضع الى معدل 15% وهو قيمة الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء وتطبق عليه عقوبة الوعاء بمعدل 25% حسب لان المبلغ المتملص منه اكثر من 2.00.000 طبقا للمادة 193 فقرة 1 من قانون (ض م و م).

بالنسبة لسنة 2020:

بعد الاخذ بعين الاعتبار التصحيحات المقترحة في الضريبة على ارباح الشركات بالنسبة لسنة 2020 نلاحظ تغير في الربح المعتمد الذي يتم من خلاله تحديد الضريبة على ارباح الشركاء وعليه نجد ان الشركة صرحة بجزء فقط من ربحها واخفت القيمة الباقية والمقدرة ب 7.315.000 دج حيث تم الحساب بالطريقة التالية:

الاساس المعتمد للضريبة على ارباح الشركات =  
الاساس المعتمد للضريبة على ارباح الشركات - الضريبة على ارباح الشركات

الضريبة على ارباح الشركات =  
الاساس المعتمد  $\times 23\%$

بعد الحصول على مبلغ الضريبة واستخراج الاساس المعتمد وجدنا انه يوجد فارق بين المصرح به والمعتمد وقدر ب 7.315.000 دج وهو المبلغ الذي يجب اخضاعه الى نسبة 15% حسب المادة 104 من قانون (ض م و ر م) وعقوبة بمعدل 25% طبقا للمادة 193 فقرة 1 من قانون (ض م و ر م).

#### 3.4. نتائج التعديلات الخاصة بالرسم على النشاط المهني (TAP) لسنة 2019-2020:

بعد الاطلاع على الوثائق التي تخص رقم الاعمال لمجمل العمليات اتضح مايلي:

- الرسم على النشاط المهني ( 2% ) لسنة 2019:

رقم الاعمال المعتمد: 156.300.000 دج

رقم الاعمال المصرح به: 150.000.000 دج

الفارق: 6.300.000 دج

- الرسم على النشاط المهني لسنة 2020:

وجود مبلغ مقبوض غير مصرح به بقيمة 8.000.000 دج TTC وعليه يتم تحويله الى رقم اعمال

خارج الرسم ومن ثم تغريمه في مجال الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني كما يلي:

8.000.000 دج / 1.19 = 6.722.689 دج

رقم الاعمال المعتمد: 94.722.689 دج

رقم الاعمال المصرح به: 88.000.000 دج

الفارق: 6.722.689 دج

جدول (12) التعديلات الخاصة بالرسم على النشاط المهني (TAP): الوحدة دج

التعديلات القانونية	سنة 2020	سنة 2019	البيان
217-224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مع تطبيق عقوبات الزيادة المنصوص عليها بالمادة 193 من نفس القانون.	9.472.289	156.300.000	الاساس المعتمد
	88.000.000	150.000.000	الاساس المصرح به
	6.722.689	6.300.000	الفارق
	%2	%2	المعدل القانوني
	1.34.454	1.26.000	قيمة الضريبة
	%15	%15	معدل الغرامة
	20.168	18.900	قيمة الغرامة
	154.622	144.900	المبلغ مستحق الدفع

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

#### تحليل نتائج الجدول:

من الجدول اعلاه نلاحظ وجود الفارق بقيمة 6.300.000 دج وهذا بسبب وجود مقبوضات لم يتم التصريح بها في الـ G50 طبقا لمواد 219 و 222 و 224 من قانون (ض م و م)، ويتم تطبيق معدل 25% على المبلغ الفارق عقوبة الوعاء حسب المادة القانونية 193 من قانون (ضم و م).

#### 4.4 نتائج التحقيق في الرسم على القيمة المضافة 2019-2020:

بعد الاطلاع على العمليات التي تخص الرسم على القيمة المضافة استنتجنا التالي:

- الرسم على القيمة المضافة ( 19 % ) بالنسبة لسنة 2019:
- رقم الاعمال المعتمد: 156.300.000 دج
- رقم الاعمال المصرح به: 150.000.000 دج
- الفارق: 6.300.000 دج
- الرسم على القيمة المضافة (19%) بالنسبة لسنة 2020:
- رقم الاعمال المعتمد: 94.722.689 دج
- رقم الاعمال المغرم عليه: 82.000.000 دج
- الفارق: 12.722.689 دج

جدول (13) التعديلات الخاصة بضريبة الرسم على القيمة المضافة (TVA): الوحدة دج

المواد القانونية	سنة 2020	سنة 2019	البيان
01-02-14-15-21-23-	94.722.689	156.300.000	رقم الاعمال المعتمد
76 من قانون الرسم على رقم الأعمال	82.000.000	150.000.000	رقم الاعمال المصرح به
وتطبيق المادة 193 من قانون الاجراءات الجبائية.	12.722689	6.300.000	الفارق
	%19	%19	المعدل القانوني
	2.417.311	1.197.000	قيمة الضريبة
	%25	%25	معدل الغرامة
	604.328	299.250	قيمة الغرامة
	3.021.639	1.496.250	المبلغ مستحق الدفع

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

#### تحليل نتائج الجدول:

من خلال الجدول نلاحظ انه خلال سنة 2019: نتج عن عملية التحقيق في الرسم على القيمة المضافة فارق مقدر ب6.300.000 دج وهذا راجع لوجود مقبوضات لم يتم التصريح بها، هنا قام المحقق بوضع معدل 19% وهو معدل ال TVA العادي طبقا للمواد 14 و 21 من قانون (ر ع ر ا) وفرض معدل 25% عقوبة الوعاء طبقا للمادة 193 من قانون (ض م و م).

#### 5.4. استرجاع الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لسنتين 2019-2020:

بعد الاطلاع على المعلومات الفعلية والتصريحات المقدمة اتضح التالي:

##### - استرجاع الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لسنة 2019:

شهر مارس 2019 بقيمة 380.000 دج.

شهر جوان 2019 بقيمة 646.000 دج

الرسم الواجب استرجاعه: 1.026.000 دج

عقوبة التأخير: 1.026.000 دج × 25% = 256.500 دج

المجموع: 1.026.000 + 256.500 = 1.282.500 دج

##### - استرجاع الرسم على القيمة المضافة لسنة 2020:

الرسم المحسوم خلال شهر اوت 2020: 380.000 دج

الرسم المحسوم خلال شهر نوفمبر 2020: 190.000 دج

الرسم المحسوم خلال شهر سبتمبر 2020: 380.000 دج

الرسم الواجب استرجاعه: 950.000 دج

عقوبة التأخير: 950.000 دج × 25% = 237.500 دج

المجموع: 1.187.500 دج

جدول (14)التعديلات الخاصة باسترجاع الرسم على القيمة المضافةالوحدة دج

الموادالقانونية	سنة 2020	سنة 2019	البيان
01-02-14-15-21-23-	950.000	1.026.000	المبلغ المسترجعمن TVA
76من قانون الرسم على رقم الأعمال	%25	%25	معدل الغرامة
مع تطبيق عقوبات الزيادة المنصوص عليها بالمادة 193 من نفس القانون.	237.500	256.500	قيمة الغرامة
	1.187.500	1.282.500	المبلغ مستحق الدفع

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

تحليل نتائج الجدول:

من خلال النتائج الواضحة في الجدول خلال سنة 2019 نجد انه، تم استرجاع مبالغ من الرسم على القيمة المضافة راجع لفواتير لم تكن محسوبة بطرق صحيحة ويقدر المبلغ ب 1.026.000دج، تم فرض عقوبة عليه بمعدل 25% وهي غرامة قانونية طبقا للمادة 193من قانون (ض م و م).

كذلك بالنسبة لسنة 2020 نجد انه تم استرجاع مبلغ من الرسم على القيمة المضافة حيث تمت معالجته مثل سنة 2019 وطبقة عليه نفس القوانين ونفس نسبة الغرامة.

#### 6.4. التسبيقات على الضريبة على ارباح الشركات لسنتين 2019:

بعد العمليات الاطلاع على مجمل الوثائق والتصريحات اتضح مايلي:

- مبلغ الضريبة السنة السابقة: 2.880.000 دج.

- مبلغ التسبيق الاووالواجب التسديد 2.880.000 دج.  $\times 30\% = 864.000$  دج

- مبلغ التسبيق الثانيالواجب التسديد 2.880.000 دج.  $\times 30\% = 864.000$  دج

- مبلغ التسبيق الثالثالواجب التسديد 2.880.000 دج.  $\times 30\% = 864.000$  دج

عقوبة عدم تسديد التسبيقات الثلاث هو: مجموع التسبيقات  $\times 10\%$

$2.592.000 \times 10\% = 259.200$  دج

#### جدول(15) تسديد التسبيقات المفروم عليها

الاسس القانونية	2019	البيان
تطبيق عقوبات الزيادة المنصوص عليها بالمادة 193 من نفس القانون.	2.592.000	مبلغ التسبيقات الغير مدفوعة
	%10	معدل الغرامة
	259.200	المجموع

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

تحليل نتائج الجدول:

من خلال النتائج الموضحة في الجدول نجد انه تم التأكد من اغفال تسديد التسبيقات الخاصة بالضريبة على ارباح الشركات لسنة 2018، فتمت اعداد حساب كل قسط مع الاخذ بعين الاعتبار الغرامة الخاصة بهذا الشأن وهو تطبيق معدل 10% عقوبة عدم التسديد طبقا للمادة 193 من قانون (ض م ور م).

7.4. الضريبة على الدخل الاجمالي للاجور 20 % لسنة 2019-2020:

بعد الاطلاع على الوثائق المقدمة ومقارنتها مع التصريحات اتضح ماييلي:

- الضريبة على الدخل الاجمالي للاجور 20 % لسنة 2019:

الاساس المعتمد:  $12 \times 30.000 = 360.000 \times 02$  عمال = 720.000 دج

الاساس المعتمد: 720.000 دج

الاساس المغرم عليه: لاشئ

الفارق: 720.000 دج

- الضريبة على الدخل الاجمالي للاجور 20 % لسنة 2020:

الاساس المعتمد:  $12 \times 30.000 = 360.000 \times 04$  عمال = 1.440.000 دج

الاساس المعتمد: 1.440.000 دج

الاساس المغرم عليه: لاشئ

الفارق: 1.440.000 دج.

جدول (16) تعديلات الضريبة على الدخل الاجمالي للاجور 20%: الوحدة دج

البيان	سنة 2019	سنة 2020	الاساس القانونية
الاساس المعتمد	720.000	1.440.000	والتسوية تكون طبقا لنص المادة 104:
الاساس المصرح به	-	-	من قانون الضرائب المباشرة والرسوم
الفارق	720.000	1.440.000	المماثلة، مع تطبيق عقوبات الزيادة
المعدل القانوني	20%	20%	المنصوص عليها بالمادة 193 من نفس القانون
قيمة الضريبة	144.000	288.000	
معدل الغرامة	25%	25%	
قيمة الغرامة	36.000	72.000	
المبلغ مستحق الدفع	180.000	360.000	

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

يوضح الجدول التعديلات التي اقترحها المحقق بعد الاطلاع على الوثائق المقدمة والتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف.

- تحليل نتائج الجدول:

بالنسبة لسنة 2019 نلاحظ ان المكلف لم يقيم بالتصريح بعماله الثلاث حيث ان الضريبة على اجورهم لم تحتسب، طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فان حسب الجدول التصاعدي للاجر يطبق المعدل 20% كضريبة على الدخل الاجمالي للاجور، وبسبب عدم التصريح يطبق المعدل 15% غرامة لان الفارق اقل من 200.000 في عقوبات الوعاء حسب المادة 193 من قانون (ض م و م).

5. نتائج التحقيق النهائية

بعد انتهاء الاجال القانونية للرد والمتمثلة في ثلاثين يوما من تاريخ استلام الابلاغ الاولي ونظرا لعدم رد المكلف بالضريبة على الابلاغ الاولي المرسل له والمتعلق بتعديل الاخطاء التي اكتشفها المحقق من خلال مراقبة والتحقيق في الوثائق المحاسبية الممنوحة شكلا ومضمونا، يتم الاعتماد على النتائج المطروحة في البلاغ الاولي على انها نتائج نهائية ويجب ان تطبق وفقا للاسس القانونية التي فرضها المشرع الجبائي، ويكون الابلاغ النهائي عبارة عن ابلاغ بدون رد (الملحق 09).

- بالنسبة لنتائج النهائية تم استخراجها من طرف المحقق وادراجها في الجدول المرفق ادناه، حيث يمكن المكلف من الاطلاع على جميع الحقوق الواجب دفعها مع شرح طرق الحساب والمعدلات التي صرح بها المشرع الجبائي في القانون.

جدول(17) يوضح نتائج التحقيق النهائية والنسب واجبة الدفع من طرف المكلف

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

الضريبة	السنة	الاساس المعتمد	الاساس المصرح به	الفارق الضريبي	معدل الضريبة	قيمة الضريبة	معدل الغرامة	قيمة الغرامة	المبلغ الواجب استرجاعه
IRG/ ASS	2019	13.398.000	8.085.000	5.313.000	%15	796.950	%25	199.238	996.188
	2020	8.860.775	1.545.775	7.315.000	%15	1.097.250	%25	274.313	1.371.563
IBS	2019	17.400.000	10.500.000	6.900.000	%23	1.587.000	%25	396.750	1.983.750
	2020	11.507.500	2.007.500	9.500.000	%23	2.185.000	%25	546.250	2.731.250
TAP	2019	156.300.000	150.000.000	6.300.000	%2	126.000	%15	18.900	144.900
	2020	94.722.689	88.000.000	6.722.689	%2	134.454	%15	20.168	154.622
IRG/S	2019	720.000	-	720.000	%20	144.000	%25	36.000	165.600
	2020	1.440.000	-	1.440.000	%20	288.000	%25	72.000	360.000
TVA	2019	156.300.000	150.000.000	6.300.000	%19	1.197.000	%25	299.250	1.496.250
	2020	94.722.689	82.000.000	12.722.689	%19	2.417.311	%25	604.328	3.021.639
عقوبة عدم تسديد التسيقات	2019			-				259.200	259.200
R/TVA	2019					1.026.000	%25	256.500	1.282.500
	2020					950.000	%25	237.500	1.187.500
المجموع						11.948.965		3.205.997	15.154.962

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

## المطلب الثاني: دراسة حالة شركة الطحانة

تقوم الادارة الجبائية باقتراح مجموعة من الملفات التي ترى انها ملفات وجب التحقيق فيها لجملة من الاسباب والاسس لعل اهمها:

### اولا: التحضير لعملية التحقيق

قبل الشروع في عملية التحقيق يقوم رئيس مصلحة التسيير باقتراح ملفات للتحقيق يرسلها للمدير الولائي للضرائب عن طريق رئيس مركز الضرائب، وبعد دراسة معمقة لقائمة الملفات المقترحة يتم تحديد قائمة الملفات النهائية التي سيتم التحقيق فيها وارجاعها لرئيس مركز الضرائب مع تحديد الملفات النهائية، مع اخطار المديرية العامة للضرائب، ويقوم رئيس المركز باجتماع يحضر فيه رئيس فرقة التحقيق المحاسبي ورئيس المصلحة للرقابة ويتم من خلاله توزيع الملفات على المحققين.

### 1. اشعار بالتحقيق

لابد من إعلام المكلف بالضريبة بعملية التحقيق مسبقا وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق له (انظر الملحق 01) مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته (انظر الملحق 2)، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.

#### - مضمون الاشعار بالتحقيق:

مؤسسة شخص طبيعي مختصة في عملية الانتاج، ابتداء من تاريخ 19-08-2008 بناء على السجل التجاري رقم 08 ب 39-00-058444555 وبناء على الاشعار بالتحقيق المصوب رقم 78 / 2021 المؤرخ في 23-05-2021 المتضمنا للتحقيق المصوب للسنوات 2017-2018 (السنوات غير متقدمة) مرفوقا بنسخة من ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية ومع منح مهلة 10 ايام من تاريخ استلام الاشعار بالتحقيق من اجل فحص محاسبتكم، واعتبارا لطبيعة نشاطكم فانكم خاضعون اجباريا للتحقيق في جميع الضرائب والرسوم الخاضع لها نشاطكم والمتمثلة في:

- الرسم على النشاط المهني (TAP)؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور (IRG/S)؛
- الضريبة على الدخل الاجمالي (IBS)؛
- الرسم على القيمة المضافة (TVA) ؛

## 2. اجراءات التحقيق في الملف الجبائي:

بعد انتهاء المدة القانونية والتي تتمثل في عشرة اياموفي حالة الرد يتم الانتقال الى مقر نشاط المؤسسة وذلك من اجل بداية عملية التحقيق المصوب والقيام بمراقبة العتاد والاصول والعمليات التي تمارسها الشركة وكذا المخزونات وتسجيلها في محضر معاينة كما هو موضح في (الملحق رقم3) ثم يقوم المحقق المحاسبي ورئيس الفرقة التحقيق بتحرير بطاقة التحقيق مفادها بداية عملية التحقيق ويتم ارسالها للجهة الوصية الملحق (4).

### - المحاسبة المقدمة

### - الدفاتر الإجبارية

- وجوددفتر اليومية العامة

- وجوددفتر الجرد

- وجوددفتر الاجور

### - الدفاتر الإختيارية.

- اليوميات المساعدة: مبيعات، مشتريات، صندوق، بنك، وعمليات مختلفة.

- وجود الميزانيات الختامية لكل السنوات 2017، 2018.

- وجود التصريجات الشهرية لكل السنوات محل التحقيق.

## 3. نتائجعملية التحقيق بعين المكان:

بعد التحقيق في عين المكان في الوثائق المقدمة والتصريجات المقدمة اتضح مايلي:

### - سنة 2017.

بناء على التصريجات السنوية والشهرية والفواتير المقدمة فإن ارقام الاعمال المحققة كما يلي:

- رقم اعمال المحقق النخالة المصرح به ( G 50): 123.832.944 دج

- رقم اعمال المحقق الفضلات ( Déchets )المصرح به ( G 50): 3.664.500 دج

- رقم اعمال المحقق الفرينة المصرح به ( G 50): 1.005.638.840 دج

- رقم اعمال المحقق الاجمالي المصرح به ( G 50): 1.133.136.284 دج

- رقم اعمال المحقق الاجمالي المصرح به ( BILAN): 1.133.580.284 دج

- رقم اعمال الفارق: 444.000 دج مصرح به في الميزانية وغير مصرح به في ( G 50 ) / TAP

(TVA).

- بالنسبة لسنة 2018.

بناء على التصريحات السنوية والشهرية والفواتير المقدمة فإن ارقام الاعمال المحققة كما يلي:

- رقم اعمال المحقق النخالة المصرح به ( G 50): 126.343.575 دج
- رقم اعمال المحقق الفضلات ( Déchets ) المصرح به ( G 50): 00
- رقم اعمال المحقق الفرينة المصرح به ( G 50): 965.301.206 دج
- رقم اعمال المحقق الاجمالي المصرح به ( G 50): 1.091.644.781 دج
- رقم اعمال المحقق الاجمالي المصرح به ( BILAN): 1.091.644.781 دج

4. الابلاغ الاولي

بناء على الإشعار بالتحقيق رقم: 78 / 2021 المؤرخ في: 2021/05/23 كنتم موضوع تحقيق في

الحاسبة للسنوات 2017، 2018 إجباريا فيما يلي:

الرسم على النشاط المهني ؛ الضريبة على الأجور والمرتبات حسب الجدول ؛ حقوق الطابع؛ الضريبة على ارباح الشركات؛ الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء، الرسم على القيمة المضافة.

و نتيجة لذلك يشرفني أن أعلمكم أن الإدارة تعترم تعديل العناصر التي تم على أساسها حساب الضرائب والرسوم، نظرا للأسباب الموضحة لهذا الإشعار نطلب منكم تكملة لها واعتبارا من تاريخ استلام هذا التبليغ تمنح لكم اجل ثلاثون يوما لإدلاء بملاحظاتكم أو قبول التعديل، إن غياب الرد خلال هذا الأجل يعتبر موافقة ضمنية. ونلفت انتباهكم إلى أن الحقوق في هذا المجال تكون مثقلة بعقوبات جبائية محددة بالقانون وقبل انقضاء اجل الرد يمكنكم طلب كافة التوضيحات الشفوية المتعلقة بمحتوى التبليغ وباستطاعتكم الاستعانة بمستشار من اختياركم لمناقشة الاقتراحاتكم الحالية أو الرد عليها كما يمكنكم من خلال ردكم طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب فيما يخص الاسئلة المتعلقة بالوقائع او بالقانون حسب الحالة وذلك وفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

- بالنسبة لنتائج سنة 2017:

بناء على محضر معاينة اللجنة التنسيقية ( ضرائب، جمارك، تجارة ) المؤرخ بتاريخ 2019/09/22 تحت

رقم 2019/295 فإن القمح اللين بعد طحنه ينتج عليه نسبة مادة الفرينة هي 78 % ونسبة مادة النخالة 22 % وعليه نستنتج التالي:

- نسبة الضياع (Perte): 01 %
- نسبة الفضلات ( Déchets ): 02 %
- نسبة مادة الفرينة: 78 %
- نسبة مادة النخالة: 22 %

- الكمية المقتناة من القمح اللين: 715.600 قنطار المقتنى خلال هذه السنة.
- الكمية المقتناة من القمح اللين: 1.196 قنطار مخزون من السنة السابقة وفقا للميزانية الجبائية.
- مجموع الكمية المستهلكة خلال هذه السنة هو: 715.600 قنطار + 1.196 قنطار = 716.796 قنطار
- كمية الضياع (Perte): 716.796 قنطار  $\times$  01 % = 7.167 قنطار
- الفضلات (Déchets): 716.796 قنطار  $\times$  02 % = 14.335 قنطار
- كمية القمح الموجه للطحن: 716.796 قنطار - 7.167 قنطار - 14.335 قنطار = 695.294 قنطار
- كمية مادة الفرينة: 695.294 قنطار  $\times$  78 % = 542.329 قنطار
- كمية مادة النخالة: 695.294 قنطار  $\times$  22 % = 152.964 قنطار
- رقم اعمال مادة الفرينة: 542.329 قنطار  $\times$  1.800 دج = 976، 192، 200 دج
- رقم اعمال مادة النخالة: 152.964 قنطار  $\times$  1.500 دج = 229، 446، 000 دج
- رقم اعمال مادة الفضلات: 14.335 قنطار  $\times$  400 دج = 5.734.000 دج
- الفارق في رقم الاعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني هو:
- الفارق في رقم الاعمال الفضلات هو: 5.734.000 - 3.664.500 = 2.069.500 دج
- رقم اعمال المصرح به في الميزانية وغير مصرح به في (G 50) (TAP / TVA) هو: 444.000 دج
- رقم الاعمال الاجمالي الخاضع ل (TAP / TVA) هو 2.513.500 دج.
- بالنسبة لنتائج سنة 2018:

بناء على محضر معاينة اللجنة التنسيقية (ضرائب، جمارك، تجارة) المؤرخ بتاريخ 2019/09/22 تحت رقم 2019/295 فإن القمح اللين بعد طحنه ينتج عليه نسبة مادة الفرينة هي 78 % ونسبة مادة النخالة 22 % وعليه نستنتج التالي:

- نسبة الضياع (Perte): 01 %
- نسبة الفضلات (Déchets): 02 %
- نسبة مادة الفرينة: 78 %
- نسبة مادة النخالة: 22 %
- مجموع الكمية المستهلكة خلال هذه السنة هو: 682.880 قنطار
- كمية الضياع (Perte): 682.880 قنطار  $\times$  01 % = 6.828 قنطار
- الفضلات (Déchets): 682.880 قنطار  $\times$  02 % = 13.657 قنطار

- كمية القمح الموجه للطحن: 682.880 قنطار - 6.828 قنطار - 13.657 قنطار = 662.395 قنطار
- كمية مادة الفريضة: 662.395 قنطار  $\times$  78 % = 516.668 قنطار
- كمية مادة النخالة: 662.395 قنطار  $\times$  22 % = 145.727 قنطار
- رقم اعمال مادة الفريضة: 516.668 قنطار  $\times$  1.800 دج = 930.002.400 دج
- رقم أعمال مادة النخالة: 145.727 قنطار  $\times$  1.500 دج = 218.590.500 دج
- رقم اعمال مادة الفضلات: 13.657 قنطار  $\times$  400 دج = 5.462.800 دج

### 2.1. نتائج عملية التحقيق في الضريبة على ارباح الشركات بالنسبة لسنتين 2017-2018:

تم التحقيق من طرف المحقق في الوثائق والتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف، ومراقبتها طبقا للقوانين والتشريعات الجبائية التي حددت جميع معدلات الضرائب المفروضة وكان ناتج التحقيق بالنسبة للسنوات 2017-2018 كالتالي:

- الضريبة على ارباح الشركات (19 %) IBS لسنة 2017:
- الفارق المحصل عليه من مادة الفضلات هو 2.069.500 دج.
- الاساس المعتمد: 24.841.443 دج
- الاساس المصرح به: 22.771.943 دج
- الفارق: 2.069.500 دج
- الضريبة على ارباح الشركات (19 %) IBS لسنة 2018:
- الاساس المعتمد: 32.410.309 دج
- الاساس المصرح به: 26.947.509 دج
- الفارق: 5.462.800 دج

جدول (18) تعديلات تخص الضريبة على ارباح الشركات IBS لسنتي 2017-2018:

البيان	سنة 2017	سنة 2018	الاسسالقانونية
الربح المعتمد	24.841.443	32.410.309	التسوية تكون طبقا لنص المواد: 136-
الربح المصرح به	22.771.943	26.947.509	137-139-141-150 و151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم مع تطبيق المادة 193 من ق ا ج.
الفارق	2.069.500	5.462.800	
المعدل القانوني	%19	%19	
قيمة الضريبة	393.205	1.037.932	
معدل الغرامة	%25	%25	
قيمة الغرامة	98.301	259.483	
المبلغ مستحق الدفع	491.506	1.297.415	

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

### تحليل نتائج الجدول:

- بالنسبة لسنة 2017: نلاحظ ان الربح المصرح به غير صحيح وهذا ناتج من خلال الاخطاء التي تم استخراجها من الدفاتر المحاسبية الممنوحة من طرف المكلف، حيث يظهر الخطاء في رقم اعمال الفضلات، فبعد اجراء التحقيق تبين ان رقم الاعمال الفعلي للفضلات يمثل 2% من مجموع الكمية المستهلكة من القمح خلال السنة x السعر الوحدوي، وبتطبيق المبالغ المصرح بها وجدنا ان هناك فارق مقدر ب: 2.069.500 دج والذي يخضع لibs بنسبة 19% حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ليصبح بذلك الربح المعتمد 24.841.443 دج، ويفرض على الفارق غرامة يقدر معدلها ب25% بعد اخضاعه للمعدل القانوني 19% حسب المادة 193 من ق ض م و ر م.
- بالنسبة لسنة 2018: نلاحظ ان الربح المصرح به غير صحيح، فبعد اجراء التحقيق في الدفاتر المحاسبية المقدمة تبين ان المكلف صرح بان رقم الاعمال على مادة الفضلات معدوم ولكن تبين بعد التحقيق انه يوجد مبلغ مقدر ب 5.462.800 دج، هذا المبلغ يجب اخضاعه لمعدل الضريبة على ارباح الشركات المقدر ب19%، ثم تغريمه بمعدل 25% حسب المادة القانونية 193 من ق ض م و ر م.

### 3.1. الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء لسنتي 2017-2018:

- الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء (15 % ) IRG / RCM لسنة 2017:.
- الاساس المعتمد: 20.161.569 دج
- الاساس المصرح به: 18.445.274 دج
- الفارق: 1.716.295 دج
- الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء (15 % ) IRG / RCM لسنة 2018:
- الاساس المعتمد: 26.252.351 دج

- الاساس المصرح به: 21.827.483 دج
- الفارق: 4.424.868 دج

جدول (19) تعديلات تخص الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء (15%)

البيان	سنة 2017	سنة 2018	التعديلات القانونية
الاساس المعتمد	20.161.569	26.252.351	والتسوية تكون طبقا لنص المواد: 45-
الاساس المصرح به	18.445.274	21.827.483	46-52-53-54 و 104 من قانون
الفارق	1.716.295	4.424، 868	الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مع
المعدل القانوني	%15	%15	تطبيق عقوبات الزيادة المنصوص عليها
قيمة الضريبة	257.444	663.731	بالمادة 193 من نفس القانون
معدل الغرامة	%25	%25	
قيمة الغرامة	64.361	165.933	
المبلغ مستحق الدفع	321.805	829.664	

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

بعد اطلاع المحقق على الضرائب المصرح بها التي تخص الضرائب على الدخل الاجمالي للشركاء والوثائق المحاسبية المقدمة استنتج مجموعة من الفوارق بين ما هو مصرح به والموجود فعليا على الدفاتر وتم تلخيص نتائج التحقيق في هذا العنصر حسب الجدول المدرج.

#### تحليل النتائج:

من خلال الجدول نلاحظ ان عملية التحقيق في الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء (15%) لسنة اسفرت عما يلي:

الاساس المصرح به خاطئ حيث انه وبعد الاعتماد على الربح الجبائي المحقق فيه تبين ان هناك مبالغ مخفية تتمثل في الفارق بين الاساس المعتمد والاساس المصرح به، يجب ان يخضع الفرق الى المعدل القانوني للضريبة والمحدد ب15%، ويخضع الى غرامة قيمتها 25% وفقا للمادة 193 من قانون ض م و ر م.

- بالنسبة لسنة 2018: كذلك بالنسبة الى الضريبة على الدخل الاجمالي للشركاء (15%) كان هناك خطأ في الربح الجبائي وبعد التحقق من القيم تبين انه تم اغفال رقم الاعمال الخاص بمادة الفضلات مانج عنه تغيير الاساس المعتمد في تحديد هذه الضريبة وعليه، يجب ان نأخذ الفارق ونفرض عليه معدل الضريبة العادي 15% الخاص بهذه الضريبة ثم اخضاعه لغرامة بمعدل 25% حسب المادة 193 من ق ض م و ر م.
- 4.1. نتائج التحقيق في الرسم على القيمة المضافة (19% TVA) لسنة 2017-2018:

بعد اطلاع المحقق على الوثائق التي تخص عمليات الرسم على القيمة المضافة تبين مايلي:

- الرسم على القيمة المضافة (19% TVA) لسنة 2017:

- رقم الاعمال المحقق: 6.178.000 دج

- رقم الاعمال المصرح به: 3.664.500 دج
- الفارق: 2.513.500 دج
- الرسم على القيمة المضافة (19 % TVA) لسنة 2018:
- رقم الاعمال المحقق: 6.178.000 دج
- رقم الاعمال المصرح به: 3.664.500 دج
- الفارق: 2.513.500 دج

جدول (20) تعديلات تخص الرسم على القيمة المضافة لسنتين 2017-2018.

المواد القانونية	سنة 2018	سنة 2017	البيان
01-02-14-15-21-23-	5.462.800	6.178.000	رقم الاعمال المعتمد
76 من قانون الرسم على رقم الأعمال، مع تطبيق عقوبات الزيادة المنصوص عليها بالمادة 193 من نفس القانون.	-	3.664.500	رقم الاعمال المصرح به
	5.462.800	2.513.500	الفارق
	19%	19%	المعدل القانوني
	1.037.932	477.565	قيمة الضريبة
	25%	25%	معدل الغرامة
	259.483	119.391	قيمة الغرامة
	1.297.415	596.956	المبلغ مستحق الدفع

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

يوضح الجدول اهم التعديلات التي اقترحها المحقق بعد اطلاعه على العمليات التي تشمل الرسم على القيمة المضافة

تحليل نتائج الجدول:

من خلال النتائج التي صرح بها المحقق والموضحة في الجدول الموالي نجد انه بالنسبة لـ tva لسنة 2017 فان رقم الاعمال الفعلي يتشكل من الفرق بين رقم الاعمال G50 ورقم الاعمال المصرح به في الـ BILAN بالاضافة الى رقم الاعمال المحقق فيه بالنسبة للفضلات المغفلة وبالتالي فان الفارق بين رقم الاعمال المحقق والمصرح به هو الذي يخضع لـ tva حيث حددها القانون بـ 19% وفقا للمواد التالية 01-02-14-15-21-23-76 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وقدرت قيمته بـ 477.565 مع عقوبة تاخير حددت قيمتها بـ 25% من قيمة المبلغ حسب المادة 193 من ق ض م و ر م . وبالتالي فان مجموع المبلغ المستحق الواجب الدفع قدر بـ : 596.956 دج.

بالنسبة لـ TVA سنة 2018: نجد ان رقم الاعمال المغفل الخاضع لـ tva مقدر بـ 5.462.800 دج بحيث يشكل 2% من قيمة القمح المستهلك × سعر البيع، بينما رقم اعمال الفضلات المصرح به هو G50 = 0.00 دج، في هذه السنة نلاحظ ان رقم الاعمال المصرح به في G50 هو نفسه رقم الاعمال المصرح به في

BILAN وبالتالي فان الاساس الخاضع ل tva يمثل في رقم الاعمال الذي تم اغفاله والذي يخضع لمعدل tva 19% حسب القانون، حيث قدر ب 103.793.2 دج بالاضافة الى 25% عقوبة تاخير حسب ما ينص عليه القانون وبالتالي فان مجموع المبلغ المستحق بالنسبة للمكلف هو: 129.741.5 دج.

### 5.1. نتائج التحقيق في الرسم على النشاط المهني للسنتين 2017-2018:

بعد الاطلاع على الوثائق والتصريحات المقدمة من طرف المكلف عن طريق المحقق وجد المحقق مجموعة من النقاط يفترض تعديلها ظاهرة حسب المعطيات الموالية:

- الرسم على النشاط المهني (01%) TAP لسنة 2017:
- رقم الاعمال المحقق: 130.010.944 دج
- رقم الاعمال المصرح به: 127.497.444 دج
- الفارق: 2.513.500 دج
- الرسم على النشاط المهني (1%) TAP لسنة 2018:
- الرسم على النشاط المهني (01%) TAP.
- رقم الاعمال المحقق: 131.806.375 دج
- رقم الاعمال المصرح به: 126.343.575 دج
- الفارق: 5.462.800 دج

جدول (21) تعديلات تخص الرسم على النشاط المهني TAP لسنتين: 2017-2018: الوحدة دج

البيان	سنة 2019	سنة 2020	التعديلات القانونية
الاساس المعتمد	130.010.944	131.806.375	217-224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم
الاساس المصرح به	127.497.444	126.343.575	المماثلة مع تطبيق عقوبات الزيادة المنصوص عليها
الفارق	2.513.500	5.462.800	بالمادة 193 من نفس القانون
المعدل القانوني	%2	%2	
قيمة الضريبة	25.135	54.628	
معدل الغرامة	%15	%15	
قيمة الغرامة	2.514	8.194	
المبلغ مستحق الدفع	27.649	62.822	

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

الجدول يلخص النتائج التي توصل اليها المحقق ومجمل التعديلات المفروضة على المكلف من خلال الوثائق المقدمة والتصريحات الجبائية المسلمة لادارة الجبائية.

### تحليل نتائج الجدول:

- بالنسبة للرسم على النشاط المهني الذي يخص سنة 2017 فان رقم الاعمال المعتمد هو الفارق بين رقم الاعمال المصرح به في G50 ورقم الاعمال المحقق للفرينة المصرح به في G50.

الفارق = رقم الاعمال المحقق - رقم الاعمال المصرح به

بعد تطبيق المعادلة السابقة نجد ان الفارق هو 2.513.500 وهو القيمة الخاضعة ل tap بنسبة 1% وغرامة مقدرة وفقا للاسس القانونية بمعدل 10% ليكون المبلغ المستحق 27.649 دج.

### - بالنسبة لسنة 2018:

تم عمایة احتساب الاساس الذي يطبق عليه TAP من خلال الفرق بين رقم الاعمال المحقق ورقم الاعمال المصرح به ويطبق عليه معدل 1%، مع عقوبة تاخير قدرها 15%، ليصبح المبلغ المستحق الدفع هو 62.822 دج.

### 5. نتائج التحقيق النهائية:

نظرا لرد المكلف بالضريبة على البلاغ الاولي المرسل له والمتعلق بتعديل الاخطاء التي اكتشفها المحقق من خلال مراقبة والتحقق في الوثائق المحاسبية الممنوحة شكلا ومضموناو بعد دراسة رد المكلف من طرف المحقق ورئيس فرقة التحقيق المحاسبي ودراسة الوثائق المقدمة من طرفه طي رده لم يتم قبول ادعاءاته وعليه تم الاعتماد على النتائج المطروحة في الابلاغ الاولي على انها نتائج نهائية ويجب ان تطبق وفقا للاسس القانونية التي فرضها المشرع الجبائي، ويكون الابلاغ النهائي عبارة عن ابلاغ بدون رد (الملحق 06)، وبالنسبة لنتائج النهائية فهي كالتالي:

جدول(22) النتائج النهائية لعملية التحقيق والنسب الواجبة الدفع من طرف المكلف:

IRG/ ASS	2017	20.121.569	18.445.274	1.676.295	15%	251.444	25%	62.861	314.305
	2018	26.252.351	21.827.483	4.424.868	%15	663.731	%25	165.933	829.664
IBS	2017	24.841.443	22.771.943	2.069.500	%19	393.205	%25	98.301	491.506
	2018	32.410.309	26.947.509	5.462.800	%19	1.037.932	%25	259.483	1.297.415
TAP	2017	130.010.944	127.497.444	2.513.500	%1	25.135	%10	2.514	27.649
	2018	131.806.375	126.343.575	5.462.800	%1	54.628	%15	8.194	62.822
TVA	2017	6.178.000	3.664.500	2.513.500	%19	477.565	%25	119.391	596.956
	2018	5.462.800	-	5.462.800	%19	1.037.932	%25	259.483	1.297.415
						3.941.572		976.160	4.917.732

المصدر : من اعداد طالبات البحث من خلال دراسة الملف

6. كتابة التقرير النهائي واقفال التحقيق:

ينتهي عمل المحقق بكتابة التقرير النهائي الذي يجب أن يتضمن كل المعلومات والأرقام والمبالغ التي تسمح بالتأكد من نتائج المراقبة وكذا الإجراءات المعمول بها في عملية التحقيق المحاسبي، يقوم بتحرير محضر الابلاغ النهائي (ملحق 08).

و يقوم المحقق بتحرير بطاقة نهاية اعمال التحقيق ويقوم بإرسالها الى الادارة الوصية الملحق رقم 10

## خلاصة الفصل :

من خلال دراسة الحالة التي تمت بمركز الضرائب بالوادي وبعد اطلعنا على احصائيات المركز، ومعالجتنا للحالتين شركة المقاولاتية و الشركة الانتاجية، اتضح لنا ان للتحقيق المصوب دور كبير في عمليات الرقابة الجبائية ، بحيث يمكننا من خلاله تحقيق نتائج جيدة وموافقة لاهداف الادارة الجبائية، فهو يقوم بتحديد المشكل او الخطا الجبائي بشكل مباشر ويعالجه بدقة اكبر وفي وقت اقل .

ان التحقيق المصوب يمر بمجموعة من الاجراءات تجعل منه تحقيقا شفاف لدى كل من المحقق والمكلف بالضريبة، تمكن كل شخص خاضع لهذا التحقيق التعرف على مصير التزامه او اخلاله بهذه الاجراءات من الناحية القانونية .

ان المرونة التي يمتاز بها هذا النوع من التحقيقات يجعل منه اداة فعالة في يد الادارة الجبائية من اجل المساهمة في تصحيح اخطاء التصريحات الجبائية .



# الخاتمة العامة

## الخاتمة:

تعمل الادارة الجبائية على تصحيح الاخطاء الجبائية واعادتها لمسارها الصحيح، فالاخطاء الجبائية اليوم ليست بالخطا الهين فاعلمها بات يمثل خطرا جبائي نظرا للآثار السلبية والخطيرة التي تعود من تفشي وتكرر وتنامي هذه الاخطاء، فالإدارة الجبائية اليوم تحاول وبكل الوسائل لتخفيف منها لأنها تنتهك حقوق الخزينة العمومية، وتعرقل نشاطات الدولة في رسم وتنفيذ سياستها التنموية، فعملت على تاسيس ما يعرف بالرقابة الجبائية والتي تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية التي تسعى من خلالها إلى توعية وتوجيه المكلفين لتأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على إكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها وبالتالي إسترجاع حقوق ومبالغ معتبره يمكن من خلالها للإدارة الجبائية من تحسين المردودية الضريبية.

و التحقيق المحاسبي المصوب هو احد الوسائل التي تعتمدها الادرة الجبائية اليوم في تصحيح الاخطاء من اجل بلوغ اهداف مسطرة مسبقا وهي كشف كل اجراء غير قانوني سواء بقصد او عن طريق الخطاء ومنه استرجاع اموال من المكلف ليست من حقه او ارجاع اموال للمكلف قد تكون حقوق ضائعة.

يعتبر التحقيق المحاسبي المصوب اليوم اهم انواع التحقيق وأنجمعهم نظرا للمزايا التي يمتاز بها هذا النوع من التحقيقات فهو تحقيق:

- يعتبر الاقصر من ناحية مدة التحقيق ويحقق خلالها مداخل ضريبية معتبرة.
- يعتبر هذا النوع من التحقيقات ادق لانه يختص في نوع او بعض انواع الضرائب وبالتالي فميزة تحديد الضريبة تجعل منه اكثر فعالية من التحقيقات الاخرى.
- يمكن ان تعتمد الدولة هذا التحقيق من اجل كسب مداخل اكثر في حين ان هناك بعض الملفات التي تدرس عن طريق انواع اخرى من الرقابة ولا تحقق ما حققه التحقيق المحاسبي المصوب نظرا للمدة الممنوحة والمحدد بربع سنوات، فثناء التحقيق في مجمل المدة نجد ان الدولة معرضة لتحقيق في مؤسسة قد يتم تحصيل عوائد سنه واحدة منها فقط لكن يبقى الاعتراف بالنتيجة بعد التحقيق في جميع الضرائب والسنوات وهذا لا يخدم الادارة الضريبية.

من خلال دراستنا توصلنا الى ان:

### أولا- نتائج اختبار الفرضيات:

- **الفرضية الاولى:** صحيحة، يعتبر التحقيق المصوب من انجح الطرق الردعية التي تمكن الادارة الجبائية من الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها بطريقة اكثر نجاعة من باقي التحقيقات حيث انه يمس سنوات وضرائب محددة في اقل فترة ممكنه.
- **الفرضية الثانية:** خاطئة، المحقق هو العنصر الفعال في اي عملية رقابية، فبتطبيقه للقوانين المدرجة في عملية التحقيق المصوب وكفاءته المهنية، يمكن ان يجعل عملية الرقابة عملية ناجحة وفعالة، لان مهمته ليست

التحصيل بل تصحيح الاخطاء الجبائية حيث من خلال دراستنا اتضح ان مهمة المحقق تكمن في مراقبة الملف الجبائي وتصحيح الاخطاء وإصدار الحقوق وليس تحصيل هذه الحقوق الناتجة عن مراقبته.

- **الفرضية الثالثة:** خاطئة، الاخطاء الجبائية هي اخطاء قد تكون شكلية او ضمنية اي تكون اما اخطاء في شكل الفاتورة مثلا او اخطاء في طريقة الدفع او حساب الاساس الضريبي ، وتتم معالجتهم وفق القوانين الجبائية.
- **الفرضية الرابعة:** صحيحة، التحقيق المحاسبي المصوب من افضل الوسائل التي تهدف الى تصحيح الاخطاء الجبائية من خلال الاجراءات المنصوص عليها في القوانين التنظيمية في الادارة الجبائية التي يتم تنفيذها من طرف محققين ذوي كفاءة في المهمة.

#### ثانيا-نتائج الدراسة:

على ضوء ما سبق تم التوصل إلى نتائج الدراسة التالية:

- إن للرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات التي تضبط عمل الإدارة الجبائية وتحمي المكلف بالضريبة ويؤدي عدم الإلتزام بها إلى فشل الرقابة الجبائية في تحقيق أهدافها.
- ضرورة تحديد معايير واضحة وموضوعية لإقتناء الملفات التي سيتم إخضاعها للرقابة الجبائية.
- كثرة القوانين وتعديلاتها وتحديد ما يعتبر عنصر غير متوافق مع عمل الرقابة الجبائية مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى الخاضعين للضريبة وكذلك أعوان إدارة الضرائب.
- نظرا للأهمية التي تكتسيها الرقابة الجبائية في الإقتصاد الوطني فقد منح لها المشرع إطار قانونيا يتجسد في الحقوق الممنوحة لها والمتمثلة في حق الرقابة والمعاينة وحق الإطلاع، كما وضع لها المشرع أجهزة وهيكل تنظيمية تعمل على تنفيذ وتطبيق إجراءاتها على جميع المستويات المركزية والجهوية والولائية.
- إن عملية الرقابة الجبائية يقوم بها أعوان ذوي خبرة وكفاءة في الجانبين المحاسبي والجبائي، وعلى علم بمختلف الإجراءات القانونية من أجل إنجاز عملية التحقيق المحاسبي المصوب.
- يركز التحقيق المحاسبي المصوب على مجموعة من المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من الوثائق والمستندات الممنوحة من طرف المكلف بالضريبة، ونجاح العملية مرهون بمدى سلامة وصدق المعلومات المحاسبية.
- يمكن اعتبار مسار الرقابة الجبائية انه فعال جدا خاصة في التحقيق المحاسبي المصوب حيث لاحظنا في الاونة الاخيرة ان اغلب الادارة الجبائية اصبحت تعتمد بشكل كبير، حيث انه اصبح منافس قوي جدا لباقي التحقيقات.

#### اقتراحات وتوصيات:

من خلال ما لاسناه عند دراستنا النظرية والتطبيقية لتحقيق المحاسبي المصوب اقترحنا بعض التعديلات التي نراها عبارة عن اضافات في هذا الموضوع:

- تطوير العمل بالإدارة الجبائية من خلال تعميم إستعمال الإعلام الآلي في كافة التعاملات الإدارية الجبائية مع المكلف بالضريبة وربطها بشبكة معلوماتية مع كافة الإدارات ذات صلة لاسيما إدارة السجل التجاري ومديرية التجارة وكذا إدارة الجمارك بالإضافة إلى إنشاء هياكل تنظيمية وقانونية للرقابة التجارية والجمركية لتدعيم الرقابة الجبائية لمكافحة هذه الآفة.
- اللجوء إلى التعاون الدولي في إطار تبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف ويتم ذلك من خلال عقد إتفاقيات دولية وهذا ما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية.
- تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية وتطوير أساليب التواصل والتعامل.
- العمل على سد كل الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي وهذا لمنع المكلف بالضريبة من التهرب عن دفع الضريبة بإستغلال تلك الثغرات.
- لتحقيق الإدارة الجبائية اهدافها المرجوة من التحقيق منحت لها حقوق المتمثلة في حقوق الإطلاع، الرقابة وإستدراك الأخطاء، إلا أن أعوان الإدارة الجبائية تواجههم صعوبات في ممارسة حق الإطلاع بحجة السر المهني، فيبقى نسبيا لعدم الصرامة في تطبيقه، أما حق الرقابة نتج عنه سوء العلاقات بين الإدارة الجبائية والمكلف لتعسفها في إستعمال هذا الحق وإنعدام المعاملة الحسنة للمكلف نظرا لسعي الإدارة إلى التصدي لكافة أشكال الغش من جهة، وإهمالهم للجانب النفسي من جهة أخرى.
- ضرورة تعميم التعامل بالفواتير وذلك بوضع حلول مناسبة للحد من التزوير وإستعمال الفواتير الوهمية.
- العمل على نشر نصوص توعوية تخص الضرائب لتحسين صورة الرقابة في نظر المكلفين وكسب ثقتهم.
- العمل على تكثيف الدورات التكوينية ليس النظرية فقط، لكن يجب ان تكون على ارض الواقع حتى يشعر المحقق المسؤول بدرجة المسؤولية التي سيجعلها على عاتقه لان التكوين النظري في الغالب يكون غير فعال مثل التطبيقي.

#### آفاق الدراسة:

إن موضوع دراستنا جد واسع وشائك كما يعتبر من المواضيع الحساسة التي تحتاج لمزيد من الإثراء والدراسة لذلك نود تقديم جملة من المواضيع التي يمكن أن تأخذ بعين الإعتبار من طرف الأكاديميين وأصحاب الأختصاص ونذكر منها:

- الآليات القانونية لمكافحة التهرب الضريبي.
- عصرنة الرقابة الجبائية ونصوص تشريعها الجبائي.
- طرق تحسين علاقة الإدارة الجبائية بالمكلفين بالضريبة.
- مدى تأثير التعديلات الجبائية المستمرة على الإقتصاد الوطني.

وفي الأخير نتمنى أن نكون قد وفقنا في دراسة هذا الموضوع ونرجو أن تأخذ هذه الإقتراحات بعين الإعتبار من طرف المهتمين في هذا المجال من أجل إيجاد الميكانزمات اللازمة والفعالة لجعل النظام الضريبي نظام كفى وفعال.



قائمة

المصادر والمراجع

## ✓ المراجع باللغة العربية

### ❖ أولا: الكتب الجامعية :

1. بن عمارة منصور، اجراءات المراقبة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011
2. حمدي سليمان سحيمات القبيلات، "الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية"، مكتبة دار الثقافة، عمان، الأردن، 1998.
3. محمد القاسم قزوين ومهدي حسن زويق، المفاهيم الحديثة للإدارة(ب.ط)1993.

### ❖ ثانيا: الرسائل الجامعية

1. دراسة "الطالبين بن صالح لمياء وبن طاهر صبرينة" دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب عين تموشنت، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بالحاج بوشعيب - عين تموشنت، 2020-2021.
2. عزواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة في الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، سنة 2009.
3. عفاف شراد، دور الرقابة الجبائية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية -دراسة ميدانية لعينة من المفتشين لمديرية الضرائب، ولاية ورقلة، سنة 2022.
4. اسامة محراب، اشكال الرقابة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر في الحقوق، جامعة العربي بن مهيدي، ام لبواقي، سنة 2020-2021.
5. أم البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في 3 علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011.
6. أمزيان عزيز، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012-2013.
7. ايدير مصطفى، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والمراقبة الجبائية في البيئة الجزائرية، دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وادارة الضرائب بولاية ورقلة، مذكرة لنيل شهادة ماستر اكايمي الطور الثاني في العلوم التجارية، تخصص محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، 2017-2018.
8. بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم المالية والبنوك، جامعة تلمسان، سنة 2010-2011، ص104،
9. بن طويلة لخضر واخرون، فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة -دراسة حلة مركز الضرائب برج بوغريج للفترة 2017\_2020، جامعة محمد بوضياف-المسيلة، مذكرة لنيل شهادة ماستر اكايمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، سنة 2021-2022.

10. بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية، اطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة ابوبكر بلقايد- تلمسان، سنة 2017-2018.
11. بن معتوق خالد، اجراء التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية (دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة، مذكرة لنيل شهادة ماستر اكاديمي، تخصص: محاسبة وتدقيق، سنة 2016-2017.
12. حمدي شريف الجيلالي، التحقيق الجبائي والمحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، العلوم التجارية، 2017-2018.
13. حمود محمد وسيم، آليات الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي -دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بمستغانم- مذكرة تخرج للحصول على شهادة الماستر اكاديمي تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس -مستغانم -سنة 2021-2022.
14. دراسة "وصيف فائزة خير الدين"عصرنة الادارة الجبائية كآلية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر -دراسة حالة الجزائر- " اطروحة دكتورا، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة حمه لخضر بالوادي، سنة 2020 - 2021.
15. دراسة برابرى حسنى وبوخلط سهام، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الجبائي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مذكرة لنيل شهادة ماستر اكاديمي، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، سنة 2021-2022.
16. ساعد نبيلة، "الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي"، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2015.
17. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة مديرية الضرائب الوادي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر، تخصص محاسبة، بسكرة، 2011-2012.
18. فضيلة الهادي " الإدارة الضريبية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية، " رسالة لنيل الماستر، جامعة المسيلة، 2013.
19. قاسمي محمد، تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الجبائي -دراسة حالة الجزائر 2003-2013، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة البليدة - الجزائر، سنة 201-2015.
20. قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، "دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ام لبواقي" مذكرة لنيل شهادة الماسجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2010\_2011.
21. محفوظ مربي، تنظيم وصلاحيات الادارة الجبائية في ظل اصلاحات الجيل الثالث للادارة الجبائية الجزائرية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق - جامعة الجزائر 1، 2017.

22. محي الدين بوقلية: الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مكتملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2014/2013.
23. ميلود بن عماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية، اطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة ابوبكر القايد، - تلمسان، سنة 2017-2018.
24. واضح صالح، أثر تبني معايير الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للحد من التهرب - دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية - مالية ومحاسبة. أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - مسيلة، سنة 2019-2020.
25. لواج منير وعبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2018، مجلة الحديث للدراسات المالية والاقتصادية"العدد5، السنة: 2020.
26. رحماني احمد وجبوري محمد، التحقيق المصوب في المحاسبة كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 01، السنة 2019.
27. سيا قاسيمي، فهيمة حدادو، - "الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها"، ديسمبر 01، العدد 03مجلة أوراق اقتصادية، المجلد1.
28. قويدر محمد الطيب "عصرنة الادارة الجبائية في الجزائر-دراسة حالة مديرية الضرائب، ولاية الوادي، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 6، العدد01، جوان 2021.
29. بن عمارة منصور، انواع واجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة 2، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة2016.

### ❖ ثالث: النصوص القانونية

- a. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة: 19، الفقرتين 1-2، سنة 2016.
- b. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب.
- c. المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021.
- d. المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب2014.
5. المادة 20، الفقرة3 من قانون الاجراءات الجبائية، سنة 2021.
30. المادة 20، الفقرة6 من قانون الاجراءات الجبائية، سنة2021.
31. المادة 79 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 02-12-2010.

32. المادة 85 من قانون الاجراءات الجبائية.

33. المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية.

34. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 19، الفقرتين 4-5، 2017.

#### ❖ رابعا : المراجع باللغة الأجنبية

35. Ahmed Hamini, "L'audit Comptablet financier", Edition Berti, Algérie, 2001, P 172

36. Circulaire N°98/2009, "Vérification ponctuelle de comptabilité", Direction Des Recherches et Vérifications, Direction Général des Impôt, Alger,

37. Danialricher :le procédure fiscales presses universités de France france 1990.



الملاحق

ملحق رقم (01) الاشعار بالتحقيق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Site de travail

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

A  
[Redacted area]

Reference N° [Redacted area]

Lettre avec  
A.R.  
N° [Redacted area]

[Redacted area] Le [Redacted area]

**Avis de contrôle ponctuel 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 [Redacted area] le [Redacted area] à [Redacted area] H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur [Redacted area] et concernant les années [Redacted area], [Redacted area], [Redacted area] en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 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 demander les précisions sur la conduite de cette vérification ponctuelle.

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'impositions sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

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

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

Chef de brigade

[Redacted signature area]

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

[Redacted signature area]

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

**Article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales :** Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable.

**Article 20 bis-3 du Code des Procédures Fiscales :** La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable 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 en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

**Article 20 bis-4 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (02) 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 présomption de transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

**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°

ملحق رقم (02) ميثاق المكلفين بالضريبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
قسم الرقابة و التحقيقات الجبائية  
مديرية الرقابة الجبائية

ميثاق  
المكلف بالضريبة  
الخاضع للرقابة

ملحق رقم (03) محضر معاينة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 19 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Le

Procès Verbal de Constat  
Matériel des Eléments Physiques d'Exploitation  
(Art. 20/4 CPF)

Nous soussigné (s)

Nous nous sommes rendus en date du 17/12/18 à Heures minutes  
dans les locaux professionnels de sise au  
représentée par monsieur  
en sa qualité de

Suite à la remise, contre accusé de réception, de l'avis de vérification N°  
du nous l'avi ons informé que nous allons procéder à la constatation matérielle des  
éléments physiques de l'exploitation y annexés.

L'intéressé (e) a assisté (e) à ce contrôle inopiné : Oui  Non

Nom/ Prénom du gérant ou de son  
représentant légal (1)

Nom/ Prénom et Grade  
des vérificateurs

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

ملحق (04) محضر بداية 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

## ملحق رقم (05) محضر نهاية التحقيق بعين المكان

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série Q 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)

\_\_\_\_\_

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série Q n° 21 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Blank space for recipient information]

Référence N°:

A  
[Blank space for reference number]

Lettre avec  
A.R.  
N° [Blank space]

الـ وادي Le

**Notification de Redressement suite  
Au contrôle ponctuel de comptabilité**

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

[Blank space for tax details]

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 wilaya, 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 [Blank] feuillet (s), y compris celui-ci.

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

**Chef de brigade**

**Nom, prénom et grade  
des vérificateurs**

[Blank space for signature of Chief of Brigade]

[Blank space for signature of Verifiers]

## الملحق رقم (07) اشعار غياب التغيريم

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 6 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

[Redacted area]

A

### Avis d'Absence de Redressements Suite à Un Contrôle Ponctuel

Nous avons l'honneur de vous informer que le contrôle ponctuel effectué suivant avis de vérification N° [Redacted] du [Redacted] se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés [Redacted] relatifs aux années [Redacted], [Redacted], [Redacted], [Redacted] s'est achevée sans entrainer de redressements.

Aussi, veuillez accepter nos remerciements pour l'entière compréhension et collaboration dont vous avez fait preuve au cours des différentes étapes de ce contrôle.

Fait à [Redacted] le [Redacted]

Chef de brigade

[Redacted area]

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

[Redacted area]

## الملحق رقم (08) الابلاغ النهائي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 septies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

### REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب الوادي

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

الـ وادي

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.

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

Chef de brigade

[ ]

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

[ ]

## الملحق رقم (09) الابلاغ النهائي دون رد

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 novies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

### REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

[Redacted area]

Référence N°:

[Redacted area]

A  
[Redacted area]

Lettre avec  
A.R.  
N° [Redacted area]

[Redacted area] Le [Redacted area]

#### Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité (Absence de réponse)

Madame, Monsieur, [Redacted area]

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° [Redacted area] du [Redacted area] à l'issu 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 [Redacted area] feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

[Redacted area]

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

[Redacted area]

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

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 rencontre, 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

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ