



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية والتجارية



المرجع :/2021

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية مؤسسة

مذكرة بعنوان:

دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية
- دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية ميلة (2016-2019)-

مذكرة مكتملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص " مالية مؤسسة "

إشراف:

حمدي فلة

إعداد الطلبة:

- عتروز سيليا

- هادف أميرة

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	بوسكي حليلة
مناقشا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	تريش حسينة
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	حمدي فلة

السنة الجامعية 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

اللهم لك الحمد والشكر كله واليبك برجع الأمر كله
نتقدم بأسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى كل من وفف
بجانبي وساعدني وقدم لي العون من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة
ونخص بالذكر والشكر الخالص للأسناذة المشرفف

'حمد ي فله'

والذي لم يخل علينا بنصائحها القيمة وتوجيهاتها، كما لا ننسى

'فتحة أميرة'

أسناذة بجامعة عبد الحميد مهري فسنطينة 2 فالبرغم من عدم معرفتها
بنا إلى أنها كانت خير عون لنا على إتمام هذا العمل

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى عمال مديرية الضرائب لولاية ميلة
وأخبرا أسدي كل عبارات الشكر والعرفان إلى كل شخص مدا لي بد
المساعدة لانجاز هذه المذكرة

إهداء

الحمد لله الذي أنعم عليّ بنو فبقه لتتبق ههنا العمل وإتمامه على أحسن وجه أهدي ثمره جدي ههنا إلى حبيبي وشويعي يوم القيامه سببنا محم عليه أفضل الصلوات وأنم النسل.

إله من أهدي نور عينه ورباني أضل نربة ونكل مصعب الصبنا لبراني منعامة وصا حبة شهادة "أبي الكيب" أقال إله عمره

إله من أعطنا من روحها وعمرها صافعا لغص أجمل إله الغالبه ونور حبانتي التي لا نرك أصل إله من عينها "أمي الغالبه" حفضها إله ورعاها

إله حبيبي ورفيقه عري أعني العزيزة "شهنار"

إله إخواني شرايين قلبي (سامي - يوسف - عيسى)

إله عائلتي الكبيرة والصغيرة وعلى رأسهم "جدي الكيب" أقال إله عمره

إله صديقي وفي الجامعة (زهة - أمينة)

إله صديقي الكبيبة التي كانت سنه عون وفي إتمام ههنا العمل (سبينا)

إله الصنورة المشرفة على ههنا العمل (ولاء حاصي)

وفي الأخر أرجو من إله نعاله

أن يجعل لنا ههنا العمل نافعاً وشويعاً لنا

أطيب تارة

إهداء

بسم الله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى أما بعد،

إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب
والحنان والتفاني إلى بسمه الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر
نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحباب

أمي الحبيبة

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى من أعطاني ولا يزال يعطيني بلا حدود

أبي الغالي

حفظهما الله وأدامهما تاجا فوق رؤوسنا وأرجو من الله أن يمد ويبارك
في عمرهما وسبقى كلمتهما نجوم اهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى
الأبد.

إلى أفراد أسرتي سندي في الحياة إخوتي

"هدى، سماح، بسمه، إسحاق" حفظهم الله

وكل أحبائي وصديقاتي كل واحد باسمه

إلى كل من ساعدني في انجاز هذا العمل المتواضع صديقتي "أميرة"

إلى كل من وسعهم قلبي ولم يسعهم قلبي، وأقول للأجيال القادمة

انظر إلى من دونك في الدنيا تسترح

انظر إلى من فوقك في العلم تجتهد

تعالج هذه المذكرة موضوع مساهمة التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، وذلك من خلال التحديات التي تواجه النظام الجبائي الجزائري من عدة معوقات، أبرزها ظاهرة التهرب والغش الضريبيين لما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وامتيازات الخزينة العامة بشكل خاص، وهذا بالاعتماد على التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية بهدف كشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة، وهذا سواء بقصد أو دون قصد، وكذا توضيح أن التحقيق المحاسبي هو الركيزة الأساسية للتحقق من مدى صحة البيانات والمعلومات المحاسبية المصرح بها، وهذا ما يعزز دوره في تفعيل الرقابة الجبائية محاولا بهذه الإجراءات الحفاظ على حقوق المال العام.

الكلمات المفتاحية: التحقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، المكلف بالضريبة، التهرب الضريبي، الغش الضريبي.

Sammury:

This thesis aims to address the contribution of accounting investigations to the implementation of tax control through the challenges faced by the Algerian tax system through the phenomenon of tax evasion and fraud, which poses risks to the national economy in general, and to public Treasury privileges in particular, by relying on the investigation as part of the tax control with a view to detecting any errors or irregularities that may be used by taxpayers, whether intentionally or not. And also to clarify that an accounting investigation is the cornerstone for verifying the validity of statements and accounting information that are declared. This strengthens its role in effecting fiscal control by attempting to preserve public money.

Keywords : accounting investigation, fiscal control, taxpayer, tax evasion, tax fraud.

قائمة المحتويات

شكر وعران	
إهداء	
ملخص الدراسة	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الاختصارات والرموز	
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار العام للتحقيق المحاسبي	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: ماهية التحقيق المحاسبي
6	المطلب الأول: تعريف التحقيق المحاسبي
7	المطلب الثاني: أنواع التحقيق المحاسبي
10	المطلب الثالث: أهداف التحقيق المحاسبي
11	المطلب الرابع: خصائص المحقق المحاسبي
13	المبحث الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلفين والالتزامات الواجبة عليهم
13	المطلب الأول: معايير اختيار الأشخاص المكلفين بالتحقيق

14	المطلب الثاني: حقوق المكلفين بالضريبة
17	المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة
20	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الإطار العام للرقابة الجبائية	
22	تمهيد
23	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
23	المطلب الأول: مفهوم الرقابة
24	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
28	المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية
29	المطلب الرابع: أهداف الرقابة الجبائية
30	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية
30	المطلب الأول: الأجهزة المتخصصة بالرقابة الجبائية
32	المطلب الثاني: الإجراءات القانونية للرقابة الجبائية
34	المطلب الثالث: حقوق الإدارة الجبائية
37	المبحث الثالث: قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية
37	المطلب الأول: دور التحقيق المحاسبي في دراسة جودة التصريحات الجبائية
40	المطلب الثاني: دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي
49	المطلب الثالث: دور التحقيق المحاسبي في محاربة الغش الضريبي

51	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الإطار التطبيقي للدراسة	
53	تمهيد
54	المبحث الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية ميلة
54	المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية ميلة
55	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية ميلة
57	المطلب الثالث: مهام مديرية الضرائب لولاية ميلة
64	المبحث الثاني: الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب
64	المطلب الأول: التحضير لإجراء التحقيق المحاسبي
65	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي
98	المطلب الثالث: الإجراءات النهائية للتحقيق المحاسبي
100	خلاصة الفصل
102	الخاتمة
106	قائمة المصادر والمراجع
الملاحق	

الرقم	العنوان	الصفحة
1	أوجه التشابه والاختلاف بين أنواع التحقيقات المحاسبية	9
2	فواتير الشراء للاسمنت المسلح	67
3	الاسمنت المبالغ فيه	69
4	المبالغ غير المصرح بها سنة 2017	69
5	رسم القيمة المضافة المسترجعة لسنة 2017	71
6	تسوية فواتير الشراء لسنة 2017	72
7	تسوية فواتير الشراء لسنة 2018	73
8	تسوية فواتير الشراء لسنة 2019	75
9	المبالغ غير المصرح بها لسنة 2019	76
10	تسوية أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2016	77
11	ملخص لأرقام الأعمال المفوترة لسنة 2016	77
12	تسوية أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2016	78
13	ملخص لأرقام الأعمال المحصلة لسنة 2016	79
14	تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2016	80
15	تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016	81
16	تسوية الأرباح الصناعية والتجارية لسنة 2016	82

قائمة الجداول

83	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2016	17
84	تسوية الضريبة على المرتبات والأجور لسنة 2016	18
85	ملخص الحقوق والزيادات لسنة 2016	19
86	تسوية أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2017	20
87	تسوية أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2018	21
88	تسوية أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2019	22
89	تسوية أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2017	23
90	تسوية أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2018	24
91	تسوية أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2019	25
92	تسوية الرسم على النشاط المهني لبلدية شلغوم العيد لسنوات 2017، 2018، 2019	26
93	تسوية الرسم على النشاط المهني لبلدية التلاغمة لسنوات 2017، 2018، 2019	27
94	تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2017، 2018، 2019	28
95	تسوية الأرباح الصناعية والتجارية لسنوات 2017، 2018، 2019	29
95	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي لسنوات 2017، 2018، 2019	30
96	تسوية الضريبة على المرتبات والأجور لسنوات 2017، 2018، 2019	31
97	ملخص الحقوق والزيادات لسنوات 2017، 2018، 2019	32

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
27	أشكال الرقابة الجبائية	01
55	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية ميلة	02

قائمة المختصرات

المختصرات	الصفحة
VC	التحقيق في المحاسبة
VCP	التحقيق المصوب في المحاسبة
VASFE	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني
TTC	المبلغ متضمن الرسم
HT	المبلغ خارج الرسم

مقدمة

المجتمعات في مختلف الدول المطبقة لأنظمة الضرائب وبتباين مستوياتها المعيشية والثقافية تهتم بالضرائب وتعترف بأنها المصدر الرئيسي للإيرادات العامة التي تساهم في تمويل الخزنة العامة للدولة، باعتبارها الوسيلة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها ومعالجة أزماتها، لكن ديمومة هذه الضرائب مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية باعتبار النظام الضريبي الجزائي الرأهن نظام تصريحي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومداخلهم الحقيقة من تلقاء أنفسهم، ثم تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وغير صادقة نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي، وبالتالي فإن الغش والتهرب الضريبيين هما المشكل الحساس والعويص التي تواجهه أي إدارة جبائية.

ولمواجهة ظاهرة التهرب الضريبي أقرت التشريعات الجبائية الرقابة الجبائية باعتبارها أداة ردعية ووقائية في آن واحد فهي تسعى إلى كبح النزيف المالي الذي ينخر الاقتصاد الوطني ويفوت على الخزينة فرص الاستفادة من الموارد المالية المعتبرة، ويعد التحقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية على مستوى محاسبة المكلفين بالضريبة من حيث الشكل والمضمون، وذلك بهدف استرجاع حقوق المال العام ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته.

إشكالية البحث:

استنادا للعرض الموجز تتضح لنا معالم إشكالية البحث التي يمكن صياغتها

كالتالي:

• ما هو دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية؟

حتى نتمكن من الإحاطة بكل جوانب الموضوع ارتأينا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي إجراءات التحقيق المحاسبي؟

- ما هي العلاقة الموجودة بين الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي؟

- كيف تقوم مديرية الضرائب لولاية ميله بتفعيل الرقابة الجبائية؟

للإجابة على مجموعة الأسئلة الفرعية السابقة التي تضمنتها الإشكالية الرئيسية قمنا بوضع الفرضيات التالية:

- إجراءات التحقيق المحاسبي هي جمع البيانات و المعلومات وفحصها من طرف المحققين وهذا ما يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية.

- التحقيق المحاسبي هو جزء من الرقابة الجبائية.

- تقوم مديرية الضرائب لولاية ميله في تفعيل الرقابة الجبائية عن طريق التحقيق المحاسبي من خلال رقابة التصريحات والوثائق التي تثبت صحة هذه الأخيرة.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في التعرف على دور التحقيق المحاسبي في إطار

الرقابة الجبائية، وذلك بفرض الرقابة و التحقيق على كافة التصريحات الجبائية

المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وما يمكن أن ينتج عنه من اكتشاف بعض الأخطاء والغش المحاسبي.

أهداف البحث:

- إظهار العلاقة الموجودة بين الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي.
- إبراز دور التحقيق المحاسبي في الحد أو التخفيف من ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين.
- محاولة تشخيص الواقع النظري و التطبيقى لعميلة التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية.

المنهج المتبع:

لقد تم الاستناد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي من خلال عرض المفاهيم المتعلقة بالتحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية وهذا في الفصلين الأول والثاني، أما في الفصل الثالث فقد تم الاعتماد على المنهج التحليلي من خلال الدراسة الميدانية في مديرية الضرائب لولاية ميله.

حدود الدراسة:

- **الحدود الموضوعية:** من خلال هذه الدراسة قمنا بالربط بين المتغير المستقل التحقيق المحاسبي والمتغير التابع الرقابة الجبائية.
- **الحدود المكانية:** قمنا بإسقاط الجانب النظري على ارضية الواقع، حيث قمنا باختيار مديرية الضرائب لولاية ميله وهذا للوقوف على الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية.

• **الحدود الزمنية:** تخص الفترة القانونية للرقابة الجبائية المتمثلة في أربع سنوات وهذا من سنة 2016 إلى غاية سنة 2019.

الدراسات السابقة:

استخدمنا في بحثنا هذا عدة أعمال كانت قد سبقنا بحثنا نذكرها كالتالي:

- **لياس قلاب نبيح:** مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010.

اندرجت هذه الدراسة تحت إشكالية: كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري، وتسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر من خلال التطرق إلى الإطار المفاهيمي، التنظيمي والقانوني.

- **عبد العزيز قتال:** أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، 2009.

اندرجت هذه الدراسة تحت إشكالية: ما هي سبل تفعيل الرقابة ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الأجهزة المكلفة بالقيام بالرقابة الجبائية ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في مكافحة.

- **فحموش سمية**: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.

اندرجت هذه الدراسة تحت إشكالية: ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة المراجعة الجبائية وتبيين دورها الفعال في التصدي لكل أنواع الغش والتهرب الضريبيين، التحقق من مدى وجود تأثير مهنة المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية، أي على مدى تأثر التزام المكلفين بالضريبة من خلال تصريحاتهم الجبائية بوظيفة المراجعة الجبائية.

الفصل الأول

الإطار العام للتحقيق

المحاسبي

تمهيد:

التحقيق المحاسبي يعتبر إحدى الوسائل الهامة ذلك بغرض الزيادة في الإيرادات الجبائية التي تضعها الإدارة الجبائية لأجله، كما يوضح القانون أنها تتمثل في مجموعة من الإجراءات التي يعتمد عليها الأعوان المحققين في تنفيذ مهامهم الرقابية، حيث هذه الإجراءات تسمح لنا بفحص محاسبة المكلفين حيث الشكل ومن حيث المضمون هذا لتأكيد من نزاهة القرارات المصرح بها من طرف المكلف، تتكون فعالية التحقيق في توفير عوامل من بينها المحقق محاسبي الذي يجب أن يكون له مؤهلات وخبرة متميزة، ولتفصيل أكثر يتم تقسم هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: ماهية التحقيق المحاسبي
- المبحث الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلفين والالتزامات الواجبة عليهم.

المبحث الأول: ماهية التحقيق المحاسبي.

يعد التحقيق المحاسبي رقابة معمقة تجرى خارج مصالح الإدارة الجبائية تحديدا تتم مباشرة في عين المكان، وتمثل جملة من العمليات الهادفة إلى فحص محاسبة المؤسسة المعنية ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة بهدف التحديد الأمثل لأوعية مختلف الضرائب المستحقة.¹

المطلب الأول: تعريف التحقيق المحاسبي.

التحقيق في المحاسبة هو: مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجبة قانونا)، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.²

وفقا للمادة 20 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية فإن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة.³

يعتبر التحقيق المحاسبي من بين أشكال الرقابة الجبائية الأكثر عمقا وشمولية حيث يمنح القانون الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية سلطة إجراء التحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة، وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة المتعلق بأربعة سنوات الأخيرة للنشاط.⁴

1- شوقي جباري، تعبئة الموارد الجبائية كخيار إستراتيجي لتغطية العجز المالي للبلديات الجزائرية، العدد 02، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جوان 2015، ص 38.

2- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، 2008، ص 37.

3- المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2019، ص 11.

4- عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة أوراق اقتصادية، العدد 02، جوان 2018، ص 09.

من خلال التعريفات السابقة يمكننا أن نستنتج بأن التحقيق المحاسبي هو: كل العمليات التي تؤدي إلى فحص المعلومات المحاسبية للمكلف مهما كانت طريقة حفظها ومعالجة هذه المعلومات، حتى ولو كانت آلية من أجل التأكد من مدى مطابقتها للمعطيات المتوفرة بحوزة مصالح الرقابة الجبائية.

المطلب الثاني: أنواع التحقيق المحاسبي.

للتحقيق المحاسبي ثلاث أنواع نذكرهم فيما يلي:

أولاً: التحقيق في المحاسبة.

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبة بعين المكان ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة ولا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، أو على مستوى المصلحة بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة.

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك سبعا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته على أن يستفيد من أجل أدنى للتخصير، مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.¹

ثانياً: التحقيق المصوب في المحاسبة.

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة نقل عن سنة جبائية.

1-المادة 20 مكرر 1، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2019، ص 13.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

أثناء هذا التحقيق 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 المتعلقة بالتحقيق، لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي بمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.¹

ثالثاً: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.

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

ويمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً وجود أنشطة أو ومداخل متملصة من الضريبة.

يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو.²

1- المادة 20 مكرر 1، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020، صص 11، 12.

2- المادة 20 مكرر 1، مرجع سابق، ص 13.

جدول رقم 01: بوضوح أوجه التشابه والاختلاف بين أنواع التحقيقات المحاسبية.

التحقيق العميق في الوضعية الجبائية الشاملة	التحقيق المصوب في المحاسبة	التحقيق في المحاسبة	
15 أيام	10 أيام	10 أيام	أجل بداية التحقيق
ض، د، إ (IRG)	نوع أو عدة أنواع	كل الأنواع	أنواع الضرائب
كل 4 سنوات	جزء أو كل 4 سنوات	كل 4 سنوات	فترة التحقيق (4سنوات)
سنة واحدة، يمكن أن تمتد بطلب من طرف المكلف بالضريبة	شهرين (02)	من 3-6 أشهر حسب رقم الأعمال 9 أشهر كحد أقصى	مدة التحقيق بعين المكان
30 يوما لطلب معلومات تمدد إلى سنتين (02) في حالة اكتشاف نشاط خفي	6 أشهر لطلب معلومات في إطار المساعدة من إدارات جبائية أخرى	6 أشهر لطلب معلومات في إطار المساعدة من إدارات جبائية أخرى	تمديد التحقيق
40 يوما	30 يوما	40 يوما	أجل الرد
لا يمكن إلا في حالة استعمال أساليب تدليسية أو أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة	يمكن	لا يمكن إلا إذا استعمل مناورات تدليسية	تكرار التحقيق

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا للمواد القانونية المعمول بها من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثالث: أهداف التحقيق المحاسبي.

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة.

وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجرى تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق وانتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.¹

ومنه فالتحقيق المحاسبي يهدف إلى:

- مراقبة إيداع مختلف التصريحات الجبائية.
- مراقبة مدى الانضباط في تطبيق القوانين والتشريعات المنظمة لعملية ممارسة التجارة منها المحاسبية والجبائية والتجارية.
- اكتشاف الأخطاء العفوية منها أو العمدية سواء كانت لصالح الإدارة الجبائية أو لصالح المكلف بالضريبة.
- تصحيح التصريحات الجبائية من خلال مقارنة مختلف المعلومات المتوفرة.
- تحقيق مكاسب للخزينة العمومية من خلال استرجاع الحقوق المغفلة وتطبيق العقوبات والغرامات، وتوعية الخاضعين للتحقيق بإيداع تصريحات أكثر نزاهة وتسييد المستحقات في أوقاتها.
- قمع ومكافحة التهرب الضريبي من خلال مختلف إجراءات عملية التحري الواسعة لدى المؤسسات المالية مثل البنوك ومختلف المتعاملين الاقتصاديين لا سيما الزبائن والموردين ومقارنتها مع تلك الواردة أو المسجلة لدى المؤسسة الخاضعة للتحقيق.²

1- بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، مداخلة بملتقى علمي دولي "الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية"، جامعة سطيف، الجزائر، 2009، ص 08.

2- فيصل خالدي، دور التحقيق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019، ص 06.

المطلب الرابع: خصائص المحقق المحاسبي.

يمثل العنصر البشري القلب النابض لمختلف مراحل التحقيق، سواء في تحقيق العملية المالية أو العملية الضريبية، فالمحقق هو الذي يقوم بالتخطيط والتنظيم والتنفيذ بغرض الوصول إلى تحقيق الأهداف، ولهذه الأسباب يجب أن تتوافر في المحقق مبادئ وصفات أخلاقية محددة بدونها لا يمكن إنجاز الهدف الحقيقي والمطلوب.

أولاً: المؤهلات.

يجب على المحقق المختص في التحقيق المحاسبي أن يمتلك كفاءات مهنية ملائمة والتمثلة في:

- معرفة طرق وأساليب التحقيق المحاسبي.
- معرفة الشكل القانوني للوحدة الاقتصادية موضوع التحقيق.
- مهارات الاتصال مع كل أطراف العملية التحقيقية.
- معرفة المبادئ الأساسية المتعارف عليها في علم المحاسبة والتحقيق.¹

ثانياً: الاستقلالية.

تعني الاستقلالية أن يكون المحقق المحاسبي محايداً في قراره، كما يجب أن يقدر هذا الاستقلال مادياً ومعنوياً، ويتطلب الاستقلال المادي أن لا يكون المحقق في موضع تبعية قد تؤثر على تسوية أهدافه.²

حيث تنص المادة 45 من الأمر المطبق رقم 06-03 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتعلق بالقانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، منع كل موظف مهما كانت وضعيته في السلم الإداري أن يمتلك داخل التراب الوطني أو خارجه مباشرة أو بواسطة شخص آخر بأي صفة من الصفات مصالح من طبيعتها أن تؤثر على استقلاليته، أو تشكل عائقاً للقيام بمهمته

1- محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، مذكرة ماجستير جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2005، ص ص 47، 48.

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

بصفة عادية في مؤسسة تخضع لرقابة الإدارة الجبائية التي ينتمي إليها أو لها صلة مع هذه الإدارة.¹

ثالثا: السرية المهنية.

يمكن أن يطالب المحقق المحاسبي طوال مهنته بمعرفة معلومات سرية أين تشكل في إفشائها مخاطر قد تعود بالضرر على المؤسسة محل التحقيق، أيضا جميع الاستنتاجات المتعلقة بالوضع الجبائي للمؤسسة، إذ تم وقوعها في أيدي أطراف ثالثة يمكن أن تستخدم ضدها.

رابعا: الكفاءة.

الكفاءة صفة لها أهمية كبيرة في التحقيق المحاسبي، لأنها هي التي تحدد تطور هذا النوع من المهام، في الواقع فإن نجاح عملية التحقيق المحاسبي يعتمد بالدرجة الأولى على مستوى الحد الأدنى من الجودة التي تحققها خبرة وكفاءة المعنيين في هذا المجال (من حيث التحقيق المحاسبي)، هذا الشرط لا يتطلب من المحقق المحاسبي معرفة كيفية فرض الضريبة فقط، ولكن أيضا معرفة تقنيات التحقيق حتى يمكنه السيطرة على الأمور المحاسبية نتيجة لذلك، يجب أن يكون المحقق المحاسبي على مستوى عال من الكفاءة.²

خامسا: بذل العناية المهنية.

ويعني بها أن يقوم المحقق المحاسبي بالمجهودات المناسبة خلال كل مرحلة من مراحل التحقيق، أي عند إعداد برنامج التحقيق وعند تنفيذ إجراءات التحقيق وبالإضافة إلى الكفاءات المهنية السابقة يجب أن تتوفر في المحقق المحاسبي بعض الصفات الأخلاقية منها:

- الصدق والدقة في الأقوال والأفعال.

- الأمانة والنزاهة.

1- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2016، ص 10.

2- سمية قحموش، مرجع سابق، ص 28.

- اللباقة بمعنى حسن المعاملة والتصرف مع المكلف سواء عند طرح الأسئلة أو عند اكتشاف الأخطاء.¹

المبحث الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلفين والالتزامات الواجبة عليهم

قد نص المشرع الجزائري على قوانين وتشريعات التي تنظم الضريبة وكيفية فرضها طرق تحصيلها ذلك للحفاظ وعمل من أجل إبراز حقوق وواجبات المكلف الخاضع للتحقيق، ذلك بطريقة قانونية.

المطلب الأول: معايير اختيار الأشخاص المكلفين بالتحقيق.

تتبع الإدارة الجبائية جملة من المعايير يتم على أساسها اختيار الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون لهذا النوع من التحقيق ومن هذه المعايير نذكرهم فيما يلي:

- الأشخاص الذين لاحظت عليهم مفتشيه الضرائب عدم التجانس بين المداخل المصروح بها سنويا والنفقات الظاهرة والشائعات على نمط معيشة أفراد أسرته.

- عندما يكون الفارق معتبرا بين مدا خيل المصروح بها من قبل الشركة والحائزون على الحصص الاجتماعية، والمداخل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة.

- الأشخاص الذين يمتلكون مداخل غير محدودة (تبييض الأموال).

- الأشخاص الذين تعتقد أنهم يمارسون الغش الضريبي.

- المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بالأرباح الأسهم والنسب المؤدية من الربح.²

كما نذكر أيضا:

- عدم خضوع المؤسسة للتحقيق منذ مدة طويلة.

- التحقيق بشكل كبير في ملفات المكلفين الذين يقومون بأنشطة الاستيراد والتصدير التي تكون فيه حجم كبير من التهرب والغش الضريبي.

1- صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2012، ص 49.

2- سليمان عنبر، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعه محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص 128.

- ضعف الهامش الإجمالي ومقارنته بالهامش العادي المطبق في النشاط.

- الزيادة السريعة في مستوى معيشة مسير المؤسسة.¹

المطلب الثاني: حقوق المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق.

يمنح للمكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق إلى مجموعة من الحقوق والضمانات سواء تتعلق بالرقابة الجبائية أو ما بعدها بحيث تحميهم من كل التجاوزات المحتملة من طرف المحقق.

1- الإعلام المسبق:

يجب على المحقق أن يقوم بإعلام المكلف بالضريبة بشروعه في التحقيق، ذلك بإرسال له إشعار بالتحقيق حيث يكون مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للتحقيق في محاسبته يكون مدة 10 أيام من استلام.

2- الحق في الاستعانة بالمستشار:

لكل مكلف بالضريبة الحق في الاستعانة بمستشار في اختباره خلال القيام بعمليات التحقيق من أول تدخل إلى غاية نهاية أشغال التحقيق بعين المكان قبل التبليغ النهائي بإعادة التقويم، وكذا أثناء المحادثة إذا طلب المكلف بالضريبة المحقق معه التحكيم من أول مسؤول للمصلحة التي يتبع لها أعوان التحقيق.

3- المكلفين الذين خضعوا للتحقيق سابقا:

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلقة بفترة معينة والخاص بضريبة أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحساسة، أو الفواتير أو المذكرات بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم بالنسبة لنفس الفترة.²

4- تحديد مدة التحقيق بعين المكان:

1- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، طبعة الأولى، دار الهدى عين مليلة، الجزائر، 2012، ص 57.

2- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الصادر عن المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث و التدقيقات، وزارة المالية، 2017، ص 14.

حيث يوجد نوعين من التحقيق:

- التحقيق المصوب في المحاسبة:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق المصوب للمحاسبة في عين المكان، في الدفاتر أو الوثائق أكثر من شهرين.

- التحقيق في المحاسبة:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية أجلاً محددة، هذه الأخيرة محددة طبقاً لرقم الأعمال المحقق سنوياً وطبيعة نشاط المؤسسة.

حيث تتم كما يلي:

- ثلاثة (3) أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تادية الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يفوق 1,000,000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها يتجاوز 2,000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

- ستة (6) أشهر: فيما يخص المؤسسات المذكورة أعلاه بالترتيب، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 5,000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها بالنسبة للأولى و10.000.000 دج لكل سنة محقق فيها بالنسبة الثانية.

يجب أن لا تتعدى مدة التحقيق في عين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (9) أشهر.¹

1- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 15.

5- المناقشة (المناقشة) الشفوي والحضوري:

توجد مناقشة أثناء أشغال التحقيق وفي نهاية أشغال التحقيق.

أ- المناقشة أثناء أشغال التحقيق:

ينبغي أن يسير التحقيق في الدفاتر والوثائق بموجب أحكام المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية في عين مكان "محل المؤسسة" إلا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، بوجهه كتابيا وتقبله المصلحة.¹

يسمح التحقيق بعين المكان للعون المحقق، أن يستغل فرصة الحضور الدائم للمكلف بالضريبة موضوع التحقيق ممثله القانوني، بهدف بدء حوار شفوي وحضوري مستمر خلال كل مدة التحقيق.

ب- مناقشة في نهاية أشغال التحقيق:

نظرا لأهمية هذا التاريخ من أجل استبعاد كل الشكوك، يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه باستدعاء مكتوب يوضح فيه تاريخ وساعة الحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق.

6- الحق في طلب التحكيم (الطعن قبل النزاع):

يعد الحق في طلب التحكيم ضمانا إضافيا ممنوحا للمكلف بالضريبة المحقق معه الذي يمكنه طلب الاستفادة منه في إطار الإجابة على التبليغ الأولي لنتائج التحقيق وهذا من أجل مناقشة أي سؤال متعلق بالواقع أو بالقانون، ويتم تبليغ المكلف بالضريبة بإشعار إعادة التقويم بأنه لديه إمكانية الطلب في رد التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون.

يؤدي هذا التحكيم إلى عقد اجتماع على مستوى الإدارة، وهذا بعد دراسة رد المكلف بالضريبة المحقق معه، بحضور هذا الأخير من أجل مناقشة الأسئلة التي أوضح فيها عدم توافقه مع مصلحة التحقيق ثم يتم تحرير محضر مؤشر فيه كل الآراء المقدمة من مختلف المتدخلين، وكذا القرار النهائي تحت مسؤول مختص.

1- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 15.

7- المحرر الجبائي:

طبقا لأحكام المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 12-334، يعتبر المحرر الجبائي قرارا قطعيا اتخذته الإدارة الجبائية التي يلجأ إليها المكلف بالضريبة حسب النية، التابع للاختصاص مديرية كبريات المؤسسات في انتظار التعميم التدريجي لهذا الإجراء، يشكل هذا المحرر ردا واضحا ونهائيا على طلب المكلف بالضريبة الذي يريد معرفة الأحكام الجبائية المطبقة في وضعية ما، بالنظر إلى التشريع الجبائي المعمول به.¹

المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة.

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

أولا: الواجبات الجبائية.

إن مجمل الواجبات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وتتجلى هذه الالتزامات في تقديم التصريحات التالية:

أ- **التصريح بالوجود:** يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في ثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة، يجب أن يحتوي هذا التصريح على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية، كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات والأشغال التي يتولى هؤلاء الأجانب إنجازها في الجزائر.²

1- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 16.

2- المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 43.

ب- التصريح الشهري والفصلي:

1- التصريح الشهري: هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقداً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر (الرسم على النشاط المهني- التسبيقات على الحساب/ الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي- الضريبة على الدخل الإجمالي/ أجور- الضريبة على الدخل الإجمالي/ مداخيل الأموال المنقولة- الرسم الداخلي على الاستهلاك، الرسم على القيمة المضافة).¹

2- التصريح الفصلي: وهو تصريح يخص المكلفين الخاضعين للنظام المبسط، حيث يجب عليهم اكتتاب تصريحتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أجور، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين يوماً الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور أو تحقيق رقم أعمال فيه.

ج- التصريح السنوي: هو تصريح يلزم المكلفين التابعين للنظام الحقيقي والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح تجارية وصناعية، أن يكتبوا قبل أول ماي من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب لمقر فرض الضريبة، ونفس الشيء للمكلفين الممارسين لمهن تجارية صناعية وفلاحية أو لمهن غير تجارية هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية.²

د- التصريح بالتوقف عن النشاط: في حالة التوقف عن النشاط الجزئي أو الكلي، فعلى صاحب النشاط أو المسير اكتتاب التصريح الإجمالي للمداخيل إلى يوم التوقف، مع تصريح خاص يصنف المدخول للضريبة على الدخل الإجمالي وذلك خلال العشرة (10) أيام من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط، طبق لأحكام المواد 51 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للنشاط المتوقف بسبب الوفاة، مرفوقاً هذا الأخير بشهادة وفاة المكلف، وفي حالة استئناف النشاط من حيث الورثة، فعليهم تقديم طلب بذلك ليبقى الملف مفتوحاً مع ذكر (ورثة، اسم النشاط، أو أصحاب النشاط).³

1- وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2021، ص ص 79،80.

2- محمد هشام ملوكة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، 2014، ص ص 18،19.

3- رشيد ونادي، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، رسالة مقدمة وفقاً لمتطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تخطيط، جامعة الجزائر، 2002، ص 27.

هـ - وضع رقم التعريف الإحصائي: قصد دعم إجراءات محاربة الغش والتهرب الضريبي نص قانون المالية لسنة 2002 على مجموعة من التدابير التي ترمي إلى جعل هذه الإجراءات أكثر انسجاما ومنها وضع رقم التعريف الإحصائي حيث تم استبدال العبارتان "رقم التعريف الجبائي" ورقم بطاقة التعريف الجبائي" بعبارة رقم التعريف الإحصائي.

وهو إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة، لذا يجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا، أن يشارروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم وعدم تقديم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى تعليق:

- تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- تسليم مستخرجات من جدول الضرائب.
- التخفيضات المنصوص عليها في المادتين 1-219 و 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.
- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسم.
- اكتتاب استحقاقات للدفع.¹

ثانيا: الواجبات المحاسبية: تدرج ضمن المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، يجب على المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتقييد بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة وصنف المحاسبة المالية (scf).

- محاسبة تتماشى مع محتوى النظام المحاسبي المالي الساري العمل به.
- مسك الدفاتر المحاسبية التي أمر القانون التجاري بمسكها وعلى رأسها دفتر اليومية العامة ودفتر الجرد.²

1- نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص ص 54-55.

2- المادة 195، قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، ص 39.

خلاصة الفصل:

لتعتبر فعالية التحقيق المحاسبي إحدى المحددات الأساسية لمعرفة مدى قدرتها على تحقيق أهداف الرقابة الجبائية، والتي يدور محورها الأساسي في محاربة الغش والتهرب الضريبي واسترداد الأموال المهربة لصالح الخزينة.

كما تكمن صعوبة التحقيق المحاسبي في كثرة المعلومات التي تحتويها المحاسبة وكذا تعدد جوانبها والعناصر المكونة لها، هذا يتطلب من المحقق المحاسبي دراسة دقيقة وعميقة لمحاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل والمضمون، وهنا تظهر أهمية الخبرة والكفاءة المهنية والحنكة الواجب توفرها في المحققين من أجل حسن سير هذه العملية وتحقيق النتائج المرجوة منها.

الفصل الثاني

الإطار العام للرقابة

الجبائية

تمهيد:

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لدى مصلحة الضرائب، لأهميتها ودورها الكبير في إضفاء المصداقية للمعلومات ولأنها من خلال سلطتها التي يمنحها لها القانون تقوم بالتأكد من صدق التصريحات ومعاينة الأخطاء وهذا كله من أجل اتخاذ القرار الصحيح وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، والكشف عن مختلف الانحرافات والمخاطر الضريبية، وللتفصيل أكثر نتناول في هذا الفصل ما يلي:

- **المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.**
- **المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.**
- **المبحث الثالث: قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.**

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم أجهزة مكافحة الغش والتهرب الضريبيين، وذلك من خلال سعي الإدارة الجبائية إلى مراقبة تصريحات المكلفين، ضمن إطار واضح ويطبق لمواد ونصوص قانونية محددة.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

للوصول إلى مفهوم الرقابة الجبائية من الضروري التطرق لمفهوم الرقابة أولاً كون الرقابة الجبائية صورة من صور الرقابة.

أولاً: تعريف الرقابة:

مصطلح الرقابة بشكله العام من المفاهيم التي لها مكانة هامة في المجال الإداري والسياسي لأية دولة، وذلك من أجل ضمان التطبيق السليم للقانون وتصويب الأخطاء التي قد تقع فيها جهة الإدارة أثناء ممارستها لمهامها وتطبيقها لمختلف القوانين والتنظيمات.

أما في المجال الجبائي فإن الرقابة لها حيز خاص حيث تمارسها هيئة وحيدة وهي إدارة الضرائب التي منح لها قانون الإجراءات الجبائية حق ممارستها لهذه الرقابة.¹

ومنه يمكن تعريف الرقابة أيضاً كما عرفها فايول على أنها: "التحقق من أن كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها."²

1- محمد قلي، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد 6، جامعة بومرداس، 2018م، ص ص 149-150.

2- عبد الحليم بن بادة، المسؤولية الجزائرية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في القانون العام، تخصص قانون عام اقتصادي، جامعة غرداية، 2018، ص 218.

ثانيا: تعريف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية العديد من التعاريف نذكر منها:

التعريف الأول: عرفها كولي "M.Colin" كما يلي: "إن الرقابة الجبائية هي الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الجبائية، وهي عبارة عن مراقبة إحترام القوانين الجبائية.¹

التعريف الثاني: عرف (M.Cozian) الرقابة الجبائية على أنها "تخص كل أنواع الضرائب والمكلفين وتسمح بتصحيح الأخطاء العفوية للمكلفين، وكذا تكشف عمليات الغش الممارسة من بعضهم، وتعتبر ذات أهمية بالغة لاسيما بالنسبة للمؤسسات الخاضعة لإقتطاعات ضريبية متنوعة وذات أهمية من حيث قيمة هذه الضرائب".²

التعريف الثالث: "الرقابة الجبائية هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها حسب الإقتصادي ClaudeLaurent تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة".³

من خلال ما سبق يمكننا أن نستنتج بأن الرقابة الجبائية هي: مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الهيئة المختصة بالرقابة الجبائية في إطار قوانين تحدد حقوق وصلاحيات تتيح لها التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بهدف اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة.

1- عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 - 2008، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدينة، 2009، ص 38.
2- عبد الرؤوف بوجريو، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010- 2014)، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص مالية وبنوك، 2016، ص 64.
3- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010، ص 20.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية أشكالاً يجب استعمالها في الوقت المناسب من أجل تحقيق الأهداف المرجوة من الرقابة الجبائية، ويمكن إيجاز هذه الأشكال فيما يلي:

أولاً: الرقابة الداخلية (الرقابة العامة):

هي الرقابة التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب وتكون بشكل دوري مستمر دون التنقل، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة، حيث يميز نوعين من الرقابة الجبائية الداخلية وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.¹

أ- الرقابة الشكلية: هي أول عملية رقابية تخضع لها التصاريح المقدمة من طرف المكلف والتي تمثل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية.²

ب- الرقابة على الوثائق: يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الضريبية بعد الرقابة الشكلية، ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، والتي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات والمؤسسات العامة أو الخاصة، والمتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات وتكون في شكل كشوفات تعرف بـ: Bulletin de recoupement، وبإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف إذا لزم الأمر لاسيما المتعلقة بنمط المعيشة أو بعض الأعباء المخصصة.³

1- فاطمة الزهراء جوهر، دور التدقيق المحاسبي في كشف التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017، ص 22.

2- محمد بن التومي، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019، ص 8.

3- عبد العزيز قناتل، مرجع سبق ذكره، ص 38-39.

ثانيا: الرقابة الخارجية (الرقابة المعمقة):

الرقابة الجبائية الخارجية أو الرقابة في عين المكان هي التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بأماكن تواجد أنشطة المكلفين، غرضها اكتشاف التهرب الضريبي ودراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة ومقارنتها مع العناصر الخارجية للمكلفين، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع التبريرات اللازمة.¹

ونميز ثلاث أنواع من الرقابة المعمقة والتي تتمثل في:

أ- **التحقيق في المحاسبة (vc):** وهو التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التصريحات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها ويرمي هذا التحقيق إلى مراقبة التصريحات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة.

ويعني التحقيق في المحاسبة أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، وفحص محاسبتها مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها".²

ب- **التحقيق المصوب في المحاسبة vcp:** نصت المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يعتبر تحقيقا محاسبا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة غير المستقدمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو معطيات المحاسبة المتعلقة بفترة نقل عن سنة جبائية، فالتحقيق المصوب هو شكل من أشكال التحقيق المحاسبي، لكنه محدود من ناحية المدة، كما أنه قد يقتصر على نوع واحد من الضرائب والرسوم.³

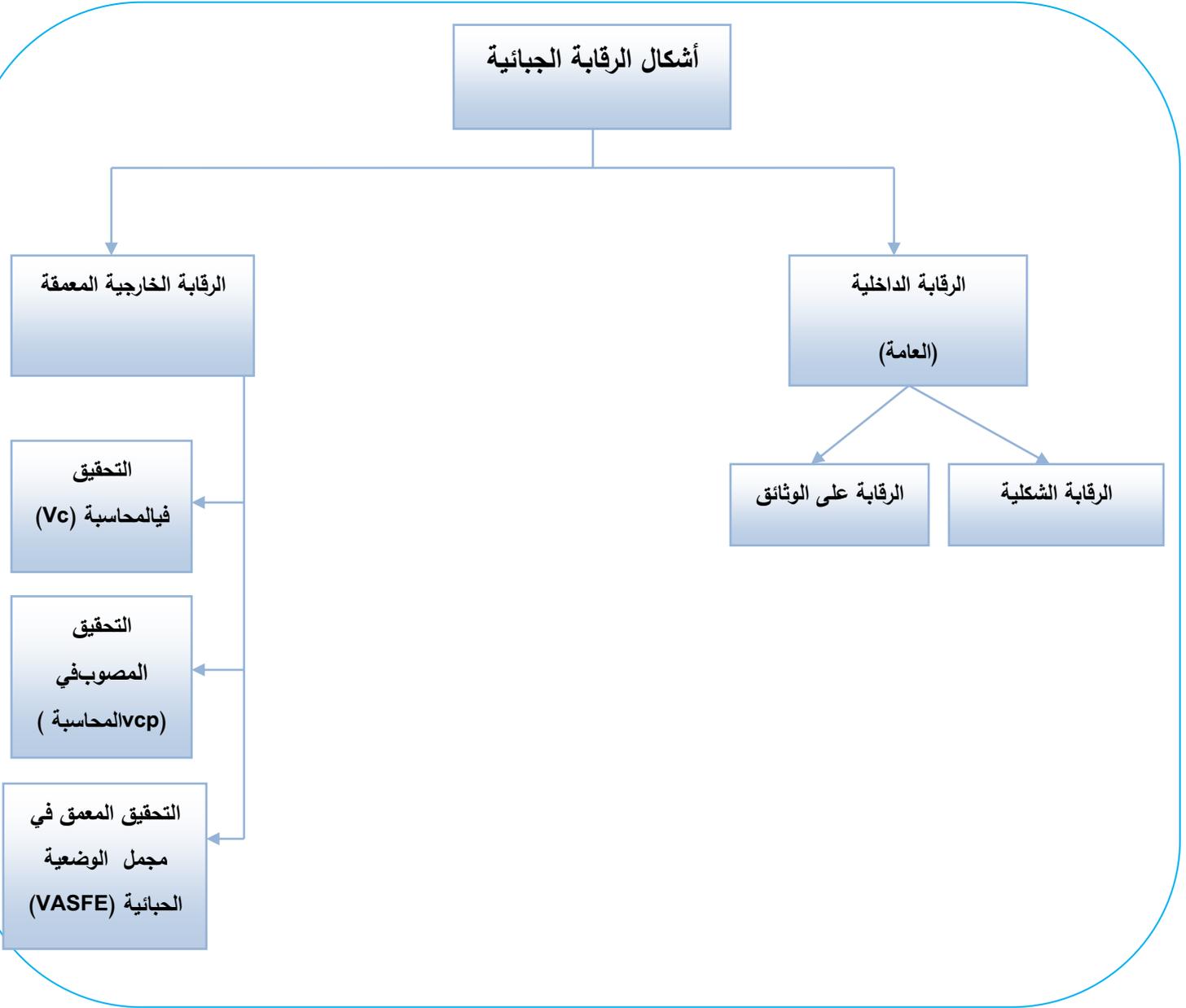
1- محمد بن التومي، مرجع سابق، ص 9.

2- نجيب جرتلي، فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2018، ص 46.

3- عبد الرؤوف بوجريو، مرجع سبق ذكره، ص 3.72.

ويمكن تلخيص ما سبق من خلال - الشكل - الموالي:

الشكل رقم 01: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا للمعطيات السابقة.

ج- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE:

حسب المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية فإن: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بهذه الضريبة، وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الإنسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، وهذا حسب المادتين 6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"¹.

المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية:

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية، يمكن تلخيصهما فيما يلي:

أ- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية: تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمن مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.²

ب- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي: يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها كصعوبة قياسها، لذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.³

1- قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، 2020، ص 13.

2- لياس قلاب نبيح، مرجع سبق ذكره، ص 20.

3- نبيلة ساعد، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 2015، ص 8.

المطلب الرابع: أهداف الرقابة الجبائية

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

أ- **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة الضريبية، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الضريبية.¹

ب- **الهدف المالي والاقتصادي:** تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل.²

ج- **الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية:** تهدف الرقابة إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية (زيادة الأموال)، التي تساعد على الإنفاق العام وزيادة مستوى الرفاهية للمجتمع.³

د- **الهدف الإداري للرقابة الجبائية:** تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

1- تحديد الإنحرافات وكشف الأخطاء، يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.

2- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي.

3- إمكانية كشف الثغرات القانونية والتي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.⁴

1- نجيبية جرتلي، مرجع سبق ذكره، ص 37.

2- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص 82.

3- سعيد خليفة، الرقابة الجبائية، مذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص القانون الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص 64.

4- سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 82.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية

وضح المشرع الجزائري إطارا قانونيا أوجب من خلاله كل المحققين الجبائين بإتباع إجراءات معينة، وذلك لحماية الخزينة العمومية من كل التلاعبات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة، كما حدد القانون الجبائي بمختلف الالتزامات التي يجب على المكلف التقيد بها.

المطلب الأول: الأجهزة المتخصصة للرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية تعتبر أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية وقد حدد القانون الجبائي إطار تنظيمي لها.

أولاً: الأجهزة المتخصصة بالرقابة الجبائية:

تتمثل مهام الرقابة الجبائية في مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية المخول لها قانونا القيام بأداء هذه المهام على أكمل وجه وتمارسها بطريقة منظمة تتمثل هذه الأجهزة فيما يلي:

أ- مديرية الأبحاث والمراجعات (drv):

قد نشأت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 1998/07/13 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي التي هي تحت غطائها، كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني وتتحصر مهامها في تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبقاً لانتقاء الملفات الجبائية وهذا إقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج أو تعديله والهدف من هذا الجهاز هو سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية وذلك بوضع إستراتيجية عمل لذلك.

ب- المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية SDCF:

إضافة إلى مديرية الأبحاث و المراجعات على المستوى المركزي فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية تكفل المديرية الفرعية بهذا المجال، إذا تعد الهيئة المختصة عبر إقليمها و من أبرز المهام المسندة إليها، نذكر مايلي:

- إعداد بطاقات لمختلف الإدارات والهيئات التي لها معلومات عن تأسيس الوعاء الضريبي.¹
- برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والتحقيق والفرق المختلفة (الضرائب، التجارة، الجمارك).
- تقييم أنشطة المفتشيات وتقديم إقتراحات من نشاطاتها تحسين البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- تقديم كل الإقتراحات والآراء الرامية التي تحسن حفظ المعلومات واستغلالها مع مراقبة استعمالها.

ثانيا: الأجهزة المتخصصة حديثا بالرقابة الجبائية

وذلك لمواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضع قواعد تسيير متجانسة وحديثة على المستوى التشريعي التي تهدف لتحقيق هذا الغرض والمتمثلة في إنشاء هياكل إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002 وهي: مديرية كبريات المؤسسات DGF، مركز ضرائب CDC، مراكز جوارية لضرائب CPC.

أ- مديرية كبريات المؤسسات:

قد أنشأ هذا الجهاز بموجب المرسوم التنفيذي 03/03/02 المؤرخ في 2002/09/28 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494/02 المؤرخ في 2005/06/26 ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية و المنازعات، أما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات الكبرى العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي أو

1- عادل بن التومي، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص 10.

يفوق رقم أعمالها السنوي مئة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج، ومن أهداف المديرية التحكم في تسيير الملفات الجبائية المهمة.¹

ب- مركز الضرائب:

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية المختلفة للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوي مئة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج، بالإضافة إلى المهن الحرة و يخص هذا المركز لكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية و المنازعات في حدود صلاحياته.²

ج- المراكز الجوارية للضرائب:

هي مصالح مستخدمة بالنظام الجبائي الجزائري، وتعتبر نموذج مصغر لمراكز الضرائب فهي تتابع ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة، بالإضافة إلى تخصصها في متابعة الجبائية العقارية وكذا الجبائية المحلية الفلاحية، من مهامها نذكر:

- مسك وتسيير ملفات المكلفين التابعين لإختصاصها.

- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.

- تبحث عن المعلومات الجبائية بغية إستغلالها.³

المطلب الثاني: الإجراءات القانونية لعملية الرقابة الجبائية:

إجراءات الرقابة الجبائية مقدمة طبعاً للمواد من 18 إلى 68 من قانون الإجراءات الجبائية وهي التي تشمل العديد من المحطات.

1- عادل بن التومي، مرجع سبق ذكره، ص 13.

2- جريدة رسمية العدد 59، مادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06، ص 10.

3- عادل بن التومي، مرجع سبق ذكره، ص 13.

أولاً: صلاحيات الجهات المخولة للقيام بالرقابة الجبائية والمدة القانونية لذلك:

أ- الأجهزة المكلفة بالرقابة: والتي بدورها تعمل على أربعة أجهزة:

- مصالح البحث والتدفقات التابعة للمديرية المركزية للبحث والمراجعات.
- المصالح الرئيسية للرقابة الجبائية على المستوى المحلي.
- المصالح الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.¹

ب- المدة القانونية للرقابة:

طبق للمادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية: تنص المادة القانونية المعينة للرقابة الجبائية وهي 4 سنوات الماضية (المدة الغير القابلة للتقادم)، لكن بصفة استثنائية حيث يمكن أن تمتد المدة إلى سنتين في حالة الغش الجبائي، حسب ما شخصت عليه المادة 326 و 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الرسوم على رقم الأعمال على التوالي.²

ثانياً: المراحل القانونية النظرية والعملية الواجب إتباعها أثناء الرقابة:

توجد عدة مراحل قانونية يجب على العون المكلف بالرقابة الجبائية إتباعها حتى تضمن سلامة العملية من الناحية الشكلية وهي كل ما يلي:

- إرسال إشعار بالرقابة للمكلف بالضريبة ومنحه مدة 10 أيام في حالة الرقابة المحاسبية والجبائية، و 15 يوم في حالة الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة للشخص الطبيعي.

- تسليم للمكلف بالضريبة ميثاق الرقابة الجبائية مع وصل الاستلام.

- قيام بالزيارة الميدانية الإجبارية خلال اليوم الأول لتسليم الإشعار من أجل معاينة المخزون ومكتب المحاسبة لتأكد بوجود السجلات المحاسبية.

1- إكرام سالم، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم محاسبة مالية، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019، ص 32.

2- مادة 39، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 22.

- العودة إلى المكتب من أجل تحضير الأعمال الابتدائية، من حيث إجراء التلخيصات اللازمة بعد القيام بسحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب المتخصصة.
- بعد إنقضاء 10 أيام من التحضيرات يعود العون إلى عتبة المكان للبدء في إجراء التحقيق شريطة وجود جميع الوثائق المحاسبية، و إلا يعطى للمكلف مهلة إضافية مدتها 08 أيام تحت شرط الخضوع التلقائي (taxation d'office) في إطار غياب المحاسبة.
- بعد إجراء الرقابة التشكيلية والموضوعية يقوم المفتش بتحديد الأسس الضريبية الجديدة باستعمال عدد من المناهج، حيث يحضر العون إشعار بالتقييم الأولي ويسلم إلى المكلف مع وصل الاستلام، وتمنح له مدة 40 يوم للإجابة على الملاحظات.
- خلال 40 يوم يمكن للتاجر أن يطلب تبريرات من الإدارة وإجراء لقاءات من أجل وضع النقاط حول الحروف، يتم تحرير التقييم النهائي من الإدارة مع الأخذ بعين الاعتبار جميع ملاحظات المكلف، ويسلم له مقابل إيصال للاستلام.
- تقوم الإدارة بتحرير الورد الفردي للأسس المستخرجة وترسل لقاibus الضرائب من أجل الشروع في عملية التحصيل مع إمكانية اللجوء إلى المنازعة الجبائية¹.

المطلب الثالث: حقوق الإدارة الجبائية

للإدارة الجبائية وسائل قانونية تسمح بالتحقيق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها، فهي تسمح بمراقبة العناصر الخاضعة للضريبة وتتمثل هذه الحقوق في ما يلي:

أ- حق الإطلاع:

تعتبر وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطته يمكنهم الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف الذي هو بصدد التحقيق معه بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق².

1- إكرام سالم، مرجع سبق ذكره، ص 35.

2- محمد نجيب مجدول، الرقابة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية تخصص مالية المؤسسة، جامعة أكلي محمد أولحاج، بويرة، 2018، ص 32 .

طبقاً للمادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها والتي تتضمن:

1- حق الإطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات الخاصة:

حسب المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائرية لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذي يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.¹

2- حق الإطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين:

طبقاً للمادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفين وأصحاب العمولات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة إعتيادية على الودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعاراً خاصاً للإدارة الجبائية، بفتح وإفقال كل حسابات إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة أو أي حسابات أخرى، تسيرها مؤسساتهم بالجزائر.²

ب- حق الرقابة:

يعتبر من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين وقد تميزت الرقابة بشكلين نذكرهم:

1- الرقابة في المحاسبة ومعاينة الدفاتر والوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة.

1- المادة 45-46، قانون الإجراءات الجبائية، ص 22.

2- المادة 21، قانون الإجراءات القانونية، مرجع سبق ذكره، ص 23.

2- الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية قصد التأكيد على مدى صحة المداخل المصرحة، وذلك لمقارنتها بالوضعية الجبائية للمكلف.¹

ج- حق استدراك الأخطاء الإدارية:

تعتبر وسيلة ممنوحة للإدارة الضريبية لإجراءات التقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، وحسب المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة، أو في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم للمؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية إنهاء السنة الثانية إلى السنة التالية التي يصدر فيها قرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأول.²

7- حق المعاينة:

جاء في المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قروض تدخل على ممارسات تدليس، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة في المادة 35.

للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانوناً، للقيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجر كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.³

8- حق التقادم:

كما ظهرت في المادة 39: من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدودة (04) سنوات إلا في وجود مناورات تدليسه.⁴

كما تأسست الضرائب والرسوم وتحصيلها للقيام بأعمال الرقابة و قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.

1- محمد غياب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 86.

2- المادة 323، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012.

3- المادة 34، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 20.

4- المادة 39، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 20.

9- حق إجراء البحث:

يقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتداخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات والمكلف لطالبيتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضريبية لتحديد رقم أعمال وأسس فرض الضريبة وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء 08.00 صباحا إلى 20.00 مساء في المحلات ذات الإستعمال المهني.¹

1- عادل بن التومي، مرجع سبق ذكره، ص 35.

المبحث الثالث: قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.

من خلال دراستنا للتحقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية نرى أن الإدارة الجبائية سخرت كل الإمكانيات اللازمة لنجاح عملية الرقابة الجبائية وهذا من أجل مكافحة التهرب الضريبي والغش الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدتها من جهة والتأكد من التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، لكون النظام الضريبي مبني على التصريحات التي تتم مراقبتها بوسائل تقنية معينة.

المطلب الأول: دور التحقيق المحاسبي في دراسة جودة التصريحات الجبائية.

قبل التطرق إلى إكتشاف مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في تحسين جودة التصريحات الجبائية، نتعرف أولاً على مفهوم التصريحات الجبائية، وما المقصودة بجودة هذه التصريحات.

أولاً: مفهوم التصريحات الجبائية.

تمثل التصريحات الجبائية " وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه... الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف".¹

ثانياً: مفهوم جودة التصريحات الجبائية.

الجودة في هذا المجال تعني صحة ومصداقية المعلومات المقدمة والتي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ومنه فإن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها.²

1- سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 144.

2- سمية قعموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 06، 2016، ص 299.

ثالثا: شروط صحة التصريحات الجبائية.

منح المشرع الجزائري أهمية كبيرة للتصريح الجبائي حيث وضع له شروط شكلية وأخرى موضوعية نأخذ منها ما يلي:

أ- الشروط الشكلية لصحة التصريح الجبائي: تتمثل فيما يلي:

- صفة الشخص الملزم بالتصريح من ناحية إقامته في الجزائر أو في الخارج، شخص طبيعي أو معنوي، كامل الأهمية أو قاصر.

- المواعيد القانونية لتقديم تصريحآجال محددة قانونا عند تقديمها إلى الإدارة الضريبية.

- شكل التصريح بحيث تكون على استمارات محددة ضمن المدونات المطبوعة للإدارة الجبائية.

ب- الشروط الموضوعية للتصريح الجبائي: وتتمثل في ضرورة ملأ كل البيانات الواجب ملؤها في استمارة التصريح بحيث تكون خالية من الأخطاء، مع إحضار الوثائق التي تثبت ذلك.¹

رابعا: العناصر المساهمة في جودة التصريحات الجبائية.

تساهم في جودة التصريحات الجبائية مجموعة من العناصر أهمها ما يلي:

- المعالجة الضريبية والإبلاغ والمرتبطة بالموثوقية في تقارير المؤسسة.

- ارتفاع الوعي الضريبي والثقافة الضريبية والأخلاقية لدى المكلفين فكما كانا مرتفعين أدى ذلك إلى إنخفاض نسبة التهرب الضريبي في المجتمع.

- الإستراتيجية الجبائية للإدارة الجبائية من حيث تبسيط التصريحات الجبائية والتي تساعد المكلفين على إتمام تصريحاتهم بدقة وزيادة إلتزامهم.

1- فلة محتال، أثر تطبيق نظام التصريح الالكتروني في الرقابة الجبائية الشكلية، مجلة دراسات العدد الإقتصادي، جامعة الأغواط، الجزائر، 2020، ص ص58-59.

- خوف المكلفين من احتمال الكشف بعد عملية الرقابة حيث يعمل هذا العامل على تشجيع دافعي الضريبة على الالتزام والامتثال للقوانين الضريبية والإبلاغ بدقة عن مداخيلهم والمرتبطة بمدى تطبيق المؤسسة للقوانين والإجراءات الجبائية.
- لجوء المكلفين بالضريبة إلى المحقق المحاسبي إذا ما توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة تصريحاتهم الجبائية.¹

خامسا: مساهمة التحقيق المحاسبي في جودة التصريحات الجبائية.

إن إقامة نظام فعال للتحقيق المحاسبي والبرمجة له من شأنه خلق ردة فعل لسوء التصريحات الجبائية بإرجاع العائدات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، ومن المتوقع أن مثل هذا النظام يعمل على المساهمة في تطوير ثقافة الامتثال لقوانين الضرائب بمرور الوقت والتي من شأنها تساعد في تحسين جمع الضرائب، وذلك من خلال:

- أ- التصحيح: من خلال إجراء تعديلات حالات عدم الالتزام.
- ب- الردع: بالتأثير على سلوك دافعي الضريبة الخاضعين للتحقيق، أو مجموعة من دافعي الضرائب للالتزام مستقبلا.
- ج- يعمل برنامج التحقيق على تشجيع الالتزام الطوعي بالقوانين الضريبية وذلك من خلال تذكير المكلفين دائما بعواقب ومخاطر عدم الالتزام والثقة التي تولد في المجتمع بكشف الانتهاكات والعثرات على القانون الضريبي، والعقوبات المناسبة لها.
- د- توعية دافعي الضرائب: قد يساعد التحقيق المحاسبي في توضيح تطبيق القانون لدافعي الضرائب وتحديد التحسينات المطلوبة لحفظ الدفاتر، وبالتالي يمكن أن يساهم التحقيق المحاسبي في تحسين الإمتثال من قبل دافعي الضريبة في المستقبل.
- هـ- الوقاية: من خلال إقناع المجتمع ككل بالالتزام.

كما تساهم جودة التحقيق المحاسبي في تحسين جودة التصريحات الجبائية من خلال:

1- محمد هشام ملوكة، مرجع سبق ذكره، ص 16.

أ- **تحديد الضريبة الصحيحة:** وهي غاية التحقيق المحاسبي ولا يمكن أن تحدد هذه الضريبة إلا إذا توافر للمحقق جميع الوسائل الإدارية والفنية والمالية المناسبة، حتى يتمكن من الوصول إليها فصحة الضريبة تتبع من إنسجامها مع القانون الضريبي وإنسجام البيانات المالية مع الواقع الحقيقي المنبثقة عنه، ومنه فالضريبة الصحيحة تتطلب أن يكون العمل منهجي مؤسسي محكوم بمعايير وإجراءات واضحة ومحددة.

ب- **أقل تكلفة:** أي أن يتم تحديد الضريبة وفقا لمبدأ الكفاية ومبدأ الأهمية النسبية، وأقل كلفة هنا لكلا الطرفين، الإدارة الضريبية والمكلف على حد سواء.

ج- **تعزيز الثقة العامة في الخدمة:** تعكس هذه الطريقة رسالة المنظمة المبنية على الاهتمام بالمكلف وزيادة رضاه وتعزيز إستجابته الطوعية، وتحقيق ذلك ليس بالأمر السهل وفقا لمبدأ تضارب المصالح بين الإدارة التي ترغب أن تكون الضريبة القانونية أكبر ما يمكن، وبين المكلف الذي يرغب بأن تكون الضريبة بحدها الأدنى.

إن أداء أعمال التحقيق المحاسبي على درجة عالية من الجودة يعمل على تحقيق أمرين أساسيين:

1- **التأكد بأكبر قدر ممكن من مدى صحة الإلتزامات الضريبية التي سيصرح عنها المكلفون، في إطار النظام التصريحي وهذا لكشف وإعاقة الغش أو الإحتيال أو التهرب الضريبي المحتمل.**

2- **العمل على إكتشاف وتحليل أسباب عدم إلتزام أو طاعة المكلفين ووضع الحلول المناسبة لردعها.¹**

المطلب الثاني: دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي:

يعتبر التحقيق المحاسبي من أهم الطرق التي يعتمد عليها التدقيق الجبائي في إكتشاف التهرب الضريبي فهو يعمل على التأكد من مدى مطابقة المعلومات الواردة في محاسبة المكلفين مع المعطيات المادية ولتنفيذ هذه العملية لا بد من إتباع بعض الخطوات نذكرها لاحقا.

أولاً: مفهوم التهرب الضريبي.

يقصد بالتهرب الضريبي: "تخلص المكلف من دفع الضريبة المتوجبة عليه كلياً أو جزئياً".

1- سمية قמוש، مرجع سابق، ص ص 302،300.

وعرف التهرب الضريبي أيضا بأنه: "قيام المكلف ببعض الأعمال أو الأفعال المخالفة للقانون والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه".¹

والتهرب الضريبي نوعان:

أ- **التهرب المشروع:** الذي لا يتضمن أية مخالفة قانونية وذلك بالاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي نتيجة عدم صياغة بعض الأحكام القانونية بدقة، وبهذا لا يترك المكلف أية مخالفة قانونية وبالتالي لا يمكن ملاحقته أو فرض أية عقوبة عليه.

ب- **التهرب غير المشروع:** يتضمن مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة حيث يعمد المكلفون لإتباع بعض أساليب الخداع لذلك يطلق عليه إصطلاح الغش الضريبي.²

ثانيا: أسباب التهرب الضريبي.

هناك العديد من الأسباب التي تساهم في التهرب الضريبي يمكن أن نوجزها فيما يلي:

- أ- **الأسباب الأخلاقية:** ويقصد بها المستوى الأخلاقي ودرجة الوعي الوطني والثقافي السائد في الدولة،
- ب- فكلما كان هذا المستوى مرتفعا لدى الأفراد كلما كان هؤلاء يتمتعون بشعور عال بالمسؤولية.³
- ت- **الأسباب الشخصية:** ترجع الأسباب الشخصية بصورة أساسية إلى العلاقة بين الدولة والمواطن أو بتعبير أشمل بين الإدارة المالية والمكلفين بالضريبة، من أسباب التشكيك وفقدان المصادقية بحيث أن الحديث عن ضعف الوعي الضريبي، لدى المكلفين يصبح حديثا مهمشا إذا ما قيس بالعمليات التي يتقنها المكلفون للتهرب الضريبي، إذا ما تم شيء من تلك العمليات كان مقابل "رشوة" أو في أحسن الأحوال استغلالا للموقع الوظيفي.⁴

1- طارق حمدي حمدان أبو سنييه، العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي، وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2008، ص 30.

2- محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007، ص 118.

3- أحمد عبد السميع علام، المالية العامة (المفاهيم والتحليل، الاقتصادي والتطبيقي)، الناشر مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2012، ص 118.

4- عبد العزيز قتال، مرجع سبق ذكره، ص 09.

ج- الأسباب الاقتصادية: وهنا مستوى المعيشة والوضع الاقتصادي العام يفرض دورا في الالتزام بالضريبة، فالوضع الاقتصادي الجيد ووفرة رؤوس الأموال تؤدي إلى عدم التهرب الضريبي والعكس صحيح.¹

د- الأسباب التشريعية:

تعقد التشريعات الضرائب وعدم استقرار النظام الضريبي من شأنه أن يخلق عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية ومن أمثلة هذه التعقيدات خرق المعدلات والإعفاءات والتخفيضات والتعديلات التي تزيد من احتمال التهرب الضريبي.

- تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضرائب وترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة.

- إن النظام الجبائي هو نظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف وهذا ما يزيد من نسبة التهرب.²

هـ- الأسباب السياسية:

وهذا ما يرمي بالبلاد إلى زيادة وتفاقم حالات التهرب الضريبي وهذا لإحساسهم بضعف السلطة العامة وعجزها عن استغلالها الأمثل للموارد وبالإضافة إلى إحساس المكلفين بعدم عدالة النظام الضريبي السائد في البلاد.³

ثالثا: آثار التهرب الضريبي.

- انخفاض حجم الإيرادات العامة التي تجنيها الدولة من المكلفين وبالتالي تنخفض الاستثمارات التي تنفذها وكذلك النفقات مما يؤدي إلى تدني قطاع الخدمات.

- رفع شعر الضريبة المفروضة وفرض ضريبة جديدة لتعويض الحكومة عن النقص الحاصل نتيجة التهرب.

1- أحمد عبد السميع علام، مرجع سابق، ص 177.

2- حميدة بوزيدة، جبابة المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 43.

3- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، ص 186.

- اضطراب الحكومة إلى شراء العجز عن التهرب من خلال اللجوء إلى القروض الداخلية والخارجية وهذا يوقعها في مأزق يتمثل في عملية سداد القروض ودفع الفوائد المترتبة.

- عدم تحقق العدالة الضريبية بحيث يدفع الضريبة قسم من المكلفون ولا يدفعها آخرون.¹

رابعا: مساهمة التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.

يعمل التحقيق المحاسبي على كشف التهرب الضريبي من خلال المراحل التالية:

أ- المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق.

تعتبر هذه الأعمال بمثابة تهيئة الأرضية المناسبة للقيام بعملية التحقيق والتي تتمثل في:

1- إعداد برنامج التحقيق المحاسبي.

إن مهمة البحث عن الأشخاص المعنيين بالضريبة من أملاك وتحديد هويتهم هي تابعة وبشكل أساسي لاختصاص مصالح الأبحاث، والمراجعة تقوم المفتشيات والمديرية الفرعية الجبائية بوضع برامج التحقيق المحاسبي السنوي، وذلك باقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها.

بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به.²

2- معايير اختيار ملفات التحقيق:

تتم عملية اختيار الملفات التي ستخضع للتحقيق المحاسبي من خلال عملية الاقتراحات السنوية العادية لمختلف المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، بناء على طلب الجهات المكلفة بالرقابة على رأسها مديرية الأبحاث والتدقيقات لا سيما المديرية الفرعية للبرمجة كما يمكن اقتراح بعض الملفات في حالات طارئة أو مستعجلة بناء على المراقبة حسب الوثائق أو ظهور معلومات أو معطيات

1- أحمد عبد السميع علام، مرجع سبق ذكره، ص ص 181، 182.

2- نجيب جرتلي، مرجع سبق ذكره، ص 49.

طارئة تخص سنوات مهددة بالتقادم، حيث تتم عملية الاقتراح هذه وفقا لشروط ومعايير غير ثابتة نذكر منها:

- مدى احترام المكلف للالتزامات الجبائية (إيداع التصريحات، مسك المحاسبة).
- أهمية الأرباح والمدخل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للمستغل أو المسير أو الشركاء.
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق.
- التغير المسير لمكان النشاط التجاري.
- التعديلات المتكررة في القانون الأساسي للمؤسسة أو الشركة التي توحي بوجود نية للتهرب الضريبي.¹
- عدم خضوع المؤسسة لمدة طويلة للتحقيق.
- الاقتراح المتكرر للملف لعملية التحقيق.

3- دراسة الملفات:

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البحث عن العناصر في تنفيذ التحقيق، يحسب المحقق هذه الملفات بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بأخذ الملف كما نص عليه القانون.

3-1- الملف الجبائي: وهو إجباري على كل مكلف بالضريبة ويحتوي على مختلف تصريحاته السنوية لكل أنواع الضرائب الخاضع لها، ويفتح في مقر نشاطه باسم المؤسسة.

1- عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 58.

3-2- الملف الشخصي: هو خاص بالضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف وهو كذلك إجباري ويفتح في الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكن المكلف.¹

ب- الأعمال الميدانية لعملية التحقيق:

بعد العملية الأولية لعملية التحقيق تأتي مرحلة الانطلاق في عملية الرقابة الجبائية والتي تتم عن طريق.

1- إرسال إشعار بالتحقيق:

يجب إعلام المكلف بالضريبة مسبقا قبل البدء في عمليات الرقابة وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في حساباته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار ما يلي:

- ألقاب وأسماء ورتب المحققين.

- الاسم والمقر الاجتماعي للمكلف الخاضع للضريبة مع العنوان الصحيح.

- تاريخ وساعة أول تدخل بعين المكان.

- الفترة التي يتم التحقيق فيها.

- الضرائب والرسوم والأتاوى المعنية بالتحقيق وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها.

- المكلف يستطيع الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء عملية الرقابة.²

1- خديجة غضبان، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الصريبي، مذكرة مقدمة لإكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في المحاسبة والضرائب، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد لخضر الوادي، 2015، ص 33.

2- المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

2- التدخل بعين المكان:

يقوم العون المحقق بالتدخل في عين المكان بدءاً بأول لقاء مع المكلف من أجل خلق نوع من الثقة المتبادلة والسماح بإقامة فكرة حول المكلف وإقامة العديد من الملاحظات فضلاً عن الإجابة عن مجموعة من التساؤلات منها:

- الإطار القانوني (العقد التأسيسي) للمؤسسة.

- الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج.

- كشوفات الربط الداخلية (سجل الإنتاج، محاسبة المواد).

- توضيحات وتفاصيل متعلقة بالمخطط الوطني المحاسبي، والتعليمات والإجراءات المستعملة في المؤسسة.

ج- فحص المحاسبة:

يقوم المحقق بعد ذلك بفحص محاسبة مؤسسة المكلف من حيث الشكل والمضمون كما يلي:

1- **فحص المحاسبة من حيث الشكل:** تتمثل هذه الرقابة في الإطلاع على الوثائق المحاسبية خاصة الدفاتر الإلزامية منها للتأكد من تاريخ ختمها والمصادقة عليها من المحكمة كونها ممسوكة وفقاً لما جاء به القانون التجاري من مادتيه 09-10 وكذا وفقاً لمبادئ النظام المحاسبي المالي SCF.

2- **فحص المحاسبة من حيث المضمون:** أي من حيث مدى جدية المكلف في مسك المحاسبة واكتشاف المخالفات والاعفالات التي تساعد على إعادة تقييم المادة الخاضعة للضريبة واتخاذ العقوبات المترتبة عن تلك المخالفات.¹

وفيما يلي نعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاءاً وثغرات:

- تسجيل مشتريات وهمية (بوجود فاتورة أو عدم وجود فاتورة).

1- بلال شخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 02، جوان 2013، ص 34.

- إخفاء جزء من المبيعات بعد تحديد فواتير البيع لبعض المبيعات.
 - الحركة التي تعرضت لها التثبيبات من شراء أو تنازل أو إعادة التقييم للتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك.
 - الزبائن والموردين (عددهم، توزيعهم الجغرافي، طرق التسديد المتبعة معهم).
 - الموظفين والعمال (عددهم، رتبهم).
 - فحص جميع التكاليف المحتسبة، والتأكد من موضوعيتها بمقارنتها مع الواقع.
 - فحص جميع الإيرادات والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسياناً أو عمداً.¹
- د- تقييم وتبليغ النتائج:

1- التقييم العام للمحاسبة:

عندما ينتهي المحقق من فحص المحاسبة شكلاً ومضموناً يتوصل إلى نتائج تتمثل في قبول أو رفض المحاسبة، وفي كلتا الحالتين فإنه ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج أو تسليمها إلى المكلف بالضريبة مبيناً له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها.

1-1- قبول المحاسبة:

تكون المحاسبة مقبولة إذا كانت مطابقة للأحكام المخطط المحاسبي الوطني وتستوفي الشروط الشكلية والموضوعية.

1-2- رفض المحاسبة:

لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة تحقيق في التصريح الجبائي أو في المحاسبة إلا في الحالات التالية:

1- خالد بن معتوق، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ما ستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسبلة، 2017، ص ص 27-28.

عندما يكون مسك المحاسبة غير مطابق لأحكام المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري، تنص المادة 09 على إلزام كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر بمسك اليومية العامة، وتسجيل كل عمليات المؤسسة فيه، وتنص المادة 10 على مسك سجل الجرد لعناصر أصول المؤسسة في نهاية كل سنة، ويتم ذلك عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنصة بسبب غياب الوثائق الإثباتية، بالإضافة إلى وجود أخطاء أو معلومات غير صحيحة وعدم مطابقة مسك الدفاتر لأحكام المواد 09 إلى 11 من القانون التجاري.¹

2- إعادة تأسيس أسس الضريبة:

إن طريقة إعادة تأسيس فرض الضريبة تعتمد بشكل أساسي على طبيعة النشاط الخاضع للضريبة ويجري المحقق إعادة تأسيس فرض الضريبة بعدة طرق منها:

2-1- إعادة التأسيس بناء على العناصر الكمية:

يلجأ المحقق لهذه الطريقة لسهولة تطبيقها، وأغلب النشاطات تطبق عليها هذه الطريقة، كما أن لا تطبق على كبريات المؤسسة أو المؤسسات التي تمتلك تشكيلة متنوعة للمنتجات والمواد ومتجددة بصفة دائمة.

2-2- إعادة تأسيس رقم الأعمال:

عندما يتبين أن المراقبة التي أجريت على المحاسبة لا جدوى منها لأن هذه الأخيرة غير مقنعة ومنظمة، وبالتالي تكون غير مقبولة فيلجأ المحقق إلى إعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع للضريبة وتختلف طرق إعادة التأسيس حسب نوع ونشاط المؤسسة ومن بين الطرق نجد:

- إعادة تأسيس رقم الأعمال انطلاقاً من المقبوضات (الإيرادات).

- إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس الفوترة.

- إعادة تأسيس رقم الأعمال انطلاقاً من مصاريف الإنتاج.

1- لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012، ص 177.

- إعادة تأسيس رقم الأعمال انطلاقا من دراسة السعر .

بالإضافة إلى وجود مؤثرات أخرى، فمثلا الاعتماد على سجل الشرطة الذي يسجل فيه أسماء وألقاب الماكثين بالفنادق، وعليه لدى المحقق كل الحرية في اختيار أسلوب إعادة تأسيس رقم الأعمال.¹

3- تبليغ النتائج:

بعد انتهاء عمليات الرقابة على الإدارة الجبائية أن تعلم المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة بالتعديلات المجرات عن طريق تبليغ الموصى عليه مع وصل استلام، ويجب أن يكون مفصل بشكل كاف ومعللا، وله الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره.

3-1- التبليغ النهائي:

إن التبليغ النهائي يكون بعد انقضاء أجل 40 يوما، والتعديلات المجرات يجب أن تكون مبررة بشكل كاف ومعللة، ولا يوجد تاريخ محدد من أجل التبليغ النهائي، ولكن يكون في أجل معقول.

3-2- تحرير تقرير عمليات التحقيق:

يسمح هذا التقرير لمختلف المصالح بممارسة مهامها في أعمال الرقابة، ويحتوي عناصر تنفيذ عمليات الرقابة، ومن أجل التوحيد يوجد نموذج يستعمل من قبل كل المصالح المعنية بالمراقبة، وتودع نسخة من تقرير الملف الجبائي للمكلف، بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب من أجل التحليل والتلخيص.

3-3- إصدار الجداول الإضافية:

تمثل نهاية عمليات المراقبة الجبائية حيث يتم تحديد الحقوق والعقوبات المستدركة.²

1- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 87.

2- لا بد لزرق، مرجع سابق، ص ص186-187.

المطلب الثالث: دور التحقيق المحاسبي في محاربة الغش الضريبي:

منح المشرع الجبائي الإدارة الجبائية العديد من الآليات القانونية التي تتعلق بالرقابة الجبائية، إلا أن أهم هذه الآليات التي تستخدمها الإدارة في الكشف عن الغش الضريبي تتجلى في التحقيق في المحاسبة.

أولاً: مفهوم الغش الضريبي.

لقد تعددت التعاريف والمفاهيم للغش الضريبي نذكر منها:

- الغش بمعناه الواسع هو: مصطلح من طبيعة خاصة حيث يشمل كل الممارسات التي تهدف للتملص من الاقتطاعات الجبائية الإجبارية مهما كانت طبيعتها، سواء كانت ضريبة محلية أو ضريبة على القيمة المضافة أو على الدخل.¹

- كما يعرف بأنه: عبارة عن فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع ضريبته، وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود ومتعمد، وعليه فإن الغش الضريبي هو جزء ووجه من عدم الانتظام الضريبي، ويعرف Maragairaz بأنه "التخلص من الضريبة بتقديم عرض خاضع للواقع أو تفسير مضلل".²

ثانياً: أنواع الغش الضريبي.

أ- الغش البسيط: يتمثل هذا النوع من الغش في كل محاولة متعمدة من أجل دفع الضريبة أقل، وهذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة، تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة بسوء نية، أو التأخر في تقديمها أو عدم تقديمها نهائياً، فهو إذا كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة.³

1- نادية بولجة، النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في القانون، تخصص القانون دولي للأعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016، ص 09.

2- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار الجديد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011، ص 2.25.

3- نصر رحال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2007، ص 43.

ب- الغش المركب: هو كل تدليس أو تزيف، يقوم به المكلف بالضريبة للتخلص من دفع الضريبة، كأن يخفض من رقم الأعمال أو يتاجر بدون فواتير أو يضخم النفقات، وعليه فإن الغش المركب هو كل مناورة تهدف إلى طمس كل آثار السلوك المتبع من أجل تضليل أعوان الضرائب.

ثالثا: أسباب الغش الضريبي.

أ- الأسباب القانونية: تؤثر أحكام القوانين الضريبية نفسها في ظاهرة التهرب الضريبي:

- فارتفاع معدل (سعر) الضريبة ارتفاعا كبيرا يؤدي إلى التهرب منها لذلك قيل وبحق أن رفع (سعر) معدل الضريبة لا يؤدي إلى زيادة حصيلتها نتيجة محاولة المكلف التهرب منها.

- يزداد التهرب الضريبي في الضرائب التي يتطلب تقديمها كشف أو (إقرار) من المكلف نفسه كما هو الحال في الضريبة على الدخل، ويقل التهرب الضريبي في الضرائب التي تحصل بطريقة الحجز عند المنبع¹ كالضريبة على الرواتب والأجور.

ب- الأسباب الإدارية:

- غياب الجانب الاقتصادي في أداء الدوائر المالية والضريبية وتغليب وظيفة الجباية على الوظائف الأخرى.

- غياب أو ضعف أجهزة الاستعلام الضريبي والضعف التنظيمي للضرائب.

- ضعف حوافز العاملين في الإدارة الضريبية مما يجعلهم عرضة للابتزاز والرشوة، مما يجعلهم يتساهلون في متابعة ممارسات الغش الضريبي.

- عدم شفافية الإجراءات الناتجة أحيانا عن تعقد وتعارض التشريعات الضريبية.²

1- جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي (بين النظرية والتطبيق العلمي)، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2010، ص 228.

2- عبد المجيد فدي، مرجع سبق ذكره، ص 220.

ج- الأسباب الجزائية:

إن التهرب الضريبي يعتبر جريمة يعاقب عليها القانون وبناءا عليه فقد تساعد العقوبة التي يفرضها المشرع على المتهرب من الضرائب على الإقلال من التهرب الضريبي.¹

رابعا: مساهمة التحقيق المحاسبي في محاربة الغش الضريبي:

ينتهج التحقيق المحاسبي في محاربة الغش الضريبي نفس مراحل مكافحة التهرب الضريبي وذلك لاعتبار الغش نوع من أنواع التهرب الغير مشروع، المراحل تم ذكرها في المطلب السابق لم تقم بإعادتها تقاديا للتكرار.

خلاصة الفصل:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تتبعها الإدارة الجبائية من اجل التأكد من صح المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، وذلك لمكافحة ظاهرة اقتصادية والتي تتمثل في التهرب الضريبي، مما يؤدي لمراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والانحرافات والمخالفات المسجلة، وللتحقيق في هذا يجب إدخال أجهزة متخصصة في هذا المجال التي بدورها تعمل على جملة من القوانين الموحدة التي تستهدف كل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية وتنظم العلاقة بينهم.

1- جهاد سعيد خصاونة، مرجع سابق، ص 229.

الفصل الثالث

الإطار التطبيقي للدراسة

تمهيد:

بعد الدراسة التي قمنا بها في الجانب النظري والتمثل في الفصل الأول الذي من خلاله تعرفنا على التحقيق المحاسبي ومساره في الرقابة الجبائية، وجب علينا دعم هذا البحث بفصل ثاني وأخير يتضمن دراسة حالة تطبيقية لإسقاط ما عرضناه في الفصل الأول، تتمحور هذه الدراسة التطبيقية في كيفية مراقبة ملف لأحد المكلفين الخاضعين للضريبة، والهدف من دراسة الملف الجبائي كشف الثغرات التي يمكن للمكلف الخاضع لعملية التحقيق أن يتخذها للقيام بعمليات التزوير والغش، وعلى ضوء ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى:

- **المبحث الأول:** نبذة عن مديرية الضرائب لولاية ميلة.
- **المبحث الثاني:** الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

المبحث الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية ميلة.

تعتمد الإدارة الضريبية عند قيامها بمهامها على بنيات وهياكل إدارية تتجسد في أقسامها وتنظيماتها ممثلة في الهياكل المحلية والهياكل المركزية.

المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية ميلة.

المديرية الولائية للضرائب بميلة هي إدارة عمومية غير مكرزة تابعة لوزارة المالية بالمديرية العامة للضرائب، تأسست المديرية الولائية للضرائب من بينها مديرية الضرائب لولاية ميلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991م، المتضمن التنظيم والاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل والمتمم.

وتضم هذه المديرية خمس (05) مديريات فرعية هي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

- المديرية الفرعية للتحصيل.

- المديرية الفرعية للمنازعات.

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

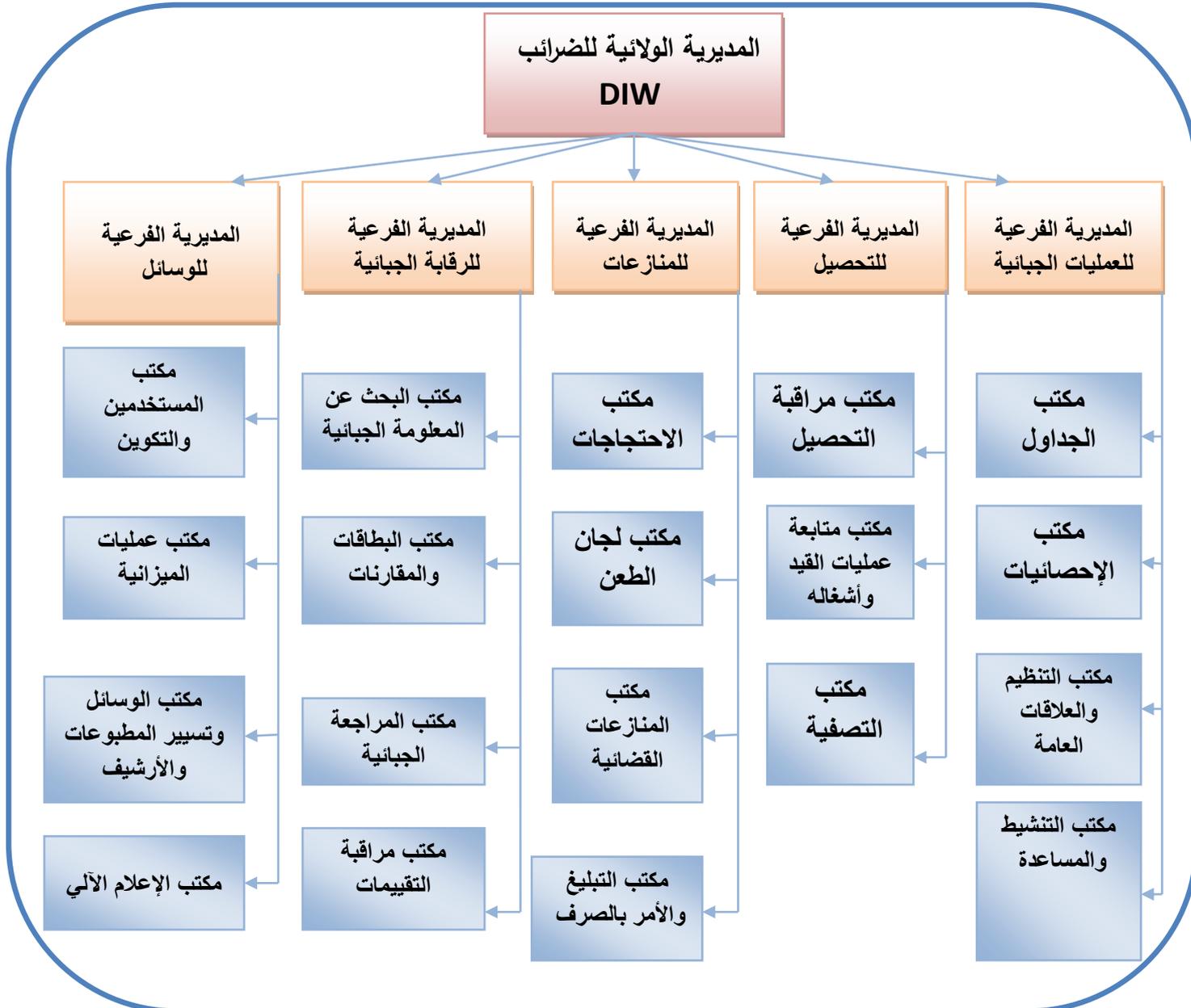
- المديرية الفرعية للوسائل.

بالإضافة إلى 11 مفتشية و 9 قباضات.¹

1- المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991م، الجريدة الرسمية، العدد 09، 1991. ص 02.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية ميلة.

الشكل رقم 02: يبين فروع مديرية الضرائب لولاية ميلة:



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على معطيات مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية ميلة

تمت هيكلة مديرية الضرائب الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18-09-2006م، والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها مهيكلة على النحو التالي:

- المديرية الولائية للضرائب

- مديريات فرعية

- مفتشيات الضرائب

- قابضات مختلفة

- مراكز الضرائب

- مراكز جوارية للضرائب

المطلب الثالث: مهام مديرية الضرائب لولاية ميلة.

تنظم المديرية الولائية للضرائب في خمس (05) مديريات فرعية يتم ذكرهم في ما يلي:

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: والتي تتكلف بما يلي:¹

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.

- التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.

- متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

حيث تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب تتمثل في ما يلي:

أ- مكتب الجداول ويختص في:

- التكفل بالجدول العامة وإصدارها.

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب- مكتب الإحصائيات ويختص في:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.

- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.

- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ج- مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويختص في:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة

المضافة ودراسة هذه الطلبات مع تسليم هذه الاعتمادات.

- متابعة النظم الجبائية الخاصة والامتيازية.

1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: المادة 60 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009م، الجريدة الرسمية 2009، العدد 20، ص ص 17-18.

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

د- مكتب التنشيط والمساعدة: ويختص في:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسن مناهج العامل وانسجامها.

- متابعة ومعالجة تقارير التحقيق في التسيير.¹

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل: تتكاف بما يلي:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى.

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها لتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها تحسن الناتج الجبائي.

- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تظهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.²

وتتكون من ثلاثة (03) مكاتب:

أ- مكتب مراقبة والتحصيل: ويختص فيما يلي:

- دفع نشاطات التحصيل.

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.

1- المواد 61،62،63،64 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21م مرجع سبق ذكره، ص ص 17-18.

2- المادة 65 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21م، مرجع سابق، ص 8.

- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

ب- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويختص فيما يلي:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول والسندات الإيرادات المتكفل بها.

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.

- إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

ج- مكتب التصفية: ويختص في ما يلي:¹

- مراقبة التكفل بالجدول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد الغير الجبائية.

- استلام المنتجات الاحصائية التي يعدها قابض الضرائب والمصادقة عليها.

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

- التكفل بجدول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات: والتي تتكفل بما يلي:²

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

1- المواد 66،67،68 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/2/21م المرجع السابق. ص 8.

2- المادة 69 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21م، مرجع سابق ص 8.

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو الطعون الاستثناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.
- حيث تكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب:
- أ- مكتب الاحتجاجات: ويختص في:
 - استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحظة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
 - استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- ب- مكتب لجان الطعن:
 - ويختص في دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي تقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.
 - تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.
- ج- مكتب المنازعات القضائية: ويختص في:
 - إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائرية المختصة.
 - الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.
- د- مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويختص في:
 - تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
 - الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد شهادات الخاصة بذلك.

رابعاً: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: وتتكلف بما يلي:

- إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

- وتتكون هذه مديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب:

أ- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية:

والذي يعمل في شكل فرق تختص في:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.

- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيادة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

ب- مكتب البطاقات والمقارنات: ويختص في:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.

- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

ج- مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق تتخصص في:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

د- مكتب مراقبة التقييمات:

الذي يعمل في شكل فرق وتختص في:¹

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق).
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

خامساً: المديرية الفرعية للوسائل: وتتكلف في ما يلي:²

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشأة التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب:

أ- مكتب المستخدمين والتكوين: ويختص ب:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيح مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب- مكتب عمليات الميزانية: وتتخصص في:

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ العمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة وذلك في حدود الاختصاص المخول له.

1- المواد من 70،78 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21م مرجع سابق، ص ص 18-19.

2- المادة 79 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21م، مرجع سابق، ص 19.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ج- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويتخصص ب:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.

- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

د- مكتب الإعلام الآلي: ويختص في:¹

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيد بين المحلي والجهوي.

- المحافظة في حالة شغل للمنشات التحتية التكنولوجية ومواردها.

1- المواد من 80،83 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21م مرجع سابق، ص ص 19-20.

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية ميلة

انتقلنا إلى مديرية الضرائب لولاية ميلة وذلك من أجل إسقاط الجانب النظري لجميع إجراءات التحقيق المحاسبي على أرض الواقع، وقد تم اختيار ملف جبائي لمكلف (X) خاضع للتحقيق المحاسبي، وهذا اعتمادا على المعلومات المنتقاة من مكتب التحقيقات الجبائية التابع للمديرية.

المطلب الأول: التحضير لإجراء التحقيق المحاسبي

الإجراءات التحضيرية هي أولى الأشغال التي يقوم بها العون المحقق قبل أن يبدأ عمله.

أولاً: سحب الملف الجبائي:

يقوم المحققون في هذه المرحلة بطلب الملف الجبائي الخاص بالشركة من مفتشيات الضرائب لولاية ميلة مثل: مفتشية ميلة جنوبي أو مفتشية ميلة شمالي...، يتم إحضار الملف إلى مكتب التحقيق لدراسة مختلف الوثائق الموجودة في الملف وتحليلها، من أجل التأكد من مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف. (أنظر الملحق رقم 01).

ثانياً: إرسال الإشعار بالتحقيق:

قبل البدء في عملية التحقيق المحاسبي يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، حيث يمنح المكلف مدة (10 أيام) من أجل تجهيز وتحضير الوثائق والدفاتر المحاسبية، وقد تم إرسال الإشعار بالتحقيق بتاريخ 2020/10/15، تحت رقم 2020/43 ويتضمن هذا الإشعار المعلومات التالية:

- اسم المؤسسة الخاضعة للتحقيق = مقاوله أشغال البناء.
- رقم وتاريخ إرسال الإشعار، 2020/43 - 2020/10/15.
- السنوات المعنية بالتحقيق = الفترة الممتدة من 2016 إلى 2019.
- أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق.
- الرسم على القيمة المضافة.
- الرسم على النشاط المهني.

- الضريبة على الدخل الإجمالي.

- الضريبة على الدخل الإجمالي، أجور العمال.

- حقوق الطابع.

بالإضافة إلى ضرائب أخرى.

كما تجدون رفقة هذا الإشعار ميثاق المكلف بالضريبة، وعبرة "لكم الحق في اختيار مستشار جبائي".

- إمضاء المحققان ورئيس فرقة التحقيقات. (أنظر للملحق رقم 02).

ثالثا: إعداد كشف مقارنة الميزانيات وكشف المحاسبة:

تقوم الإدارة الجبائية بإعداد كشف المقارنة للميزانيات تحتوي أصول وخصوم الشركة وذلك بناء على الميزانيات الأربعة للسنوات محل التحقيق، 2016، 2017، 2018، 2019. (أنظر للملحق رقم 03).

كما يتم إعداد كشف المحاسبة من قبل مصلحة التحقيق بناء على الجداول المقدمة من طرف المكلف المتعلقة بحساب النتيجة الخاصة بالسنوات الأربعة التي يتم التحقيق فيها. (أنظر للملحق رقم 04).

وذلك لمعرفة مختلف التغييرات في حسابات الميزانية وحسابات التسيير للسنوات المعنية بالتحقيق وكذا مقارنتها لاكتشاف النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تحدث من طرف المكلف بالضريبة.

المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي

أولاً: بداية التحقيق:

بعد قيام العون المحقق بالإجراءات التحضيرية وجمع المعلومات اللازمة لمباشرة مهامه، يتم التدخل بعين المكان والقيام بمعاينة الشركة وتحرير محضر يتضمن كل الموجودات من تجهيزات، مخزونات، وأصول سواء كانت عقارية أو منقولة، ويتم أمضاء هذا المحضر من طرف المكلف بنفس اليوم (أنظر للملحق رقم 05).

بعد ذلك يتم طلب الوثائق المحاسبة للإطلاع عليها (دفتر الجرد، دفتر اليومية، دفتر الأجور...) والتأكد من مطابقتها للتصريحات المقدمة.

كما يمكن أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية على مستوى المصلحة بناء على طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة بوجهه كتابيا ولدى المصلحة الحرية في قبوله أو لا إلا في حالة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة. (أنظر للملحق رقم 06).

في حالة عدم جاهزية الوثائق المحاسبية يتم تحرير محضر بعدم استلامها، حيث يمنحه القانون مدة (08 أيام)، لتسليم الوثائق اللازمة (أنظر للملحق رقم 07).

ثانيا: التحقيق في المحاسبة:

بعد دراسة الوثائق المحاسبية المقدمة للتحقيق تم الكشف عن عدة تجاوزات وتناقضات نوضح أهمها فيما يلي:

أ- **المحاسبة من حيث الشكل:** تم تقديم جميع الدفاتر المحاسبية التالية:

- دفتر اليومية العامة مسجل تحت رقم 2008/119 مؤشر ومصادق عليه من طرف رئيس محكمة شلغوم العيد المؤرخة في 2008/03/18.

- دفتر الجرد سجل تحت رقم 2008/120 مؤشر ومصادق عليه من طرف رئيس محكمة شلغوم العيد 2008/03/18.

- دفتر الأجور مسجل تحت رقم 2008/118 مؤشر ومصادق عليه من طرف رئيس محكمة شلغوم العيد 2008/03/18.

- الدفاتر المساعدة: البنك، الصندوق، العمليات المختلفة، المشتريات، المبيعات، دفتر الأستاذ، فواتير الشراء، فواتير البيع، الكشوف البنكية، وثائق إثبات المصاريف.

ب- **المحاسبة من حيث المضمون:**

سنة 2016:

- بالنظر إلى الكشوفات البنكية المقدمة نجد هناك رقم أعمال محصل يساوي 7.935.658 دج، خارج الرسم غير مصرح به في سلسلة ج 50.

- عدم تسديد ضريبة الدخل على الأجور لسنة 2016.

- بعد تحصلكم على مقرر منح مزايا الاستغلال المؤرخ في 2014/10/16 بمنح إعفاء لمدة 3 سنوات ابتداء من 2014/05/19 فيما يخص الرسم على النشاط المهني بنسبة 94% لكنكم لم تسددوا نسبة 6 % من مستحقات هذا الرسم الخاص بسنة 2016.

- هناك مبالغة في استهلاك مادة الإسمنت المسلح 250 kg/m^3 Béton armé dosé و 350 kg/m^3 Béton armé dosé وذلك من خلال مقارنة كميات الإسمنت المشتراة للمورد يوسف لسنة 2016 مع الكمية المستهلكة في وضعيات الأشغال لنفس السنة وعليه يتم إدراج الفارق ضمن الرياح مع اعتماد نسبة ضياع 10% كما هو موضح في الجداول التالية:

الجدول رقم (02): فواتير الشراء للإسمنت المسلح

المجموع	الكمية م 3	المورد	تاريخ الفاتورة	رقم الفاتورة	التعيين
1405	182	يوسف	2016/03/01	07	béton arme dose 350 kg/m^3
	182	يوسف	2016/03/15	14	béton arme dose 350 kg/m^3
	399	يوسف	2016/06/26	35	béton arme dose 350 kg/m^3
	274	يوسف	2016/06/26	36	béton arme dose 350 kg/m
	468	يوسف	2016/10/25	30	béton arme dose 350 kg/m^3

المجموع	الكمية م 3	المورد	تاريخ الفاتورة	رقم الفاتورة	التعيين
514	60	يوسف	2016/03/01	07	béton arme dose 250 kg/m ³
	60	يوسف	2016/03/15	14	béton arme dose 250 kg/m ³
	145	يوسف	2016/06/26	35	béton arme dose 250 kg/m ³
	54	يوسف	2016/06/26	36	béton arme dose 250 kg/m ³
	195	يوسف	2016/10/25	30	béton arme dose 250 kg/m ³

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة لسنة 2016.

التعليق:

- لدينا كمية الاسمنت المستهلكة حسب وضعية الأشغال للنوع الأول béton arme dose 350 kg/m³ هي 1140,115 kg/m³، بينما الكمية المشتراة هي 1405 kg/m³، ومنه يتم حساب كمية الاسمنت المبالغ فيها مع اعتماد نسبة ضياع 10% نتحصل في الأخير على مبلغ الاسمنت المبالغ فيه كما يلي:

$$\text{الفرق: } 1405 - 1140.115 = 264,885$$

$$\text{معدل الضياع } 264.885 \times 0.1 = 26.4885$$

$$\text{الكمية المدرجة } 264.88 - 26.4885 = 238.40$$

علما أن سعر الوحدة هو 7500 دج تكون النتيجة كالتالي:

$$238.40 \times 7500 = 1788000$$

مبلغ الاسمنت المبالغ فيه للنوع الأول.

بالنسبة للنوع الثاني من الاسمنت يتم حساب مبلغه بنفس الطريقة التي اعتمدها في النوع الأول مع مراعاة اختلاف سعر الوحدة وهو: 7000 دج وكذلك كمية الاسمنت المستهلكة حسب وضعيات الأشغال وهي: $3,022 \text{ kg/m}^3$.

$$\text{الفرق} = 514 - 3,022 = 510,98$$

$$\text{معدل الضياع} = 510,98 \times 0,1 = 51,098$$

$$\text{الكمية المدرجة} = 510,98 - 51,098 = 459,88$$

$$\text{مبلغ الاسمنت المبالغ فيه للنوع الثاني: } 459,88 \times 7000 = 3219160$$

يمكن تلخيص هذه النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): يوضح مبلغ الاسمنت المبالغ فيه:

الفارق للإدماج		الفرق		كمية الاسمنت المستهلكة حسب وضعيات الأشغال		
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية مدرجة	معدل الضياع	الكمية م	الكمية م	التعيين
1788000	7500	238,40	%10	264,89	1140,115	Béton armé dosé 350 g/m ³
3219160	7000	459,88	%10	510,98	3,022	Béton armé dosé 250 kg/m ³

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات مقدمة من المديرية.

سنة 2017:

من خلال كشف البنك للمكلف، تم ملاحظة مبالغ تم تحصيلها لكن تدرج ضمن المبالغ المفوترة ولم يتم التصريح بها في سلسلة ج 50 كما هو موضح في الجدول التالي.

الجدول رقم (04): يبين المبالغ غير المصرح بها لسنة 2017

البنك المستعمل في التحصيل	المبلغ المفوتر بكامل الرسم	تاريخ التحصيل
CNEPMILA	2529477	2017/05/29
CPACHLAID	8767579	2017/03/15

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2017.

التعليق:

في هذه الحالة يتم إدراج هذه المبالغ الغير مصرح بها ضمن رقم الأعمال المفوتر ويطبق عليها الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) وكذلك يتم إضافتها إلى رقم الأعمال المحصل ليتم تطبيق الرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني (TAP) عليها.

- مبلغ خصم الضمان المحصل بتاريخ 2017/10/18 غير مصرح به المقدر بـ 143.439 دج يخضع للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

التعليق:

عندما يتم تسليم الأشغال للمقاول يتم خصم 5% من رقم أعماله كضمان بعد مرور سنة إذا كانت الأشغال جيدة ووفق المعايير المتفق عليها يتم إرجاع 5% المخصصة للمقاول، لكن إذا وجد خلل فسيتم الاحتفاظ بها.

- وفقا لمقرر منع المزايا الجبائية لمرحلة الإنجاز رقم 0099/43/2017 بتاريخ 2017/11/27 المتابع في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI حيث لم يتم تقديم شهادة الإعفاء نموذج F20 ولم يتم تسوية وضعيتكم ولذلك يتم إلغاء الامتيازات الجبائية فيما يخص الرسم على النشاط المهني.

التعليق:

تمنح الإدارة الجبائية مزايا للوكالات الوطنية التالية ANDI الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANSJ الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب CNAC الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، تتمثل في إعفائهم من دفع الرسم على النشاط المهني شرط تقديم شهادة الإعفاء نموذج F20.

- عدم تسديد ضريبة الدخل على الأجور.
- بما أنكم قمتم بترصد حساب 401 فإن الفواتير تعتبر مسواة بطريقة نقدية وليست لأجل ATERME وبالتالي يتم استرجاع رسم القيمة المضافة لهاته الفواتير.

التعليق:

الفاتورة رقم 1-2 لديهما نفس المبالغ:

المبلغ متضمن الرسم - المبلغ خارج الرسم = الرسم على القيمة المضافة

$$TTC - HT = TVA$$

$$1194760 - 1004000 = 190760$$

سنوضحها أكثر في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): يبين رسم القيمة المضافة المسترجع لسنة 2017

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	المبلغ TTC	المبلغ HT	رسم ق م TVA
1	2017/11/08	CIRAMIC ODUHAD	1194760	1004000	190760
2	2017/11/08	CIRAMIC ODUHAD	1194760	1004000	190760
المجموع			238950	2008000	381520

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معلومات مقدمة من المديرية.

التعليق:

في القانون الفواتير التي يفوق مبلغها 100.000 دج تسدد بالشيك البنكي أو الحوالة البنكية، لكن في هذه الحالة قام بتسديدها نقدا للتخلص من دفع رسم القيمة المضافة لهذه الفواتير، هنا يقوم بإعادة تسديد مبلغ الرسم على القيمة المضافة.

الجدول رقم (06): يبين تسوية فواتير الشراء لسنة 2017

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المورد	المبلغ خارج الرسم TTC	معدل ر.ق. م	رقم م. TVA
12	2017/10/23	دنيا	1649200	%19	313348
21	2017/11/14	دنيا	1703520	%19	323668
33	2017/12/18	دنيا	1288860	%19	244883
11	2017/01/24	فتحي	1605501	%19	305045
28	2017/03/06	فتحي	1294600	%19	245974
44	2017/05/15	فتحي	1332000	%19	25308
63	2017/06/30	سعيد	1676500	%19	318535
75	2017/08/22	سعيد	1296700	%19	246373
83	2017/09/18	سعيد	13503981	%19	314849
المجموع			13503981	%19	2565755

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2017.

التعليق:

فواتير الشراء المدونة في الجدول أعلاه يفوق مبلغها 100.000 دج، تمت تسويتها بطريقة نقدية فلا يمكنكم الاستفادة من رسم القيمة المضافة وبالتالي يقوم بإعادة إرجاع مبلغ رسم القيمة المضافة على المشتريات وهو 2.565.755 دج كما هو موضح في الجدول.

سنة 2018:

* عدم تسجيل الفاتورة رقم 86 المؤرخة في 2018/03/18 لشركة التضامن الإخوة بجاوي بمبلغ 580880 دج خارج الرسم وعليه ستعتبر بضاعة مباعة بمعدل هامش ربح 20%.

التعليق:

في هذه الحالة قام المورد بشراء بضاعة ولم يقيم بالتصريح بها ثم أعاد بيعها بمعدل هامش ربح 20% ليصبح رقم الأعمال كالتالي:

$$580880 \times 0,2 = 116176 \quad \text{هامش الربح}$$

$$580880 + 116176 = 697056$$

يتم وضعها في رقم الأعمال المفوتر لتخضع للضريبة على الدخل الإجمالي ورقم الأعمال المحصل لتخضع للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

* تم تسديد فواتير الشراء عن طريق وصولات التسديد VRSB.

الجدول رقم (07): يبين تسوية فواتير الشراء لسنة 2019.

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المورد	مبلغ خارج الرسم	معدل ر،ق، م	الرسم ق،م
207	2018/03/27	Sarl Cirta céramique	84370	% 19	169930
271	2018/03/29	Sarl Cirta céramique	896250	%19	170288
239	2018/03/28	Sarl Cirta céramique	139833	% 19	26568
265	2018/03/29	Sarl Cirta céramique	152439	% 19	28963
291	2018/03/31	Sarl Cirta céramique	156221	%19	29682
322	2018/03/31	Sarl Cirta céramique	161602	% 19	30704
319	2018/03/31	Sarl Cirta céramique	188236	%19	35764
304	2018/03/31	Sarl Cirta céramique	150588	%19	28611
294	2018/03/31	Sarl Cirta céramique	149332	% 19	28373
81	2018/04/29	Sarl a TPS	1102450	% 19	209465
748	2018/04/10	SARL Guidoum	629392	% 19	119584
749	2018/04/10	SARL Guidoum	666962	%19	126728
159	2018/12/04	Sarl mizou	4128468	% 9	412845
259	2018/12/30	Sarl mizou	2293631	%9	206426
37	2018/05/10	Sarl mizou	458174	%9	412845
24	2018/03/26	HAMZA	1053000	%19	200070
41	2018/05/28	HAMZA	1475792	%19	280400
68	2018/08/27	HAMZA	1102800	%19	209532

216847	%19	1141300	HAMZA	2018/11/26	91
239496	%19	1260508	Kheireddine	2018/12/25	136
344204	%19	1811600	Kheireddine	2018/12/17	95
387600	%19	2040000	Zinedine	2018/04/30	48
342950	%19	1805000	Zinedine	2018/08/29	91
248900	%19	1310000	Zinedine	2018/12/30	116
4465392		1573667	المجموع		

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2019.

التعليق:

حسب التعليمات رقم 03 المؤرخة في 2018/02/08 طريقة تسديد الفواتير بالوصلات تعتبر نقدا ابتداء من 2018، وعليه يتم إعادة استرجاع مبلغ القيمة المضافة على المشتريات.

* وفقا لمقرر منح المزايا الجبائية لمرحلة الإنجاز رقم 2017/43/0099 بتاريخ 2017/11/27 المتابع في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI، حيث لم يتم تقديم شهادة الإعفاء نموذج F20، ولم يتم تسوية وضعيتكم ولذلك يتم إلغاء الامتيازات الجبائية فيما يخص الرسم على النشاط المهني (المادة 190، ق.ص.م).

* عدم تسديد ضريبة الدخل على الأجور.

سنة 2019:

* تم تسديد فواتير الشراء عن طريق وصلات التسديد VRS B هذه الطريقة من المنظور الجبائي تعتبر نقدا ابتداء من سنة 2018 حسب التعليمات 03 المؤرخة 2018/02/08 وعليه يتم إعادة استرجاع الرسم ق.م لهاته الفواتير.

الجدول رقم (08): يبين تسوية فواتير الشراء لسنة 2019

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المرود	المبلغ خارج الرسم	معدل رسم ق،م	الرسم ق،م
7	2019/02/19	SARL MIZOU	1284454	%9	115600
26	2019/03/26	SARL MIZOU	2752349	%9	247711
92	2019/04/30	SARL MIZOU	1559640	%9	140367
159	2019/05/22	SARL MIZOU	1284410	%9	115596
120	2019/06/03	SARL MIZOU	1376147	%9	123853
177	2019/06/13	SARL MIZOU	1743167	%9	156885
196	2019/06/18	SARL MIZOU	1776472	%9	159882
205	2019/06/19	SARL MIZOU	1651406	%9	148626
211	2019/06/20	SARL MIZOU	1651406	%9	148626
221	2019/06/24	SARL MIZOU	2293587	%9	206422
280	2019/09/17	SARL MIZOU	1834866	19%	165137
748	2019/11/07	SARL BADI PEITUERE	251520	19%	47789
797	2019/11/11	SARL BADI PEITUERE	126000	19%	23940
832	2019/11/17	SARL BADI PEITUERE	251960	19%	47872
851	2019/11/20	SARL BADI PEITUERE	251460	19%	47777
857	2019/11/24	SARL BADI PEITUERE	225100	19%	47709
870	2019/11/25	SARL BADI PEITUERE	249260	19%	47359
197	2019/11/23	SARL ATPS	840660	19%	159725
186	2019/07/17	SARL ATPS	1684580	19%	320070
3126	2019/07/05	SARL GUIDOUM CHIMIE	820399	19%	155876
3123	2019/07/04	SARL GUIDOUM CHIMIE	803543	19%	152673
3124	2019/07/04	SARL GUIDOUM CHIMIE	824866	19%	156724
3127	2019/07/05	SARL GUIDOUM CHIMIE	808657	19%	153644
3125	2019/07/04	SARL GUIDOUM CHIMIE	820318	19%	155860
		المجموع	7984323	/	3245724

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2019.

* وجود مبالغ خصم الضمان ثم تحصيلها لكن لم يتم التصريح به سلسلة ج 50، نلخصها في الجدول التالي:

جدول رقم (09): المبالغ الغير مصرح بها لسنة 2019.

تاريخ التحصيل	المبلغ المفوتر بكامل الرسم	البنك المستعمل في التحصيل
2019/02/13	150611	CPA CH LAID
2019/07/24	27471	CPA CH LAID
2019/07/24	477125	CPA CH LAID

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2019.

* وفق لمقرر منح المزايا الجبائية لمرحلة الإنجاز رقم 2017/43/0099 المتابع في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI، حيث لم يتم تقديم شهادة للإعفاء نموذج F20، ولم يتم تسوية وضعيتكم ولذلك يتم إلغاء الامتيازات الجبائية فيما يخص الرسم على النشاط المهني.

* عدم تسديد ضريبة الدخل على الأجور.

بعد الانتهاء من دراسة الملفات الجبائية للمكلف وبعد كل هذه التجاوزات والاعفالات على مستوى الكشوفات يقوم المحقق باستدعائه للمناقشة بحضور مستشاره (المحاسبي)، وهذا طبق للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية. (أنظر للملحق رقم 08).

ثالثا: تحديد الأسس الضريبية وفقا لنتائج التحقيق المحاسبي: بعد إجراء عملية التدخل الأولي، ودراسة الدفاتر والوثائق المحاسبية والتصريحات وبالرغم على النقائص المسجلة يتم قبول المحاسبة المقدمة مع القيام بالتعديلات في مختلف القواعد والأسس لسنة 2016 وفق الطرق الآتية، أما سنوات 2017، 2018، 2019 سيتم موافاتكم بالتسويات المتعلقة بها لاحقا.

أ- إعادة تصحيح أرقام الأعمال:

1- أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2016: يتم اعتماد أرقام الأعمال المعتمدة المصرح بها في المحاسبة.

جدول رقم (10): يبين أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2016.

المبلغ المفوتر HT	رقم م 07%	خصم ض %5	المبلغ بكامل الرسم TTC	التاريخ	رقم الوضعية	تعريف المشروع	البلدية
15826815	1107877	846734	16087957	2016/01/31	10	إنجاز 145/200 مسكن عمومي بالإيجار الشطر الثاني 2011	شلفوم العيد
12340902	863863	660238	12544527	2016/02/29	11	إنجاز 145/200 مسكن عمومي بالإيجار الشطر الثاني 2011	شلفوم العيد
5177208	362404	276980	5262633	2016/04/01	8	إنجاز 20/200 مسكن عمومي بالإيجار الشطر الثاني 2011	تلاغمة
11751759	822623	628719	11945663	2016/05/05	12	إنجاز 145/200 مسكن عمومي بالإيجار الشطر الثاني 2011	شلفوم العيد
15043575	1053050	804831	15291793	2016/07/03	13	إنجاز 145/200 مسكن عمومي بالإيجار الشطر الثاني 2011	شلفوم العيد
2765190	19356	147967	2810815	2016/07/31	9	إنجاز 20/200 مسكن عمومي بالإيجار الشطر الثاني 2011	تلاغمة
18543789	1298065	992092	18849761	2016/12/31	14	إنجاز 145/200 مسكن عمومي بالإيجار الشطر الثاني 2011	شلفوم العيد
7777378	13221154	454976	8644555	2016/06/20	1	إنجاز انجاز محلات تجارية مسكن للإيجار 200/145	شلفوم العيد
89226616	7023599	4812537	91437704				المجموع

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2016.

ملاحظة:

يتم اعتماد معدل الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للسكنات العمومية 7%.

يتم حساب المبلغ بكامل الرسم TTC التالي:

$$\text{مبلغ الرسم على القيمة المضافة} = 1107877 = 15826815 (\text{HT}) \times 0,07$$

ويمكن تلخيص أرقام الأعمال المفوترة في الجدول التالي:

جدول رقم (11): يوضح ملخص الأعمال المفوترة لسنة 2016.

2016	البيان/ الدورة
84171981	رقم الأعمال المفوترة المصرح به
84171981	رقم الأعمال المفوتر المعتمد

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا للمعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية ميلة.

التعليق:

بعد قبول المعلومات المحاسبية تبين عدم وجود فارق بين رقم الأعمال المفوتر الذي صرح به المكلف ورقم الأعمال المفوتر المعتمد لسنة 2016.

2- أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2016:

أرقام الأعمال المحصلة يتم تشكيلها انطلاقاً من كشوف الحسابات البنكية المقدمة لسنة 2016 مع إضافة رقم الأعمال للبضاعة المباعة وهي كالاتي:
جدول رقم (12): أرقام الأعمال المحصلة في سنة 2016.

البلدية	مشروع	رقم الوضعية	تاريخ التحصيل	المبلغ بكامل الرسوم	معدل	المبلغ المفوتر HT	الحساب البنكي
شलगوم العيد	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	10	2016/03/02	16087957	%7	15035474	CNEP MILA
شलगوم العيد	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	11	2016/04/07	12544527	%7	11723857	CNEP MILA
تلاغمة	انجاز 20/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	8	2016/04/16	5262633	%7	4918349	CNEP MILA
شलगوم العيد	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	12	2016/06/14	11945663	%7	11164171	CNEP MILA
شलगوم العيد	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	13	2016/07/03	15291793	%7	24291395	CNEP MILA
تلاغمة	انجاز 20/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	9	2016/08/10	2810815	%7	2626930	CNEP MILA
/	/	/	2016/11/09	206942	%7	193404	CNEP MILA
/	/	/	2016/12/13	245875	%7	229790	CNEP MILA
شलगوم العيد	انجاز محلات تجارية على مستوى 200/145 مسكن للإيجار	1	2016/06/27	8644555	%17	7388509	CPA CH LAID
شलगوم العيد	انجاز محلات تجارية على مستوى 200/145 مسكن للإيجار	/	2016/10/31	413884	%17	353747	CPA CH LAID
			المجموع	73454644		67925625	
			رقم الأعمال المصرح به 50 ج			59989967	
			الزيادة			7935658	

المصدر: وثائق داخلية من المديرية لولاية ميلة 2016.

ونلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم (13): يوضح ملخص لأرقام الأعمال المحصلة.

البيان/ الدورة	2016
رقم الأعمال المصرح به	599899967
رقم الأعمال المخفي	7935658
رقم الأعمال المحصل المعتمد	67925625

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا للمعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية ميلة.

التعليق:

هنا تبين لنا فارق بين أرقام الأعمال المحصلة ورقم الأعمال المصرح به في ج 50، بزيادة قدرها 7.935.658 دج، يتم إضافتها إلى أرقام الأعمال المحصلة لتطبق عليها الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والرسم على النشاط المهني (TAP).

رابعا: تأثير التعديلات الأولية المقترحة على الضرائب والرسم محل التحقيق.

سنتناول فيما يلي أثر التعديلات الأولية المقترحة من قبل فرقة التحقيق السابقة على هذه الضرائب.

أ- الرسم على النشاط المهني (TAP):

أرقام الأعمال المحصلة خاضعة للرسم على النشاط المهني، وذلك طبقا للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة وتخضع الحقوق التي لم يتم تسديدها إلى الزيادات المنصوص عليها في المادة 193 من نفس القانون وبذلك تكون حقوق الرسم على النشاط المهني مبينة كما يلي:

جدول رقم (14): يبين تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2016.

بلدية شلغوم العيد	
2016	البيان/ الدورة
7545279	رقم الأعمال المحصل
1886320	رقم الأعمال المخفض 25%
5658959	رقم الأعمال المعتمد
5319421	رقم الأعمال المحصل المعفى
339538	رقم الأعمال الخاضع 6%
2%	المعدل
6791	الحقوق الناتجة
0	الحقوق المسددة
6791	الفارق
1698	الزيادة 25%
8488	إجمالي المستحقات

بلدية التلاغمة	
2016	البيان/ الدورة
7545279	رقم الأعمال المحصل
1886320	رقم الأعمال المخفض 25%
5658959	رقم الأعمال المعتمد
5319421	رقم الأعمال المحصل المعفى
339538	رقم الأعمال الخاضع 6%
2%	المعدل
6791	الحقوق الناتجة
0	الحقوق المسددة
6791	الفارق
1698	الزيادة 25%
8488	إجمالي المستحقات

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2016.

التعليق:

رقم الأعمال المعتمد = رقم الأعمال المحصل - رقم الأعمال المخفض

رقم الأعمال المخفض: حيث يستفيد المقاولين من تخفيض 25% بالنسبة للرسم على النشاط المهني.

رقم الأعمال المحصل المعفى: يستفيد من إعفاء لمدة 3 سنوات فيما يخص الرسم على النشاط المهني نسبة 94%.

رقم الأعمال الخاضع: هو 6% المتبقية من مستحقات هذا الرسم.

بما أن الحقوق المسددة فيترتب عليهم زيادة بنسبة 25%.

وتكون النتائج كما يلي:

$$7545279 \times 0.25 = 1886320 \quad \text{رقم الأعمال المخفض}$$

$$7545279 - 1886320 = 5658959 \quad \text{رقم الأعمال المعتمد}$$

$$5658959 \times 0.94 = 5319421 \quad \text{رقم الأعمال المعفى}$$

$$5658959 \times 0.06 = 339538 / 5658959 - 5319421 = 339538 \quad \text{رقم الأعمال الخاضع}$$

$$339538 \times 0.02 = 67911 \quad \text{الحقوق الناتجة}$$

$$6791 \times 0.25 = 1698 \quad \text{مقدار الزيادة}$$

$$6791 + 1698 = 8488 \quad \text{إجمالي المستحقات}$$

ب- الرسم على القيمة المضافة:

أرقام الأعمال المحصلة المعترف بها خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% و 7% طبقا للمادة 2 فقرة 3، المادة 21 والمادة 23 من قانون الرسم على أرقام الأعمال كما تخضع الحقوق الواجبة التسديد إلى الزيادات المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسم على أرقام الأعمال.

1- انطلاقا مما سبق تكون حقوق الرسم على القيمة المضافة كالاتي:

جدول رقم (15): يبين تسوية الرسم على القيمة المضافة سنة 2016.

البيان/ الدورة	2016
رقم الأعمال الخاضع بمعدل 17%	7742256
رقم الأعمال الخاضع بمعدل 7%	60183369
الحقوق الناتجة 17%	1316183
الحقوق الناتجة 7%	4212836
رسم على المشتريات	8033170
الخصم السابق	7221838
الخصم للترحيل	9725989

المصدر: وثائق داخلية لمديرية الضرائب لولاية ميلة 2016.

ملاحظة:

الخصم للترحيل المصرح به = 11055711 دج

الخصم للترحيل الجديد = 9725989 دج

2- رسم القيمة المضافة على المشتريات:

يتم إعادة إدماج رسم القيمة المضافة المقدر بـ 851.217 على فواتير الاسمنت المسلح المبين أعلاه والتي تعتبر استهلاكات مبالغ مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

ج- الأرباح الصناعية والتجارية:

يتم الحصول عليها بإضافة رقم أعمال البضاعة المباعة مع طرح رسم النشاط المهني الموافق للزيادة في رقم أعمال البضاعة المباعة كما هو مبين في الجدول الآتي:

جدول رقم (16): يبين تسوية الأرباح الصناعية والتجارية لسنة 2016.

البيان / الدورة	2016
الريح المصرح به	1318402
الاستهلاكات المدرجة	5007160
الأرباح المعتمدة	6325562

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميله 2016.

ملاحظة:

الاستهلاكات المدرجة = الاسمنت المبالغ فيه: 5007160 = 1788000 + 3219160

د- الضريبة على الدخل الإجمالي:

تخضع مداخيل الضريبة الأرباح الصناعية والتجارية إلى الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة بالنسبة لسنة 2016 وعليه تكون وضعية الضريبة كما يلي:

جدول رقم (17): يبين تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2016.

البيان/ الدورة	2016
مداخيل الأرباح المعتمدة	6325562
الحقوق الواجبة	2081947
الحقوق المسددة	335521
الفرق	1746426
الزيادة	436607
إجمالي المستحقات	2183033

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2016

التعليق:

الحقوق المسددة = مداخيل الأرباح المعتمدة - الحقوق الواجبة

$$335521 = (0.35 * 6325562) - 6325562$$

الفرق = الحقوق الواجبة - الحقوق المسددة

$$1746426 = 335521 - 2081947$$

إجمالي المستحقات = الفرق + الزيادة

$$2183033 = (0.25 * 1746426) + 1746426$$

د- الضريبة على المرتبات والأجور:

جدول رقم (18): يبين تسوية الضريبة على المرتبات والأجور لسنة 2016.

البيان/ الدورة	2016
الأساس الخاضع	1370250
قيمة الضريبة على الأجور الواجبة الدفع	274050
معدل الغرامات	%25
قيمة الغرامات	68513
المجموع الواجب التسديد	342563

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة 2016.

التعليق:

بعد مقارنة مختلف التصريحات المتعلقة بالأجور المدفوعة وتصريحات ج50 مع دفتر الأجور بينت عدم تسديد الضريبة على المرتبات والأجور لسنة 2016، تحسب هذه الحقوق بتطبيق معدل 20% من أجور المستخدمين حسب المادة 130 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة، كما تخضع الحقوق الواجبة التسديد إلى الزيادات المنصوص عليها في المادة 134 من قانون الضرائب المباشرة.

المجموع الواجب التسديد = قيمة الضريبة على الأجور + قيمة الغرامات

قيمة الضريبة على الأجور = 20% الأساس الخاضع للضريبة

$$274050 = 0.20 * 1370250$$

$$68513 = 0.25 * 274050$$

$$342563 = 68513 + 274050$$

هـ - حقوق الطابع:

لا توجد هناك أية تسوية تخص هذا النوع من الضرائب.

* بناء على إعادة تشكيل رقم الأعمال وتحديد الأرباح الخاضعة للضرائب تم إعادة التقييم الأولي عن مختلف الضرائب والرسوم الواجبة الدفع من طرف المكلف والملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم (19): ملخص الحقوق والزيادات لسنة 2016.

إجمالي الحقوق	الزيادات	الحقوق الناتجة	تعيين الضريبة أو الرسم	البيان
76416	15283	61133	الرسم على النشاط المهني	2016
2183033	436607	42617446	الضريبة على الدخل الإجمالي	
1064021	212804	851217	رسم القيمة المضافة على المشتريات	
342563	68513	274050	الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجر	
3666033	733207	2932826	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

أما بالنسبة لسنوات 2017، 2018، 2019 سنقوم بالتعديلات في مختلف القواعد والأسس وفق الطرق الآتية.

أ - إعادة تصحيح أرقام الأعمال:

1- أرقام الأعمال المفوترة: تم اعتماد أرقام الأعمال المصرح بها في المحاسبة مع إضافة رقم الأعمال المخفي.

سنة 2017:

جدول رقم (20): يبين تسوية أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2017

المبلغ المقدر	رقم TVA	رقم الضمان	المبلغ بكامل الرسم TTC	التاريخ	رقم الوضعية	تعريف المشروع	البلدية
11580488	810634	619556	12391122	2015/07/26	15	إنجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني	شलगوم العيد
15203910	1064273	813409	16268184	2015/08/26	16	إنجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني	شलगوم العيد
18167863	1271750	971980	19439613	2015/09/24	17	إنجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني	شलगوم العيد
11043314	773032	590817	11816346	2015/10/25	18	إنجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني	شलगوم العيد
2363997	165480	133130	2529477	2014/04/27	10	إنجاز 20/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	تلاغمة
7493657	1273922	/	8767579				تلاغمة
65853230	رقم الأعمال المفوترة المعتمد						
55995576	رقم الأعمال المصرح به						
9857654	الفارق						

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة لسنة 2017.

التعليق: الرسم على القيمة المضافة 7%، خصم الضمان 5%

المبلغ بكل الرسم TTC = المبلغ المفوتر HT + رسم القيمة المضافة TVA

$$TTC : 12391122 = (0.07 * 11580488) + 11580488$$

$$خ.ض: 619556 = 0.05 * 12391122$$

سنة 2018:

جدول رقم (21): يبين تسوية أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2018

المبلغ HT	المعدل	رقم . م TVA	خصم الضمان	المبلغ TTC	التاريخ	رقم الوضعية	تعريف المشروع	البلدية
8242234	%7	576959	440959	8819190	2014-08-27	11	انجاز 20/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	تلاغمة
7944433	%19	1509442	472693	9453875	2018-01-25	1	انجاز محلات تجارية على مستوى 145/200 مسكن	شलगوم العيد
74475	%19	14150	4431	88625	2018-02-25	2	انجاز محلات تجارية على مستوى 145/200 مسكن	شलगوم العيد
16790317	%7	1175322	898281	17965639	2015-12-24	20	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شलगوم العيد
22254883	%7	1557841	1190636	23812725	2016-01-24	21	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شलगوم العيد
29783029	%7	2084812	1593392	31867841	2015-11-25	19	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شलगوم العيد
697056	%17	بضاعة مبيعة						
85786427		رقم الأعمال المفوتر المعتمد						
85786427		رقم الأعمال المصرح به						
697056		الفارق						

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة لسنة 2018.

سنة 2019:

جدول رقم (22): يبين تسوية أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2019

المبلغ المفوتر HT	المعدل	رقم TVA	خصم الضمان	المبلغ بكل الرسم TTC	التاريخ	رقم الوضعية	تعريف المشروع	البلدية
4975756	%19	945393	296075	5921150	2019/02/4	1	انجاز محلات تجارية على مستوى 145/200 مسكن عمومي للإيجار	شلغوم العيد
7252749	%7	508042	388289	7765791	2016/02/24	22	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شلغوم العيد
12233505	رقم الأعمال المفوتر المعتمد							
12233505	رقم الأعمال المصرح به							
0	الفارق							

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة لسنة 2019.

التعليق: رقم الأعمال المصرح به هو نفسه رقم الأعمال المفوتر المعتمد وعليه لا يوجد رقم أعمال مخفي.

2- أرقام الأعمال المحصلة: يتم تشكيلها انطلاقاً من كشوف الحسابات البنكية المقدمة مع إضافة رقم الأعمال المخفي وهي كالتالي:

سنة 2017:

جدول رقم (23): يبين تسوية أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2017.

المبلغ المفوتر	المعدل	الحساب البنكي	المبلغ الكامل الرسم TTC	تاريخ التحصيل	رقم الوضعية	تعريف المشروع	البلدية
8193999	%17	CPA CH LAID	8767579	2017/03/15	/	انجاز محلات تجارية على مستوى 145/200 مسكن	شلغوم العيد
359795	%17	CPA CH LAID	420960	2017/05/25	/	خصم الضمان	شلغوم العيد
134055	%7	CPA CH LAID	143439	2017/10/18	/	خصم الضمان	شلغوم العيد
17616599	%7	CNEP MILA	18849761	2017/01/04	14	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شلغوم العيد
11001464	%7	CNEP MILA	11771566	2017/04/19	15	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شلغوم العيد
2363997	%7	CNEP MILA	2529477	2017/05/29	10	انجاز 20/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	تلاغمة
14443715	%7	CNEP MILA	15454775	2017/07/08	16	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شلغوم العيد
17259469	%7	CNEP MILA	18467632	2017/09/03	17	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شلغوم العيد
10491149	%7	CNEP MILA	11225529	2017/11/06	18	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شلغوم العيد
81641935	رقم الأعمال		المجموع				
81870836	رقم الأعمال المصرح به						
228901	الارتفاع						

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة لسنة 2017.

سنة 2018:

جدول رقم (24): يبين تسوية أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2018.

المبلغ المفوتر	المعدل	الحساب البنكي	المبلغ الكامل الرسم TTC	تاريخ التحصيل	رقم الوضعية	تعريف المشروع	البلدية
7547212	%19	CPA CH LAID	8981182	2018/02/04	1	انجاز محلات تجارية على مستوى 145/200 مسكن عمومي للإيجار	شलगوم العيبد
70751	%19	CPA CH LAID	84194	2018/05/30		خصم الضمان	شलगوم العيبد
406392	%19	CPA CH LAID	483607	2018/11/28		خصم الضمان	شलगوم العيبد
400639	%19	CPA CH LAID	476760	2018/11/29		خصم الضمان	شलगوم العيبد
28293878	%7	CNEP MILA	30274449	2018/03/12	19	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شलगوم العيبد
15950801	%7	CNEP MILA	17067358	2018/06/13	20	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شलगوم العيبد
21142139	%7	CNEP MILA	22622089	2018/11/14	21	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شलगوم العيبد
7830122	%7	CNEP MILA	8378231	2018/12/31	11	انجاز 20/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	تلاغمة
81641935		رقم الأعمال المعتمد				المجموع	
81870836		رقم الأعمال المصرح به					
-228901		الارتفاع					

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة لسنة 2018.

سنة 2019:

جدول رقم (25): يبين تسوية أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2019.

المبلغ المفوتر	المعدل	الحساب البنكي	المبلغ الكامل الرسم TTC	تاريخ التحصيل	رقم الوضعية	تعريف المشروع	البلدية
6894862	%7	CNEP MILA	7377502	2019/07/17	22	انجاز 145/200 مسكن عمومي للإيجار الشطر الثاني 2011	شलगوم العيد
140758	%19	CPA CH LAID	150611	2019/02/13		خصم الضمان	شलगوم العيد
5257095	%19	CPA CH LAID	5625092	2019/02/21		انجاز محلات تجارية على مستوى 145/200 مسكن عمومي للإيجار	شलगوم العيد
25674	%19	CPA CH LAID	27471	2019/07/24		خصم الضمان	شलगوم العيد
445911	%19	CPA CH LAID	477125	2019/10/31		خصم الضمان	شलगوم العيد
11621831		رقم الأعمال المصرح به		المجموع			
1142469		الارتفاع					

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة لسنة 2019.

ب- الرسم على النشاط المهني:

أرقام الأعمال خاضعة للرسم على النشاط المهني وذلك طبقاً للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتخضع الحقوق التي لم يتم تسديدها إلى الزيادات المنصوص عليها في المادة 193 من نفس القانون وبذلك تكون حقوق الرسم على النشاط المهني مبنية كما يلي:

بلدية شلغوم العيد:

جدول رقم (26): يبين تسوية الرسم على النشاط المهني لبلدية شلغوم العيد لسنوات 2017، 2018، 2019.

البيان / الدورة	2017	2018	2019
رقم الأعمال الكلي المعتمد	8687847	73811813	11621831
رقم الأعمال المخفض	2171962	18452953	2905458
رقم الأعمال الخاضع	6515885	55358860	8716373
الحقوق الناتجة	130318	2107177	174327
الحقوق المسددة	0	0	0
الفارق للتسديد	130318	1107177	174327
الزيادة	32579	276794	43582
إجمالي المستحقات	162897	1383971	217909

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

التعليق:

معدل التخفيض 25%

رقم الأعمال الخاضع = رقم الأعمال الكلي المعتمد - رقم الأعمال المخفض

$$6515885 = (0.25 * 8687847) - 8687847$$

الزيادة 25%

إجمالي المستحقات = فارق التسديد + الزيادة

$$162897 = (0.25 * 130318) + 130318$$

بلدية تلاغمة:

جدول رقم (27): يبين تسوية الرسم على النشاط المهني لبلدية التلاغمة لسنوات 2017، 2018، 2019.

2019	2018	2017	البيان/ الدورة
0	1830122	2363997	رقم الأعمال الكلي المعتمد
0	1957531	590999	رقم الأعمال المخفض
0	5872592	17729998	رقم الأعمال الخاضع
0	117452	35460	الحقوق الناتجة
0	0	0	الحقوق المسددة
0	117452	35460	الفارق للتسديد
0	29363	8865	الزيادة
0	146815	44325	إجمالي المستحقات

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

ج- الرسم على قيمة المضافة:

أرقام الأعمال المحصلة بها خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17%، و7%، و19%. طبقا للمادة 2 فقرة 3- المادة 21 والمادة 23 قانون الرسم على أرقام الأعمال، كما تخضع الحقوق الواجبة التسديد إلى الزيادات المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسم على أرقام الأعمال.

- انطلاقا مما سبق تكون حقوق الرسم على القيمة المضافة كالتالي:

جدول رقم (28): يبين تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2017، 2018، 2019

2019	2018	2017	البيان/ الدورة
0	697056	7493657	رقم الأعمال الخاضع لمعدل 17%
7257749	7707463	58359573	رقم الأعمال الخاضع بمعدل 7%
4975756	8018908	0	رقم الأعمال الخاضع بمعدل 19%
0	118500	1273922	الحقوق الناتجة 17%
508042	5394932	4085170	الحقوق الناتجة 19%
945394	1523593	0	رسم على المشتريات
3868229	11089286	5302660	الخصم السابق
6309152	6722282	9725989	رسم ق.م المسترجع
3309395	4465392	2947275	الخصم للترحيل
-541550	-6309152	-6722282	

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

- رسم القيمة المضافة على المشتريات:

بالنسبة لرسم القيمة المضافة المسترجعة الخاصة بفواتير الشراء المسددة عن طريق وصولات التسديد VRS B تم خصمها من الرصيد السابق.

د- الأرباح الصناعية والتجارية: يتم الحصول عليها بإضافة هامش البضاعة المباعة ورقم الأعمال المخفي:

جدول رقم (29): يبين تسوية الأرباح الصناعية والتجارية لسنوات 2017، 2018، 2019.

2019	2018	2017	البيان/ الدورة
1931857	1776144	1716679	الرقم المصرح به
0	0	9857654	رقم الأعمال المخفض
0	139411	0	هامش البضاعة المباعة
1931857	1915555	11574333	الأرباح المعتمدة

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

هـ- الضريبة على الدخل الإجمالي:

تخضع الأرباح الصناعية والتجارية إلى الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة وعليه تكون وضعية الضريبة كما يلي:

جدول رقم (30): يبين تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي لسنوات 2017، 2018، 2019.

2019	2018	2017	البيان/ الدورة
1931857	1715555	11574333	مداخل الأرباح المعتمدة
544150	538444	3919017	الحقوق الواجبة
544150	489650	468837	الحقوق المسددة
0	48794	3450180	الفرق
0	4879	462545	الزيادة
0	53673	4312724	إجمالي المستحقات

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

و- الضريبة على المرتبات والأجور:

مقارنة مختلف التصريحات المتعلقة بالأجور المدفوعة والتصريحات ج50 مع دفتر الأجور بينت أن عدم تسديدكم للضريبة على المرتبات والأجور لجميع السنوات تحسب هذه الحقوق بتطبيق معدل 20% من أجور المستخدمين حسب المادة 130 الفقرة 2 من القانون الضرائب المباشرة كما تخضع الحقوق الواجبة التسديد إلى الزيادات المنصوص عليها في المادة 134 من ق.ض.م والجدول التالي يستخلص ذلك:

جدول رقم (31): يبين تسوية الضريبة على المرتبات والأجور لسنوات 2017، 2018، 2019.

2019	2018	2017	البيان/ الدورة
391500	97850	1144500	الأساس الخاضع
78300	195750	234900	قيمة الضريبة على الأجور الواجبة الدفع
%25	%25	%25	معدل الغرامات
19575	48938	58725	المجموع الواجب التسديد
97875	244688	293625	المجموع الواجب التسديد

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

ي - حقوق الطابع: لا توجد هناك أية تسوية تخص هذا النوع من الضرائب.

- تفصيل التعديلات والتقويمات: ملخص الحقوق والزيادات المستحقة لجميع السنوات المحقق فيها تكون ممثلة كما يلي:

جدول رقم (32): يبين ملخص الحقوق والزيادات لسنوات 2017، 2018، 2019.

إجمالي الحقوق	الزيادات	الحقوق الناتجة	تعيين الضريبة أو الرسم	البيان/ الدورة
207222	41444	165778	الرسم على النشاط المهني	2017
4312724	862545	3450180	الضريبة على الدخل الإجمالي	
293625	58725	234900	الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجر	
4813571	962714	3850858	المجموع	
1530786	306157	1224629	الرسم على النشاط المصور	2018
53673	4879	48794	الضريبة على الدخل الإجمالي	
244688	48938	195750	الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجر	
1829147	359974	1469173	المجموع	
1217909	45582	174327	الرسم على النشاط المهني	2019
0	0	0	الضريبة على الدخل الإجمالي	
97875	19575	78300	الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجر	
315784	63157	252627	المجموع	
6958502	1385845	5572658	المجموع الكلي	

المصدر: وثائق داخلية من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

المطلب الثالث: الإجراءات النهائية للتحقيق.

بعد القيام بعملية التحقيق على أكمل وجه والقيام بعملية التسوية بطريقة صحيحة فيما يخص الضرائب تأتي مرحلة تبليغ المكلف بالنتائج المتوصل إليها.

أولاً: التبليغ الأولي للتحقيق المحاسبي.

تبعاً للتحقيق المحاسبي المجري للمؤسسة والتي تمت وفقاً للإشعار بالتحقيق رقم 43/2020 المعاد بتاريخ 2020/10/15، وبعد إجراء المراقبة للدفاتر والوثائق المحاسبية من حيث الشكل والمضمون وبعد إعادة تغيير الأسس والقواعد الخاضعة للضرائب والرسوم، قام المحقق بإبلاغ المكلف بوضعيته الجبائية (أنظر للملحق رقم 9)، حيث كان التبليغ مفصلاً بأرقام وجداول تسمح للمكلف بفهم التعديلات في الأسس والقواعد.

بعد نهاية التحقيق يقوم المحقق بإعادة جميع الوثائق المحاسبية للمكلف (أنظر للملحق رقم 10).

لدى المكلف الحق في إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب في المسائل المتعلقة بالوقائع أو بالقانون طبقاً لنص المادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية (أنظر للملحق رقم 11).

ثانياً: التبليغ النهائي لنتائج التحقيق.

بعد التبليغ الأولي الذي تم من خلاله عرض نتائج التحقيق، وبعد إعطاء المكلف المهلة القانونية المقدر بـ 40 يوماً من أجل الرد على نتائج التحقيق، ونظراً لعدم إبدائه أي ملاحظات أو اعتراضات حول نتائج التحقيق المحاسبي في التبليغ الأولي، فإن نتائج التحقيق الأولي تكون نفسها في التبليغ النهائي (أنظر الملحق رقم 12).

بعدها يتم إعادة تسجيل كل هذه المستحقات في الورد الفردي (أنظر للملحق رقم 13) وإرسال نسخة منه لقبضة الضرائب لمتابعة التحصيل ونسخة أخرى للمكلف الخاضع للتحقيق.

عند الانتهاء من أشغال التحقيق المحاسبي يتم كتابة محضر انتهاء أشغال التحقيق (أنظر للملحق رقم 14).

- وبعدها يتم كتابة التقرير النهائي للتحقيق المحاسبي (أنظر للملحق رقم 15) حيث يتضمن ما يلي:
- عموميات عن الهوية الجبائية للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية وبالتحديد عملية التحقيق المحاسبي.
 - إجراءات التحقيق متضمنة كل الخطوات المتبعة من طرف العون المحقق مرفقة بالوثائق الثبوتية (إشعار التحقيق، استدعاء المناقشة، التبليغ الأولي، الرد، استدعاء التحكيم، التبليغ النهائي، الورد الفردي)، ثم تقوم فرقة التحقيق بإرسال التقرير النهائي إلى المديرية الفرعية للضرائب لولاية ميلة.
 - في الأخير يتم إرجاع الملفات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة محل التحقيق إلى مفتشية الضرائب التابعة لها بولاية ميلة (أنظر للملحق رقم 16).

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمديرية الضرائب لولاية ميلّة والتي تطرقنا فيها لدراسة حالة خاضعة للتحقيق المحاسبي، والتي خصت كل أنواع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة إضافة إلى البيانات المتعلقة بالسنوات محل التحقيق، حيث تأكد لنا الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية بشتى أنواعها بزيادة الحصيلة الضريبية، عن طريق كشف الأخطاء و التجاوزات والتهرب الضريبي لبعض المكلفين بالضريبة، حيث كان رقم الأعمال المصرح به في بعض الأحيان عن رقم الأعمال المحقق مما أدى إلى إعادة تقييم الوعاء الضريبي وإعادة حساب مختلف الضرائب والرسوم وفرض غرامات على المكلفين.

خاتمة

تناولت هذه الدراسة موضوع دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، حيث تبين انه من اهم الادوات المستعملة في الحفاظ على ايرادات الدولة، والذي يعد الركيزة الاساسية التي تعتمد عليها الادارة الجبائية للتحقق والتأكد من صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية، وعلى هذا الأساس حاولنا في بحثنا ابراز الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي خاصة في كشف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها المكلفين بالضريبة سواء كان بقصد او دون قصد، ومدى قدرته على معرفة الثغرات والخلل الذي يمس مصداقية وفعالية المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين بالضريبة، فهذا الخير يعمل دائما بكل ما أتيح له من قدرات على تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها نهائيا.

اختبار الفرضيات:

لقد أدى اختبار فرضيات البحث الى ما يلي:

- الفرضية الأولى خاطئة فالإجراءات هي عبارة عن التحقق من حسابات الأصول والخصوم بأنواعها، وكذا التحقق من حسابات التسيير من مصاريف وإيرادات وأيضاً التحقق من حسابات النتائج.
- الفرضية الثانية صحيحة لأن التحقيق المحاسبي يمثل جزء لا يتجزأ من الرقابة الجبائية لاعتمادها عليه بشكل كبير من أجل اكتشاف التلاعبات والتجاوزات التي يلجأ اليها المكلفين بالضريبة.
- الفرضية الثالثة صحيحة فمن خلال الدراسة الميدانية التي من خلالها طبقنا الرقابة الجبائية على مؤسسة الأشغال العمومية توصلنا الى النتائج الايجابية التي حققتها مديرية الضرائب والتي اسفرت على قدرتها في كشف الغش والتلاعب في التصريحات.

النتائج المتوصل إليها:

- يمثل التحقيق المحاسبي عملية فحص وتقييم لمجموعة من المعلومات المتعلقة بعمليات المؤسسة المحاسبية والمالية.
- تعمل الإدارة الجبائية جاهدة على تطبيق القوانين والاجراءات التي من شأنها ضمان السير الحسن لعملية الرقابة الجبائية.
- يعتمد المحققين وأعاون الرقابة الجبائية على القوانين والمراسيم وادلة الاثبات المختلفة، من أجل دراسة وتأكيد صحة التصريحات الجبائية.
- يعتبر التهرب الضريبي آفة خطيرة يصعب التحكم فيها، فالضريبة مبالغ مالية مهمة تساهم في تغطية نفقات الدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية.

التوصيات:

- ضرورة تحديد معايير واضحة، شفافة وموضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم اخضاعهم للرقابة الجبائية وعدم التركيز على قطاعات دون غيرها.
- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة وتحسين العلاقات بينهم وبين أعاون الادارة الجبائية.
- زيادة عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي وزيادة عدد المراقبين ذوي الخبرة والكفاءة المختصين لاكتشاف الغش والتهرب الضريبيين.
- توفير الموارد المالية والترقيات لأعاون الادارة الرقابية من أجل تحفيزهم على أداء مهامهم على أكمل وجه وحمايتهم من الرشوة والإغراءات الخارجية.

أفاق الدراسة:

في ضوء الدراسة التي قمنا بها والنتائج المتوصل إليها قد تتجلى لنا أفاق جديدة للبحث، مما جعلنا نقترح ان تركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:

- ❖ دور التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- ❖ دور التحقيق الجبائي في تقييم الوضعية المالية للمؤسسات.
- ❖ دراسة فعالية الرقابة الجبائية في تحديد نسبة النزاهة الخاصة بالتصريحات.

قائمة المصادر والمراجع

الكتب:

1. أحمد عبد السميع علام، المالية العامة (المفاهيم والتحليل، الاقتصادي والتطبيق)، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2012.
2. جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي (بين النظرية والتطبيق العلمي)، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2010.
3. حميدة بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
4. زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، لبنان.
5. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
6. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، طبعة الأولى، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012.
7. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار الجديد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011.
8. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، 2008.
9. محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007.
10. محمد غياب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.

الأطروحات والرسائل:

11. إكرام سالم، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم محاسبة مالية، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019.
12. بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، مداخلة بملتقى علمي دولي "الأزمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية"، جامعة سطيف، الجزائر، 2009.
13. خالد بن معتوق، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017.
14. خديجة غضبان، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة مقدمة لإكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في المحاسبة والضرائب، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد لخضر الوادي، 2015.
15. رشيد ونادي، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، رسالة مقدمة وفقا لمتطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تخطيط، جامعة الجزائر، 2002.
16. سعيد خليفة، الرقابة الجبائية، مذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص القانون الإداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014.
17. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعته محمد خيضر، بسكرة، 2012.
18. سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2013.
19. صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2012.
20. طارق حمدي حمدان أبو سنيته، العوامل المؤثرة في "التهرب والتجنب الضريبي" وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2008.
21. عادل بن التومي، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2017.
22. عبد الحليم بن بادة، المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في القانون العام، تخصص قانون عام اقتصادي، جامعة غرداية، 2018.

23. عبد الرؤوف بوجريو، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص مالية وبنوك، 2016.
24. عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 - 2008، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس المدية، 2009.
25. فاطمة الزهراء جوهر، دور التدقيق المحاسبي في كشف التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017.
26. فيصل خالدي، دور التحقيق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019.
27. لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012.
28. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010.
29. محمد بن التومي، الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2019.
30. محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، مذكرة ماجستير جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2005.
31. محمد نجيب مجدول، الرقابة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في محاسبة والمالية، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أكلي محمد أولحاج، بويرة، 2018.
32. محمد هشام ملوكة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، 2014.
33. نادية بولجة، النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في القانون، تخصص القانون دولي للأعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016.
34. نادية بولجة، النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في القانون، تخصص القانون دولي للأعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016.

35. نبيلة ساعد، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2015.
36. نجات نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.
37. نجبية جرتلي، فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2018.
38. نصر رحال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007.
- المجلات:**
39. بلال شيخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 02، جوان 2013.
40. سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 06، 2016.
41. شوقي جباري، تعبئة الموارد الجبائية كخيار إستراتيجي لتغطية العجز المالي للبلديات الجزائرية، العدد 02، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جوان 2015.
42. عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة أوراق اقتصادية، العدد 02، جوان 2018.
43. فلة محتال، أثر تطبيق نظام التصريح الإلكتروني في الرقابة الجبائية الشكلية، مجلة دراسات العدد الإقتصادي، جامعة الأغواط، الجزائر، 2020.
44. محمد قلي، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد 6، جامعة بومرداس، 2018.

القوانين والمراسيم:

45. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2012.
46. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.
47. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019.
48. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2020.
49. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، 2016.
50. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2021.
51. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث والتدقيقات، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2017.
52. القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21م، الجريدة الرسمية 2009، العدد 20.
53. المرسوم التنفيذي رقم 327/06، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، الجريدة الرسمية، العدد 59، 2006.
54. المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991، الجريدة الرسمية، العدد 09، 1991.

الملاحق

01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

ال مديرية العامة للضرائب

DECHARGE
(Retrait du dossier fiscal)

Le (la) soussigné (e)

Vérificateur (s) de comptabilité exerçant au sein de

Certifie (ent) avoir reçu en main propre le dossier fiscal de
constitués des pièces ci-après désignées :

11 - 02/

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre
le _____ à _____ H, à l'effet de vérifier au titre des exercices
l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux
impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

- (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

المديرية الفرعية

للمراقبة الجبائية

CONCERNANT

بلدية M

Rue n°

DESIGNATION DES COMPTES	DU	DU	DU	DU	OBS
	AU	AU	AU	AU	
	2	3	4	5	
CREDIT { Vente de marchandises					
DEBIT { Marchandises consommées					
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$					
CREDIT { Production vendue					
{ Production stockée					
{ Production de l'Entrep. pour elle même					
{ Prestations fournies					
{ Transfert de charge de production					
TOTAL DU CREDIT					
DEBIT { Matières et fournitures consommées					
{ Services					
TOTAL DU DEBIT					
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (2)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{V.A.} \times 100}{\text{production vendue}}$					
CREDIT { Bénéfices brut total (1) + (2)					
{ Produits divers					
{ Transfert de charges d'exploitation					
TOTAL DU CREDIT					
DEBIT { Frais personnel					
{ Impôts et taxes					
{ Frais divers					
{ Amortissements					

n: 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
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 _____ 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'avons 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.

ANNEXE

21 = 17

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

Le

MISE EN DEMEURE

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

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

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

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

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

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

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 de Défaut de Présentation des Documents Comptables
--

Nous soussigné(s),
certifions avoir informé,
en sa qualité de
vérification de
le

de la
par l'avis de vérification n°
reçu

Ce jour, nous avons demandé que la comptabilité nous soit présentée.

Aucun des documents comptables suivants n'a été communiqué :

Nous avons, en conséquence déclaré, suivant le présent procès-verbal, le défaut de
présentation des documents comptables à Mr

Fait à , le à Heures.

Nom, prénom du gérant ou de son
représentant légal (1)

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

m 08

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série CN°18

ختم المكتب

إستدعاء

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

السيد (ة) :

ر.ت.ج :

شارع :

رقم :

المرجع :

في :

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ

الطابق مكتب رقم يوم

ما بين الساعة والساعة من أجل القضية التالية التي تخصكم

مرفقين بالوثائق التالية :

تقبلوا مني، فائق التقدير و الإحترام،

حرر بـ في

الرجاء إحضار هذا الإستدعاء معكم

المطبعة الرسمية، الجزائر (2016)

11 = 03

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

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

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

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

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

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

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

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

n° 10

Série O n° 8 bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

DECHARGE
(Restitution des documents comptables)

Je soussigné Mr

en ma qualité de
avoir récupéré du (es) vérificateur (s)
les documents et justifications

comptables énumérés ci-dessous :

Intitulé des documents comptables

n° 11

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec A.R.
N°

A

Le

CONVOCATION POUR ARBITRAGE

Conformément aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du Code des Procédures Fiscales, et suite à votre réponse à la notification de redressement du _____ parvenue à mes services le _____ dans laquelle vous sollicitez l'arbitrage auprès de _____

Nous avons l'honneur de vous inviter dans nos bureaux sis au _____ le _____ à _____ H _____ minute(s) pour assister à la réunion d'arbitrage.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix (Art 20-4 du Code des Procédures fiscales).

Veuillez, agréer, Mme, Mr l'expression de notre parfaite considération.

Nom/prénom et qualité du signataire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

ROLE INDIVIDUEL

N° :

Année :

ولاية

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN
RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D.

(Cachet d'identification)

M.

(Nom et prénom - Raison sociale)

Activité ou Profession :

Adresse :

Article d'imposition :

Numéro d'Identification Statistique :

Numéro d'Identification Fiscale :

الاسم (؟)

رقم الاسم أو المهنة

النشاط أو المهنة

المسكن

رقم المادة

رقم التصريف الإحصائي

رقم التصريف الضريبي

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

NUMERO	Compte et ligne d'imputation	Code Impôt	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposable ou déclarée (B)	MONTANT rattachement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES	
									De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant
201 001	L1		IR.G											
M1			Majorations et Amendes (VF+IRG) I.B.S.	A										
500 026	C		Versement Forfaitaire											
500 026	A		Taxe sur l'Activité Professionnelle											
500 020			Taxe sur la Valeur Ajoutée	A										
			Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA											

Annotation des poursuites engagées

Calendrier de Paiement souscrit le :

A raison de DA par mois

Avis officieux de saisie N° du

Commandement à payer N° du

Signifié le à

Décision de fermeture N° du

Exécutée le période

Avis à tiers détenteur N° du

Signifié le à

Main-levée N° à

Saisie N° à

Vente du

P.V. de Carence N° du

Prise en charge par le Receveur des Impôts

Numéros des Comptes-Lignes et sous lignes	Montants
201 001 — L1	
201 001 — M1	
201 004 — E	
500 026 — A	
C	
/	
Total du Rôle	

Arrêté le présent rôle à la somme de :

A le

Le Directeur des Impôts de Wilaya,

Cachet, Signature.

TABLEAU DES PAIEMENTS EFFECTUES ET SITUATION DES RESTES AU 31/12 DE CHAQUE ANNEE

MONT PAYE	COMPTE-LIGNE et sous-ligne d'imputation	DROITS SIMPLES	PENALITES de Recouvrement	SOLDE Au: 31/12/.....	SOLDE Au: 31/12/.....	SOLDE Au: 31/12/.....

n° 24

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

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
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

n° 45

Série O.n° 15

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

IDENTIFIANT FISCAL

Direction générale des impôts

CODE TERRITOIRE

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° /

Entreprise vérifiée :

Brigade de vérification n°

Activité :

Agents vérificateurs :

Adresse :

A/ GENERALITES**1. Renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée :**

- Forme juridique :
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle :
- Désignation de l'exploitant-directeur général :
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :
 - Associé Majoritaire :
 - Associé Minoritaire :
 - Non Associé :
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire :

n° 16

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

DECHARGE
(Restitution du dossier fiscal)

Le (la) soussigné (e)
en sa qualité de
certifie avoir reçu en main propre, du (es) vérificateur (s)
exerçant (s) au sein de le dossier fiscal
de constitué des pièces ci-après désignées :