

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

رقم: .....

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالبتين

- صخارة عالية

- شاكر إيمان

تحت عنوان:

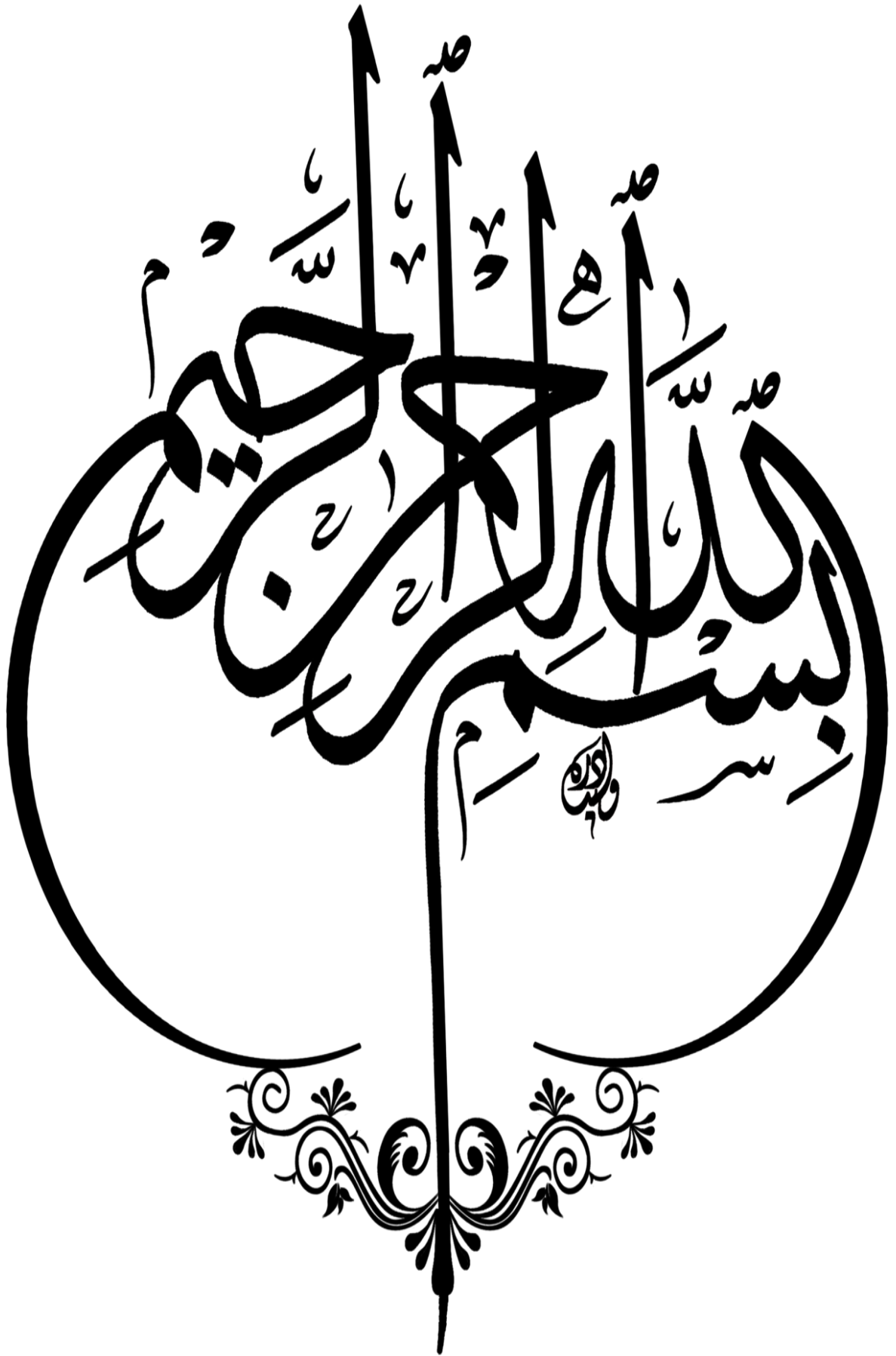
الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الفساد المالي

- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة-

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د.زروخي صباح	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
د. خضور أمال	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د.سعدي هند	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2021-2022





# شكر و عرفان

نشكر الله العلي القدير الذي أنعم علينا بنعمة العقل والدين القائل في محكم التنزيل

قوله تعالى: "وفوق كل ذي علم عليم" صدق الله العظيم.

الحمد لله الذي أنار طريقنا وثبت خطايانا وأمدنا بالقوة والعزم لإكمال مشوارنا الدراسي وتوفيقه لنا في انجاز هذا العمل فنحمدك اللهم ونشكرك على نعمتك وفضلك ونسألك البر والتقوى، ومن العمل ما ترضى، وسلام على حبيبه وخليله الأمين محمد عليه ازكي الصلاة والسلام

ونتقدم بالشكر الجزيل للأستاذة الفاضلة والمشرفة على هذا العمل خضور أمال

التي قدمت لنا يد العون ولم تبخل علينا بتوجيهاتها الخاصة وآراءها العلمية ونصائحها فلها منا جزيل الشكر.

كما نتقدم إلى أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة جامعة المسيلة بالشكر الجزيل.

وأخص بالشكر الأستاذ المحامي روكيلة يوسف الذي كان خير سند في انجاز هذا العمل وإلى كل من ساهم فيه من قريب أو بعيد لكم منا كامل عبارات الشكر والتقدير

## إهداء

قال تعالى: "وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون" صدق الله العظيم

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد

ﷺ

إلى كل من كلله الله بالهيبه والوقار الى من أحمل اسمه بكل افتخار

إلى كل من كان مصدر عزتي وإصراري أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار أبي الغالي

إلى ملاكي في الحياة الى معنى الحنان والتفاني إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي

إلى أغلى الحبايب أُمِّي الحبيبة

إلى من شاركتني الحزن الدافئ وكانت أقرب من روحي أختي

إلى ملائكتي وقرّة عيني أولاد أختي

إلى نصف ديني وسندي في الحياة زوجي

إلى الاخوات اللواتي لم تلدهن أُمِّي إلى ينابيع الصدق الصافي

إلى من معهم سعدت وبرفقتهم في دروب الحياة الحلوة والحزينة سرت

إلى أحبائي من كانوا معي على الطريق الخير والنجاح

إلى كل من وسعتهم قلوبنا ولم تسعهم أوراقنا

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع

وفي الخير نرجوا من الله تعالى أن يجعل هذا العمل علما نافعا ينتفع به.

شاكر إيمان

## إهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

و صلى الله على نبينا وحبينا محمد في الأولين والآخرين عليه

أفضل صلاة وأزكى سلام أما بعد:

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى أبي الغالي حفظه الله وبارك في عمره

إلى اعز واغلي إنسانة في حياتي،

التي أنارت دري بنصائحها وكانت بحرا صافيا يجري بفيض الحب والبسمة

إلى من منحني القوة والعزيمة لمواصلة هذا الدرب

إلى من سهرت معي الليالي وأضاءتها بوجودها

إلى التي علمتني الصبر والاجتهاد إلى التي كانت سببا في مواصلة دراستي

إلى روحي وحببتي أُمي الغالية أطال الله عمرها

إلى أخي رأفت وأختي سندي أشواق إلى كل العائلة الكريمة،

وزملاء الدراسة متمنية لهم التوفيق

إلى صديقتي وحببتي رزيقة محجوبي

إلى كل من ساعدني في انجاز هذا البحث العلمي المتواضع

إلى كل الأشخاص الذين احمل لهم المحبة والتقدير

إلى من نسيه القلم وحفظه القلب

## صخرة عالية

المخلص

تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الفساد المالي والذي يعتبر التهرب الضريبي مظهر من مظاهره، وذلك باستناد إلى المشرع الجبائي الجزائري والصعوبات التي يواجهها جراء محاربة الفساد المالي الذي يترتب عنه آثار تهدر المال العام وتحدث تدهور في الاقتصاد الوطني.

ويهدف الحصول على مقارنة علمية وعملية حول إشكالية البحث، من هذا المنطلق في هذه الدراسة تطرقنا إلى مفهوم وتعريف شامل للفساد المالي ومظاهره وأشكاله بالإضافة إلى أسبابه والآثار المترتبة عليه، ومن جهة أخرى تم التطرق إلى مفهوم وأهداف الرقابة الجبائية وأسباب إجراءاتها وأهم المبادئ التي تتضمنها بالإضافة إلى مظاهرها وأشكالها وصولاً إلى إجراءات التي تطبقها الرقابة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي والصعوبات التي تواجهها.

ومن أجل ربط الجانب النظري مع ما هو موجود على أرض الواقع قمنا باختيار المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للضرائب بولاية المسيلة كنموذج للدراسة التطبيقية حيث تم التطرق فيها إلى دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي وذلك باستخدام ثلاث تحقيقات وتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق في الوضعية الشاملة وهذه أهم الإجراءات التي تستخدمها الرقابة الجبائية في كشف الأخطاء التي يرتكبها المكلفين بالضريبة عن سابق إصرار أو بدون إصرار، وتسعى هذه الأخيرة على حكم العلاقة بين الدولة والمكلف فيما يخص مختلف الضرائب والرسوم التي تجبى لصالح الخزينة العمومية والجماعات المحلية واسترجاع المال العام من جهة أخرى.

الكلمات مفتاحية: الفساد المالي، الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، إجراءات الرقابة الجبائية.

### Summary:

This dissertation deals with the issue of fiscal control as a tool to combat financial corruption, which tax evasion is a manifestation of. It will be based on the Algerian tax legislator and the difficulties it faces as a result of fighting financial corruption, which results in the waste of public money and a deterioration in the national economy.

In order to obtain a scientific and practical approach to the problematic of research, from this point of view in this study we touched on a comprehensive concept and definition of financial corruption and its manifestations and forms, in addition to its causes and effects. On the other hand, the concept and objectives of fiscal control, the reasons for its implementation, the most important principles it contains, in addition to its manifestations and forms, were discussed, leading to the procedures applied by the fiscal control to combat tax evasion and the difficulties it faces.

In order to link the theoretical side with what exists on the ground, we have chosen the Sub-Directorate of Tax Control in the Province of M'sila as a model for the applied study, in which the role of fiscal control in combating tax evasion was discussed.

Three types of investigations were used, represented in the accounting investigation, the corrected investigation, and the investigation into the overall situation, and these are the most important procedures used by the fiscal control in detecting mistakes committed by taxpayers with or without premeditation. The latter seeks to govern the relationship between the state and the taxpayer with regard to the various taxes and fees that are collected for the benefit of the public treasury and local communities and the recovery of public money on the other hand.

**Keywords:** financial corruption, fiscal control, tax evasion, fiscal control procedures.

# فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
III	شكر وتقدير
IV	الإهداء
IIIIV	ملخص الدراسة
VI	فهرس المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
XV	قائمة المصطلحات والمختصرات
أ-ح	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والفساد المالي
2	تمهيد
3	المبحث الأول: عموميات حول الفساد المالي
3	المطلب الأول: ماهية الفساد المالي
6	المطلب الثاني: مظاهر وأشكال الفساد المالي
10	المطلب الثالث: أسباب الفساد المالي والآثار المترتبة عنه
13	المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية
14	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
16	المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية، أسباب إجرائها ومبادئها
18	المطلب الثالث: مظاهر الرقابة الجبائية وأشكالها
23	المبحث الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية لمكافحة الفساد المالي والصعوبات التي تواجهها
23	المطلب الأول: إجراءات الرقابة الجبائية لمكافحة الفساد المالي
25	المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية
28	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب في ولاية المسيلة
30	تمهيد
31	المبحث الأول: تقديم عام حول المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة

31	المطلب الأول: تعريف المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة
31	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة
38	المبحث الثاني: إحصائيات عامة حول نتائج الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة خلال الفترة الزمنية (2017. 2020)
38	المطلب الأول: عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية خلال الفترة الزمنية (2017. 2020)
40	المطلب الثاني: حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية خلال الفترة الزمنية (2017، 2018، 2019، 2020)
41	المبحث الثالث: دراسة حالة لكل من التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في الوضعية الشاملة
41	المطلب الأول: مراحل التحقيق المحاسبي لتقييم محاسبة المكلف بالضريبة دراسة حالة شركة تنشط في الإنتاج الصناعي لمنتجات الطين غير المقاوم
56	المطلب الثاني: مراحل وإجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة- دراسة حالة مؤسسة نقل البضائع
65	المطلب الثالث: مراحل التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة دراسة حالة شخص يزاول مهنة طب الأسنان
72	خلاصة الفصل الثاني
74	الخاتمة
79	قائمة المراجع
84	الملاحق

قائمة الجداول

والأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
38	عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة الزمنية (2017-2020)	01
40	حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية في الفترة الزمنية (2017-2020)	02
45	الوزن الكلي من مادة الصلصال للإنتاج المصرح به لكل نوع من الآجر	03
46	كمية و نسبة الصلصال الضائع من الإنتاج الفعلي	04
47	رقم الأعمال غير المصرح به بالكميات	05
49	الفارق بين رقم الأعمال المصرح به و المستخرج	06
49	الرسم على النشاط المهني واجب الدفع (TAP)	07
51	حساب الرسم على القيمة المضافة مستحق الدفع (TVA)	08
52	تأسيس الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	09
54	تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مداخيل و رؤوس أموال منقولة	10
55	نتائج التحقيق المحاسبي المتعلق بالشركة محل الدراسة خلال الفترة (2016-2019)	11
56	حقوق واجبة الدفع من قبل المكلف بالضريبة.	12
58	الفرق بين أرقام الأعمال المقبوضة و المفوترة المسترجعة و المصرح بها المتعلقة بنشاط المكلف	13
60	تأسيس الأرباح المتعلقة بنشاط المكلف	14
60	تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	15
61	الفرق بين الرسم على المشتريات المستخرج و المصرح به	16
62	حساب الرسم على القيمة المضافة مستحقة الدفع (TVA)	17
63	نتائج التحقيق المصوب المتعلقة بالمؤسسة محل الدراسة خلال الفترة (2016-2018)	18
64	الحقوق واجبة الدفع من طرف المكلف	19
66	كشوفات بنكية لحساب المكلف بالضريبة	20

## قائمة الجداول والأشكال

67	عقود عرفية محررة من طرف المقرضين	21
67	جدول ميزانية الخزينة الخاص بالمكلف	22
69	جدول تصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي	23
69	حساب الحقوق الجبائية واجبة التسديد	24
71	الحقوق الواجبة على المكلف دفعها	25

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
22	أشكال الرقابة الجبائية	01
32	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة	02
36	الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	03
39	عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية	04
41	المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية	05

# قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
84	إشعار بالتحقيق المحاسبي	01
86	مراسلة جمع المعلومات	02
87	رقم الأعمال المستخرج	03
89	محضر نهاية التحقيق	04
90	التبليغ النهائي	05
91	بطاقة تلخيصية	06
95	إشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة	07
97	إشعار بالتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة	08
99	تقرير التربص الميداني	09
100	تصريح شرفي بالنزاهة العلمية	10

قائمة المصطلحات

والمختصرات

قائمة المصطلحات والمختصرات

المصطلح باللغة الفرنسية	المختصر	المصطلح باللغة العربية
Vérification de comptabilité	V.C	التحقيق المحاسبي
Vérification ponctuelle	V.P	التحقيق المصوب في المحاسبة
Vérification approfondie des situations fiscales d'ensemble	V.A.S.F.E	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
L'impôt sur les bénéfices des sociétés	I.B.S	الضريبة على أرباح الشركات
L'impôt sur le revenu global	I.R.G	الضريبة على الدخل الإجمالي
L'impôt sur les traitements et des salaires	I.R.G/S	الضريبة على الرواتب والأجور
Impôt sur les revenus du capitaux Mobiliers	I.R.C.M	الضريبة على مداخيل رؤوس أموال منقولة
Taxes sur l'activité professionnelle	T.A.P	الرسم على النشاط المهني
Taxe sur la valeur ajoutée	T.V.A	الرسم على القيمة المضافة

# مقدمة

تعتبر ظاهرة الفساد المالي ظاهرة عالمية نشأت منذ القدم، فقد أصبحت تتجاوز الحدود الدولية وهي ظاهرة خطيرة حيث كانت السبب الرئيسي في التدهور الاقتصادي للدول وبالخصوص الدول النامية، فقد شهد اتساع كبير في الوقت الحالي مما أدى إلى ظهور خلل في جميع المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كما يعتبر الفساد المالي مرض قاتل للمجتمعات ويتمثل بمجمل الانحرافات المالية ومخالفات القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل الإداري والمالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية.

ولا يمكن بأي حال من الأحوال التصدي لظاهرة الفساد بقوانين بسيطة، على الرغم من أن جميع دول العالم تحضر السلوك الفاسد في تشريعاتها، لذا لجأت هيئات الوطنية ودولية إلى وضع إجراءات للقضاء على هذه الظاهرة التي أصبح لها آثار سلبية على التنمية والخزينة العمومية لذلك عززت من دور الأجهزة الرقابية في الكشف عن أي اختراق للقوانين سواء من الناحية المالية أو الإدارية فوضعت طرق من أهمها الرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأساسية التي تم اعتمادها من أجل الحفاظ على التنمية والخزينة العمومية، وبما أن النظام الجبائي تصريحي فإن الرقابة الجبائية هي المرآة التي تعكس ذلك من خلال الإجراءات التي تتبعها للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، بغرض اكتشاف العمليات التدلّيسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها، حيث تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما في القضاء على ظاهرة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي من خلال مجموعة من الإجراءات الرقابية.

### 1. إشكالية الدراسة:

ومن خلال ما تطرقنا سابقا يمكن صياغة الإشكالية كما يلي:

**كيف تساهم الرقابة الجبائية في محاربة الفساد المالي في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟**

وتنبثق من هذه الإشكالية الرئيسية مجموعة من التساؤلات الفرعية وتتمثل فيما يلي:

❖ ماذا نقصد بالفساد المالي؟

❖ ماهي الرقابة الجبائية؟

❖ ماهي الإجراءات المتبعة من قبل الإدارة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟

- ❖ كيف يتم إجراء التحقيق المحاسبي لمحاربة الفساد المالي بالأخص ظاهرة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟
  - ❖ كيف يتم إجراء التحقيق المصوب لمحاربة الفساد المالي بالأخص ظاهرة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟
  - ❖ كيف تتم عملية التحقيق في الوضعية الشاملة لمحاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟
  - ❖ هل إجراءات الرقابة الجبائية المطبقة في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فعالة في محاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي؟
2. فرضيات الدراسة:

بالنظر إلى إشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية نستطيع صياغة الفرضيات التالية:

- ❖ يقصد بالفساد المالي مجمل الانحرافات المالية ومخالفات القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل الإداري والمالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية.
- ❖ يقصد بالرقابة الجبائية مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.
- ❖ الإجراءات المتبعة من قبل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة هي التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، التحقيق في الوضعية الشاملة.
- ❖ يتم إجراء التحقيق المحاسبي لمحاربة الفساد المالي بالأخص ظاهرة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة بفحص محاسبة المكلف شكلا ومضمونا ومقارنتها مع ما تم التصريح به من طرف المكلف.
- ❖ يتم إجراء التحقيق المصوب في محاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة عن طريق القيام بمجموعة من التحقيقات تسعى للتأكد من التصريحات المدلى بها واكتشاف الأخطاء وتصحيحها من أجل إعادة تأسيس الوعاء الضريبي.
- ❖ إجراء التحقيق في الوضعية الشاملة في محاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة يتم على الأشخاص الطبيعيين فقط يهدف للكشف عن الفوارق بين المداخل الحقيقية وما تم التصريح به من طرف المكلف.

❖ إجراءات الرقابة الجبائية المطبقة في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فعالة في محاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي ويظهر ذلك من خلال استرجاع نسبة كبيرة من الأموال غير المدفوعة.

### 3. أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة من خلال الأهمية البالغة للرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري كونه نظام تصريحي يمنح كامل الحرية للمكلفين بالضريبة في التصريح بمدخلهم الحقيقية وممتلكاتهم ويتم فرض الرقابة على تلك التصريحات، وكل هذا بغية الوصول للأهداف المرجوة وعدم الإضرار بالخزينة العمومية ورفع الموارد عن طريق فرض الضرائب .

إلا أن ظاهرة الفساد المالي تقف حائلا دون تحقيق الرقابة الجبائية، فهي تعتبر احد الظواهر العالمية انتشارا وتهديد الاقتصاديات الدول سواء المتقدمة أو المتخلفة منها، حيث تعيش الجزائر في الأونة الأخيرة حملة التصدي لحالات الفساد أو التقليل منها، ويعتبر التهرب الضريبي وجه من أوجهه التي تعمل الجزائر على مكافحته وذلك من خلال وضع قواعد وقوانين صارمة التطبيق وإتباع إجراءات وأساليب رقابية فعالة.

### 4. أهداف الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى ما يلي:

- ❖ حصر مفهوم شامل لظاهرة الفساد المالي، أسبابه والآثار المترتبة عليه.
- ❖ تسليط ضوء على عملية الرقابة الجبائية في الجزائر.
- ❖ التعرف على أهمية الرقابة الجبائية وإجراءاتها في محاربة الفساد المالي وبالأخص التهرب الضريبي والصعوبات التي تواجهها.
- ❖ إبراز دور إجراءات الرقابة في الكشف عن التجاوزات والأخطاء في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

### 5. دوافع اختيار الموضوع:

يمكن حصر دوافع اختيار هذا الموضوع في ما يلي:

#### ➤ دوافع ذاتية:

- ❖ توافق الموضوع مع طبيعة التخصص.
- ❖ الرغبة الشخصية في دراسة موضوع الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الفساد المالي.

#### ➤ دوافع موضوعية:

- ❖ محاولة معرفة أثار الفساد المالي على الاقتصاد الوطني.

- ❖ محاولة معرفة إجراءات الرقابة الجبائية في ردع الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي.
- ❖ الرغبة في معرفة أسباب انتشار الفساد المالي في الجزائر.

#### 6. منهج الدراسة:

للإجابة على إشكالية الدراسة والتساؤلات الفرعية واختبار مدى صحة الفرضيات المقدمة اعتمدنا في دراستنا المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمنا المنهج الوصفي في الإطار النظري وذلك بالتطرق على المفاهيم التي تتعلق بالفساد المالي والرقابة الجبائية، أما بالنسبة إلى المنهج التحليلي تم استعماله في الإطار التطبيقي وذلك بالتطرق إلى تحليل إحصائيات المقدمة من طرف مديرية الرقابة الجبائية وكذلك تم استخدامه في دراسة حالة كل من التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في الوضعية الشاملة.

#### 7. أدوات الدراسة:

بالنسبة للأدوات المستعملة في دراستنا تمثلت في الأدوات المكتبية وذلك باعتمادنا على كتب، مقالات ومجلات علمية، أطروحات وقوانين تشريعية، بالإضافة إلى ما تم تقديمه من إحصائيات وحالات المتعلقة بمديرية الفرعية للرقابة الجبائية والصادرة عن مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

#### 8. حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

**الحدود المكانية:** تم تحديد الإطار المكاني للدراسة وهو المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة عامة، والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خاصة.

**الحدود الزمنية:** تم إدراج الحدود الزمنية للدراسة في السنوات الأربعة من 2012 إلى 2020 الخاصة بالرقابة الجبائية.

#### 9. الدراسات السابقة:

بالنظر إلى أهمية الرقابة الجبائية في محاربة ظاهرة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي وبهدف الوصول إلى إجراءات التي تساعد على القضاء على هذه الظاهرة، تم الاطلاع على بعض جهود الباحثين السابقة، التي نعرض بعضها فيما يلي:

❖ دراسة با محمد عبد القادر، وعزوز ياسين، متطلبات آليات مكافحة الفساد المالي في الجزائر، مذكرة ماستر علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية ومحاسبة، تخصص علوم تجارية، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2020، تطرقت إشكالية هذه الدراسة إلى ماهي الأسباب والعوامل المؤدية إلى الفساد المالي، كما هدفت الدراسة إلى الإلمام بمفهوم الفساد المالي، وفيما تكمن خصائصه والآثار المترتبة

عنه، وماهي مراحل تطور الفساد المالي في الجزائر، بالإضافة إلى الآليات المتبعة لكبح هذه الظاهرة وتوصلت الدراسة إلى أن الفساد المالي ظاهرة عالمية تؤثر سلبا على الاقتصاد الدولي والمحلي وله ظروف وبيئة تسمح بنموه وانتشاره بشكل سريع في مختلف القطاعات والمستويات، كما انه ينشأ عن طريق الزيادة في النفقات العامة مما يسبب العجز الموازي، ورغم وجود مؤسسات وهيئات تعمل على محاربة الفساد المالي إلا أنها غير فعالة وهذا راجع لعدم إعطاءها الاستقلالية الكافية والسلطة اللازمة للقيام بذلك بكل حرية.

❖ **دراسة علي حبيش، آثار الفساد المالي على الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر،** أطروحة دكتوراه، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 03، 2014، وكانت إشكالية الدراسة مصاغة كالآتي: كيف يؤثر الفساد المالي على الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، وقد هدفت الدراسة إلى معرفة أهم الإصلاحات الاقتصادية التي مست ابرز قطاعات الاقتصاد الجزائري، وتعريف بالفساد المالي وما هو حجمه في الاقتصاد العالمي، ومعرفة مستقبل ظاهرة الفساد المالي في ظل المتغيرات الاقتصادية الدولية، بالإضافة إلى التطرق إلى واقع الفساد المالي في الجزائر ودوره في فشل الإصلاحات الاقتصادية، والجهود الجزائرية لمكافحة الفساد المالي محليا ودوليا، وتوصلت الدراسة إلى أن الفساد المالي منتشر بشكل مخيف في الجزائر إلى درجة انه يهدد كيان مؤسسات اقتصادية، كما له علاقة سببية بعدة مصادر مثل الاقتصاد الموازي والذي يتجلى في ظاهرة التهرب الضريبي مثلا، وأدى بالاقتصاد الجزائري إلى وضع غير مستقر مع الجهود التي بذلتها الجزائر من اجل مكافحة هذا النوع من الفساد إلا أنها خابت بسبب الإشكال الجوهرى المتمثل في عدم التطبيق الحسن والفعال والصارم للقوانين والقواعد التي تم سنها.

❖ **دراسة عتاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي،** مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2018، تطرقت إشكالية الدراسة إلى أي حد يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي الفعال في الجزائر، كما هدفت الدراسة إلى التعريف بالرقابة الجبائية وكيفية ممارستها في الجزائر، بالإضافة إلى الأسباب الحقيقية لضعف التحصيل الضريبي. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن الضريبة عنصر مهم في إحداث تغيير في النشاط الاقتصادي، وأن ظاهرة التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة الضريبية، كما أن الرقابة الجبائية لها عدة إجراءات وقوانين تمنح حق للمراقبين دون إغفال حق المكلف بالضريبة بالإضافة للتكامل الموجود بين الطرق المطبقة في عملية الرقابة الجبائية وهذا ما يساعد على العمل في ظروف جيدة.

❖ **دراسة نزيح محمد أمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة،** أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، جامعة سطيف1، الجزائر، 2021، تطرقت إشكالية هذه الدراسة إلى مدى تأثير تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة من وجهة نظر أعوان الرقابة الجبائية، كما هدفت الدراسة على أن توفر أعوان رقابة مؤهلين ويمتازون بالصفات الشخصية من شأنه أن يساهم في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، كما أن توفر الإدارة الجبائية على المتطلبات الوظيفية والمتطلبات التشريعية وتفيد أعوان الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى توفر المتطلبات المرتبطة بنظام المعلومات والبيانات المحاسبية بها من شأنه أن يساهم في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، وتوصلت الدراسة إلى أن التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة من أهم الوسائل الرقابية التي تنتهجها الإدارة الجبائية، كما أن التزام أعوان الرقابة الجبائية بقواعد سلوك المهنة والتكوينات والكفاءات والخبرات التي يكتسبونها لها دور فعال في عملية الرقابة الجبائية، حيث رأى الباحث أن الصيغة الواضحة والدقيقة للتشريع الضريبي لها أهمية كبيرة في تطبيق تلك النصوص التنظيمية والقواعد القانونية بشكل لا يسمح لأي من المكلف بالضريبة أو عون الرقابة الجبائية بتأويلها، ومن أجل الاستجابة لمتطلبات الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة يجب التوجه لعصرنة ورقمنة الإدارة الجبائية، وأخيرا رأى الباحث أن الحوافز المادية والمعنوية لها اثر بالغ في عملية الرقابة الجبائية.

#### 10. أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

إن أهم ما يميز دراستنا عن باقي الدراسات السابقة أن الجانب التطبيقي لهذه الدراسة تم تخصيصه لدراسة آليات وإجراءات الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي تحديدا عن طريق دراسات حالة لإجراء التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق المعمق في الوضعية الشاملة للمكلف بالضريبة والتي تمت على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة.

#### 11. هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية ومحاولة توضيح جميع حيثيات الموضوع قمنا بتقسيم بحثنا إلى فصل نظري وفصل تطبيقي:

**الفصل الأول:** تطرقنا فيه إلى الإطار النظري لمتغيرات الدراسة، وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، **المبحث الأول** تطرقنا من خلاله إلى عموميات حول الفساد المالي، مظاهره وأشكاله، بالإضافة إلى أسباب الفساد المالي والآثار المترتبة عليه، **المبحث الثاني** تناولنا فيه ماهية الرقابة الجبائية، مظاهرها وأشكالها، أما **المبحث الثالث** تطرقنا فيه إلى إجراءات الرقابة الجبائية لمحاربة الفساد المالي وأهم الصعوبات التي تواجهها.

**الفصل الثاني:** خصصناه للإطار التطبيقي حيث قمنا بإسقاط ما تم دراسته في الجزء النظري على مديرية الضرائب محل الدراسة، وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، **المبحث الأول** تناولنا فيه تقديم عام حول المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، حيث قمنا بالتعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة وإدراج هيكلها التنظيمي وتبيين وظائفها التي تقوم بها المديرية بشكل عام والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بشكل خاص، أما **المبحث الثاني** فتطرقتنا فيه إلى إحصائيات عامة حول نتائج الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة، أما بالنسبة **للمبحث الثالث** تناولنا فيه دراسات حالة لكل من التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في الوضعية الشاملة، وذلك بالتطرق إلى الإجراءات التي تخص هذه التحقيقات وأي التحقيق أكثر فعالية من التحقيق الآخر ومدى مساهمتهم في محاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي.

الفصل الأول  
الإطار النظري للرقابة الجبائية  
والفساد المالي

### تمهيد

يعتبر المجال المالي هو الدافع الأساسي لظاهرة الفساد المالي، وهي عبارة عن مخالفة للقوانين والقواعد المعتمدة في العملية المالية، مما تسعى الدولة إلى وضع طرق رقابية لمحاربة الفساد المالي ومن أهم هذه الطرق الرقابة الجبائية.

حيث تعتبر الرقابة الجبائية أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها إلى تحقيق عدة أهداف، وقد منح المشرع الجزائري الإدارة الجبائية السلطة لمراقبة الوثائق والتصريحات المدلى بها من طرف المكلفين لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بمقتضى القانون.

ومنه سنتطرق في هذا الفصل لأهم المفاهيم النظرية المتعلقة بالفساد المالي والرقابة الجبائية، ومن هذا المنطلق قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول:** عموميات حول الفساد المالي.

**المبحث الثاني:** ماهية الرقابة الجبائية.

**المبحث الثالث:** إجراءات الرقابة الجبائية لمكافحة الفساد المالي ومختلف الصعوبات التي تواجهها.

### المبحث الأول: عموميات حول الفساد المالي

إن الفساد المالي ليس حديث الولادة ولا هو فترة عابرة حيث يعود ظهوره إلى سنين قديمة، إلا أنه عرف توسعا كبيرا في الوقت الحالي، فأصبح ظاهرة تواجهها المجتمعات وتعاني منها، فانتشار الفساد في المجتمعات أدى إلى كبح نموه في جميع المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وفي هذا المبحث تناولنا ثلاث مطالب، حيث تطرقنا في المطلب الأول إلى عموميات حول الفساد المالي، أما المطلب الثاني تناولنا فيه مظاهر وأشكال الفساد المالي، والمطلب الثالث خصصناه لأسباب الفساد المالي والآثار المترتبة عليه.

### المطلب الأول: ماهية الفساد المالي

إن الفساد المالي هو ظاهرة مدمرة للقدرة المالية تجتاح جميع المرافق الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في جميع دول العالم.

### أولاً: مفهوم الفساد

من أجل ضبط مفهوم الفساد سنتطرق إلى تعريف الفساد لغة واصطلاحاً كما يلي:

#### 1. الفساد في اللغة:

جاء ذكر الفساد في معجم الوسيط على انه الخلل والاضطراب، ويقال افسد الشيء أي أساء استعماله<sup>1</sup>، أما عند استعراض المدلول اللغوي للفساد فإنه يمكن الاستدلال به كمايلي:  
يعرف الراغب الأصفهاني الفساد بأنه خروج الشيء عن الاعتدال، قليلاً كان الخروج عنه أو كثيراً، ويضاده الصلاح، ويستعمل ذلك في النفس، والبدن، والأشياء الخارجة عن الاستقامة، يقال فسد فساداً وفسوداً، وأفسده غيره<sup>2</sup>، ويقال الأمر مفسدة لكذا أي فيه فساد فالفساد هو التلف والعطب والاضطراب والخلل والجذب والقحط وإلحاق الضرر<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> إيثار عبود، كاظم الفتلي، الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية في بلدان مختارة، مكرمة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم الاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق، 2009، ص 6.

<sup>2</sup> كايد كريم الركيبات، الفساد الإداري والمالي مفهومه آثاره وطرق قياسه وجهود مكافحته، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص 2122.

<sup>3</sup> محمود محمد معابرة، الفساد الإداري وعلاجه في الشريعة الإسلامية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 72.

كما أنه يعني خيانة الأمانة والبعد عن الاستقامة أو الفضيلة أو المبادئ الأخلاقية والتحريض على الخطأ باستخدام وسائل غير سليمة أو غير قانونية والبعد عما هو أصلي أو نقي وصحيح<sup>1</sup>.

### 2. الفساد اصطلاحاً:

لقد وردت تعريف عديدة للفساد، إذ لا يوجد تعريف واحد محدد له، إلا أنها تمحورت جميعها على مضمون واحد وهو إساءة استعمال السلطة العامة أو الوظيفة العامة لتحقيق مكاسب شخصية<sup>2</sup>. كما عرف الفساد على أنه القيام بأعمال تمثل أداء غير سليم للواجب، أو إساءة استغلال لموقع أو سلطة بما في ذلك أفعال الإغفال توقعاً لرشوة، أو سعياً للحصول على رشوة يوعد بها أو تعرض أو تطلب بشكل مباشر أو غير مباشر، أو أثر قبول مزية ممنوحة بشكل سواء للشخص ذاته أو لصالح شخص آخر<sup>3</sup>. ويعرف أيضاً على أنه استخدام السلطة الممنوحة لفرد أو جماعة سواء كانت هذه السلطة سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية أو دينية في المال العام<sup>4</sup>، فهو أيضاً ترسيخ لواقع الظلم الاجتماعي، وأداة من أدوات الاستقطاب الاجتماعي والطبقي<sup>5</sup>.

### ثانياً: تعريف الفساد المالي

ويتمثل بمجمل الانحرافات المالية ومخالفات القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل الإداري والمالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية، ويشمل صفقات السلاح، انتشار الجريمة المنظمة، تهرب ضريبي وجمركي والتسيب المالي وهدر المال العام<sup>6</sup>، وعندما تكون الحكومة بائعاً أو مشترياً للسلع والخدمات، يصبح هذا النشاط مجالاً خصباً للفساد، وتعد الرشوة في العقود لب الفساد المالي<sup>7</sup>.

<sup>1</sup> إثار عبود كاظم الفتلي، مرجع سابق، ص 6.

<sup>2</sup> مصطفى يوسف كافي، الاعلام والفساد الإداري والمالي وتداعياته على العمل الحكومي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2016، ص 61.

<sup>3</sup> شريهان ممدوح حسن أحمد، جهود مكافحة الفساد الإداري والمالي في المملكة العربية السعودية، مجلة قانونية متخصصة في الدراسات والبحوث القانونية، جامعة شقراء، المملكة العربية السعودية، 2018، ص 7.

<sup>4</sup> محمد جمعة عبود، الفساد أسبابه ظواهره آثاره الوقاية منه، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا، 2019، ص 7.

<sup>5</sup> عبد الخالق فاروق، اقتصاديات الفساد في مصر، الطبعة الأولى، مكتبة الشروق الدولية للنشر والطباعة، مصر، 2011، ص 26.

<sup>6</sup> هاشم الشمري، إثار الفتلي، الفساد الإداري والمالي واثاره الاقتصادية والاجتماعية، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2011، ص 23.

<sup>7</sup> فلاح مبارك بردان، محمد حردان علي، الفساد المالي والإداري وانعكاسه على التنمية في العراق بعد عام 2003، المجلة الجزائرية للأمن الإنساني، العدد الرابع، 2017، ص 89.

كما يعتبر الفساد ظاهرة معقدة تنتج في غالب الأحيان جراء مشاكل متجذرة، ويسبب انحرافات سياسية وتسييرية ودوافع معينة، ولا يمكن بأي حال من الأحوال التصدي له بقوانين بسيطة، على الرغم من أن جميع دول العالم تحضر السلوك الفاسد في تشريعاتها، ولكن في الواقع هناك القليل من الجهود التي يعترف لها بالفعالية والنجاعة في محاربة الفساد<sup>1</sup>.

وفي هذا السياق يبدو من الضروري الاعتراف بأن المجال المالي هو المحرك والدافع الأساسي لظاهرة الفساد المالي، حيث تستغل مواقع المسؤولية لتحقيق مكاسب مادية بطرق مخالفة للقوانين والقواعد المعتمدة في العملية المالية، والمال عصب الحياة البشرية، يؤدي دورا بالغ الأهمية في حياة الأمم والشعوب، ومن خلاله تدار الشؤون العامة وتقدم الخدمات العامة، والمال وسيلة من وسائل حركة الحياة، والأمر يتعلق بسيكولوجية المال حيث يرتبط بغريزة النفس البشرية حتى انه يصبح كل شيء في الوجود، ويكون الغاية المثلى والهدف الأسمى، ويبدو الإسراف في استخدام المال العام من خلال السلوكيات مختلفة المبالغة في الإنفاق على الأبنية والأثاث والمبالغة في استخدام المقتنيات العامة في الأمور الشخصية وغيرها من مظاهر البذخ والتبذير للمال العام<sup>2</sup>.

مما سبق نستخلص أن الفساد المالي هو استغلال السيء لمناصب السلطة سواء في القطاع العمومي أو القطاع الخاص وذلك بمخالفة مجموعة من القوانين باستخدام طرق غير مشروعة لتحقيق المصلحة الخاصة على المصلحة العامة وهي ظاهرة مرتبطة بالمجال المالي.

### ثالثا: خصائص الفساد المالي

يتميز الفساد المالي بالعديد من الخصائص نذكر منها<sup>3</sup>:

- ❖ تتسم أعمال الفساد بالسرية التي تمارس رقابة مشددة ضد الفساد.
- ❖ تعدد الأشخاص الذين يمارسون هذا الفعل على شكل مجموعات أو فرق، حيث يشترك أكثر من طرف يجمعهم تبادل المنافع والأرباح المشتركة.
- ❖ يمارس من خلال التحايل والقفز من فوق القوانين والأنظمة، والخداع والتمويه والتزوير، وإنشاء أوراق ومستندات، وأختام وهمية غير حقيقية.

<sup>1</sup> علي حبيش، آثار الفساد المالي على الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 03، 2014، ص45.

<sup>2</sup> فلاح مبارك بردان، محمد حردان علي، مرجع سابق، ص 89.

<sup>3</sup> بامحمد عبد القادر، وعزوز ياسين، متطلبات آليات مكافحة الفساد المالي في الجزائر، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية ومحاسبة، تخصص علوم تجارية، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2020، ص8.

- ❖ يمارس بأساليب متعددة ومتشعبة، وتتطور بسرعة مع المستجدات التكنولوجية العلمية.
- ❖ تقديم المصلحة الخاصة على المصلحة العامة من خلال استغلال السلطة المخولة للموظف، مما يؤدي إلى انتهاك وخرق الواجبات والمسؤوليات المناطة ضمن القوانين والأنظمة والتعليمات.
- ❖ الاحتيال والتمويه وخيانة الثقة حيث ينطوي الفساد على الخيانة في الثقة التي يفترض أن تكون متوافرة في صاحب السلطة العامة، وهي خيانة لأمانة العمل أو السلطة المستندة إلى مرتكب أفعال الفساد<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: مظاهر وأشكال الفساد المالي

عرف الفساد المالي منذ ظهوره بمظاهر وأشكال تعبر عنه وعادة ما تكون متداخلة ومتشابهة فيما بينها.

#### أولاً: مظاهر الفساد المالي

ومن أهم مظاهر الفساد المالي ما يلي<sup>2</sup>:

#### 1. مخالفة القواعد والأحكام المالية والقانونية

إن الميل نحو مخالفة القواعد والأحكام المالية المنصوص عليها بالقانون أو داخل المنظمة ومحاولة تجاوزها وخرقها واعتبار ذلك نوع من الوجهة أو دليل على النفوذ والسلطة هو أحد المظاهر البارزة للفساد المالي الذي يتعايش معه السلوك الإنساني إلى درجة أن يتحول الفساد من مجرد سلوك يتقبله البعض إلى سلوك متعمد ومبرر من قبل الأكثرية نتيجة لذلك تسود الرغبة في كسر القانون والاحتيال عليه والخروج عن أحكامه للحصول على المنافع الشخصية التي تدر على مرتكبيه.

ومن أبرز هذه المخالفات شيوعاً هي الاحتيال والتهرب الجبائي الذي يضعف ميزانية الدولة، والتهرب الجمركي الذي يخل من تنافسية الشركات ويحرم الدولة من الإيرادات، وتهريب الأموال الذي يقلل من ثقة المستثمر الأجنبي والمحلي، وكل هذه الممارسات تؤثر سلباً على الدخل القومي والمستهلك والمجتمع بشكل عام.

<sup>1</sup> نصيرة زروقي، حكيم بوجطو، أهمية المعايير الدولية المالية في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة دراسات وأبحاث المجلة للأبحاث والدراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية، مجلد 11، عدد 4، 2019، ص 415.

<sup>2</sup> هاشم الشمري، إثثار الفتلي، الفساد الإداري والمالي وأثاره الاقتصادية والاجتماعية، مرجع سابق، ص 55، 56.

## 2. الإسراف في المال العام

ويعد من أبرز العوامل التي تقود إلى تبديد الثروة القومية، ويتمثل في منح التراخيص والإعفاءات الضريبية والجمركية لأشخاص أو شركات غير مؤهلة أو ليس لها كفاءة وبدون وجه حق بشكل غير نزيه وغير عادل هدفه إرضاء من هم في السلطة أو لتحقيق المصالح المتبادلة. وقد يظهر في صورة إنفاق عسكري غير مبرر يؤدي إلى حرق ثروة الأمم والمجتمعات وخاصة النامية منها في وقت هي فيه بأمس الحاجة لهذه الأموال للقيام بمتطلبات التنمية المنشودة، إن فشل البرامج المالية التي أودعتها الهيئات الدولية الكبرى مثل البنك الدولي لدى الدول التي تمر بمصاعب اقتصادية أبرز مثال على ذلك، حيث بينت آخر الدراسات أن جل هذه الدول تسيء استخدام هذه المساعدات الموجهة للأغراض التنموية وفي أكثر الأحيان تطالها يد الفساد، كما يؤثر الإسراف في المال العام قلائل اجتماعية ويفتح الحوار السياسي على موضوعات تصرف النظر عن موضوعات التنمية وأولويات الإصلاح.

## 3. إدارة الأرباح لمصلحة الإرادة التنفيذية<sup>1</sup>

تسمى بالإدارة الفاسدة للأرباح، وتتمثل بمحاولات الإدارة لتضليل الأرباح المفصح عنها، وذلك بسبب مرونة المعايير المعمول بها من خلال استخدام أساليب محاسبية معينة، مثل تعجيل أو تأجيل الاعتراف ببعض المصروفات، والقيام بتمهيد الدخل وغيرها من الأساليب الأخرى بهدف تحقيق مصالح خاصة أو التأثير على العلاقات التعاقدية بين الإدارة والمالكين.

## 4. تهريب الأموال<sup>2</sup>

يمثل أحد مظاهر الفساد المالي التي تحدث عندما يتم الاستيلاء على الأموال بطريقة غير شرعية من قبل بعض المسؤولين الكبار وذلك من خلال استخدام نفوذه وصلاحيته بموجب القانون والقيام بتحويلها إلى الخارج.

<sup>1</sup>بوراس مروان، زوغلاش يونس، دور جودة المعلومات في الحد من الفساد المالي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019، ص 24.

<sup>2</sup>كريفار مراد، بربري محمد أمين، دور وأهمية نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي بالإشارة لحالة الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 17، 2017، 59.

5. الغش<sup>1</sup>

يعرف على أنه تقديم معلومات مضللة ذات أهمية نسبية بشكل مقصود، وينتج عنه أضرار مادية للمستخدم الذي يعتمد عليها، ويوجد هناك ثلاثة مجالات للغش هي: التلاعب بالبيانات والقوائم المالية، وكذلك التلاعب بالموجودات وملكيته.

6. الرشوة<sup>2</sup>

هي الحصول على الأموال أو أية منافع أخرى من أجل تنفيذ عمل مخالف لأصول المهنة، وهي ليست ظاهرة عابرة أو عرضية، إنها ظاهرة مؤثرة من الناحية الاقتصادية بمتغيرات الاقتصاد الكلي ونتائجها مؤذية، ويتحمل المجتمع من جرائها كلفة إضافية تتمثل في تكاليف تداول السلعة أو الخدمة على نحو يؤدي إلى سوء تخصيص الموارد وتدهور مستويات الكفاءة الإنتاجية والتوزيعية، وتتواجد في أنظمة التدخل الحكومي وهي أكثر ظهوراً في نظام المنافسة الاحتكارية.

7. المحاباة والمحسوبية<sup>3</sup>

تنجم عن استغلال المنصب الحكومي للاستفادة الشخصية لمصلحة الفرد ومحاسبيه دون وجه حق، فهو فساد ناتج عن سوء نية وسوء قصد مع سبق الإصرار عليه لإعطاء حق من يستحق على من لا يستحق.

8. الوساطة<sup>4</sup>

وتعد من الظواهر الاجتماعية العامة التي تسود معظم المجتمعات، وتعرف على أنها تدخل شخص ذو مركز ونفوذ لصالح من لا يستحق التعيين، أو إحالة العقد، أو إشغال المنصب.

ثانياً: أشكال الفساد المالي

تتمثل أشكال الفساد المالي فيما يلي:

<sup>1</sup> بوراس مروان، زوغلاش يونس، مرجع سابق، ص 25.

<sup>2</sup> هاشم الشمري، إيثار الفتلي، الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية، مرجع سابق، ص 56.

<sup>3</sup> هاشم الشمري، إيثار الفتلي، مرجع نفسه، ص 52.

<sup>4</sup> بن ساعد محمد المرتضى، الرقابة المالية ودورها في الحد من الفساد المالي، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، تخصص الدولة والمؤسسات، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2020، ص 8.

### 1. التعدي على الأموال العامة والخاصة<sup>1</sup>

وتتم سرقة أو نهب المال العام والخاص عن طريق قيام المنفذين أو التعاون مع آخرين لأخذ الأموال والممتلكات مباشرة من خزائن الدولة أو الشركات أو المؤسسات الخاصة أو ودائعها أو نهب أملاكها أو تحميل الدولة والشركات والمؤسسات ديونا خاصة أو المبالغة في التعويضات والاحتيايل في قضايا الدعم والتحويلات والمنافع الحكومية والخاصة أو عدم دفع القروض الحكومية والخاصة.

### 2. غسيل الأموال<sup>2</sup>

بعدما يتم الاستيلاء على الأموال يتم إدخالها إلى القنوات الرسمية بهدف إعطاءها الصفة الشرعية وتصبح كأنها أموال مكتسبة بطريقة مشروعة وتتم من خلال استخدام عملية التحويل عن طريق البنوك.

### 3. التهريب الجمركي<sup>3</sup>

تمثل الحقوق والرسوم الجمركية مصدرا ماليا هاما للخزينة العمومية للدولة لهذا فإن أي تهريب من تسديد الحقوق والرسوم الجمركية مهما اختلف صورته وأشكاله، يشكل نزيفا لموارد الدولة، وهذا ما يجعل إدارة الجمارك تقوم بمحاربهه بالطرق القانونية المتوفرة، حرصا على حماية المنتجات الوطنية، والمحافظة على ثروة البلاد وعلى توازن الميزان التجاري وميزان المدفوعات.

### 4. تزوير وتهريب النقود<sup>4</sup>

يعد تزوير النقود والأوراق وتقليدها غشا، كما أن طباعة النقود المزورة اعتداء من عدة أوجه، فمن جهة هو اعتداء على حق الدولة على اعتبار أن لها سلطة استئثار على إصدار وطباعة النقود والأوراق المالية، ومن جهة ثانية اعتداء على الثقة العامة التي اكتسبتها النقود المتداولة بين أيدي الناس، ومن جهة أخرى اعتداء على قيمة العملة ذاتها ما ينتج عنه مساس صارخ بالاقتصاد الوطني، هنا تتشابه النتائج مع ما ينتج عن الاقتصاد الخفي.

<sup>1</sup> نور الدين سعدي، دور الرقابة البعيدة لمجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي وفقا لمقترحات الانتوساي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص علوم مالية، 2016، ص 83.

<sup>2</sup> كريفار مراد، بربري محمد أمين، مرجع سابق، 59.

<sup>3</sup> أحمد سلامي، أسماء سلامي، عبد الحق بن تفت، تشخيص واقع المالي في الجزائر للفترة (2003-2017)، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، العدد6، 2018، ص 109.

<sup>4</sup> بوقصة إيمان، الإطار النظري لظاهرة الفساد المالي، المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، العدد3، المجلد 1، 2019، ص 287.

## 5. التهرب الضريبي<sup>1</sup>

ويقصد به الممارسات التي يقوم بها الخاضعون للضريبة لإخفاء الدخل الخاضع للضريبة، مثل عدم تسجيل بعض الإيرادات المتحصل عليها في الإقرار الضريبي المقدم لمصلحة الضرائب، أو عدم تقديم التقرير نهائيا إلى المصلحة، أيضا قد يكون ذلك عن طريق إعداد قوائم مالية غير حقيقية بمعرفة محاسبين معتمدين، التلاعب في البيانات الواجبة، التسجيل في الدفاتر، بحيث تقل قيمة الضرائب الواجب سدادها إلى خزينة الدولة.

## 6. الاقتصاد الموازي<sup>2</sup>

يرتبط الاقتصاد غير الرسمي بالفساد المالي ارتباطا وثيقا في الجزائر، إذ تمثل الأنشطة غير الرسمية في مجال التجارة والشغل وبيع وشراء مختلف العملات الصعبة والأشياء ذات القيمة من أبرز مسببات بروز مظاهر الفساد المالي في الاقتصاد الجزائري وذلك من خلال:

- ❖ عدم استخدام الفاتورة في الأنشطة غير الرسمية يعيق الدولة في عملية تحديد عدد وقيمة الخاضعين للضريبة.

- ❖ وجود 35 من الشركات التجارية الوطنية مصنفة كشركات وهمية، حيث تقوم هذه الشركات بتضليل مصالح المراقبة عن طريق تقديم معلومات خاطئة عن مقرها ونوعية نشاطها في السجلات التجارية.
- ❖ إن تشكيل السوق الموازية لنسبة 25 من الاقتصاد الوطني من شأنه حرمان الدولة من عائدات جبائية معتبرة.

### المطلب الثالث: أسباب الفساد المالي والآثار المترتبة عنه

للفساد المالي أسباب عديدة لظهوره وتختلف من فئة إلى فئة أخرى كما يترتب عنه تأثيرات سلبية على جميع المجالات في الدولة، وتختص به الدول المتخلفة أكثر منه الدول المتقدمة.

### أولا: أسباب الفساد المالي

تعددت أسباب الفساد المالي وهي تندرج كما يلي:

#### 1. الأسباب الاقتصادية

تتمثل هذه الأسباب فيما يلي:

<sup>1</sup> بوقصة إيمان، مرجع نفسه، ص 287.

<sup>2</sup> بوقصة إيمان، معضلة الفساد المالي في الجزائر، مجلة الأستاذ للدراسات القانونية والسياسية، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2017، ص 357.

❖ **اتساع الدور الاقتصادي للدولة<sup>1</sup>**

✓ يميل الأفراد إلى منح الرشوة للمسؤولين لتخطي القواعد التنظيمية، إلا أن هناك من المسؤولين من يخفق في رفض هذه الرشوة.

✓ انخفاض مستوى دخل الموظفين الحكوميين يعزز هذا انتشار الفساد إذ يضطر موظفين إدارة الشؤون المالية في صندوق النقد الدولي من مواجهة مخاطر التخفيض الشامل من أحوال الخدمة المدنية الذي يمكن أن يقضي إلى ارتفاع السلوك الفاسد.

✓ عدم وضوح النظام الضريبي وعدم كفاية شفافية القوانين والإجراءات الضريبية، إضافة إلى إعطاء صلاحيات كبيرة لمحصل الضرائب مع غياب الرقابة.

✓ عدم استقرار البيئة التشريعية التي تحكم المؤسسات الحكومية، إذ أن وجود نظام قانوني عادل فاعل إضافة إلى وجود حكومة قادرة على تطبيق القوانين يؤثر على قيام هذه المؤسسات بالمهام الموكلة إليها.

❖ **الفقر والأجر المتدني<sup>2</sup>**

يعد الفقر وتدني معدلات الأجر من الأسباب التي تؤدي إلى شيوع الفساد في المجتمع وخاصة عندما تكون الرواتب تشكل عصب حياة الموظف العام، فكلما كانت الكفاية في الدخل متوفرة كان أداة الموظف أكفأ وأدق، وبوفرته تحقق مستوى يكفي لضمان حياة كريمة لذلك الموظف ولمن يعيلهم أيضا.

**2. الأسباب السياسية**

وتتمثل هذه الأسباب فيما يلي:

❖ غياب القدرة السياسية: أي ضعف الإرادة لدى القادة السياسيين في محاربة الفساد نظرا لانغماسهم أو بعض منهم بقضايا الفساد أو عدم تفعيلها لإجراءات الوقاية من الفساد وتعميق ما يسمى بثقافة النزاهة وسيادة القانون.

❖ تفشي البيروقراطية الحكومية.

❖ المغالاة في مركزية الإرادة الحكومية.

❖ ضعف أداء السلطات الثلاث التشريعية والتنفيذية والقضائية.

<sup>1</sup> غومة مفيدة، عباسي سارة، المعالجة الإعلامية لقضايا الفساد المالي في الجزائر، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاجتماعية والإنسانية، قسم الإعلام، تخصص سمعي بصري، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2020، ص48.

<sup>2</sup> هاشم الشمري، إثثار الفتلي، الفساد الإداري والمالي وأثاره الاقتصادية والاجتماعية، مرجع سابق، ص 40،41،42،43.

### 3. الأسباب الاجتماعية والثقافية:

وتتمثل هذه الأسباب فيما يلي:

❖ **نمط العلاقات والأعراف والوعي بين أفراد المجتمع:** كلما كانت الروابط الاجتماعية بين أفراد الطائفة الواحدة أو القبيلة قوية كلما ازداد الفساد لتفضيل المسؤولين الحكوميين الأقارب والأصدقاء وإعطائهم الوظائف المهمة التي يحققون من خلالها المكاسب الخاصة غير المشروعة، وكلما ازداد وعي أفراد المجتمع كلما انخفض الفساد لمساهمة أفراد المجتمع في محاربتة.

❖ **تعقد القوانين الضريبية وصعوبة فهمها:** وفي هذه الحالة تقبل تلك القوانين أكثر من تفسير مما يعطي لمفتشي الضرائب قوة تقديرية في تطبيق الحوافز الضريبية وتحديد تلك الضرائب وهذا يفسر تزامم العديد من الأفراد للعمل في مجال الجمارك والضرائب على الرغم من انخفاض الأجور فيها.

❖ **انخفاض عدد الأفراد الذين يطولهم القانون بتهمة الفساد على الرغم من تفشي هذه الظاهرة:** هناك فجوة كبيرة بين العقوبات المنصوص عليها بالقانون والجزاءات والعقوبات الفعالة، وإذا ما اتخذت هذه الجزاءات والعقوبات فأنها تتسم بالبطء والإرهاق، وغالبا ما تمنع العوائق القانونية والسياسية والإدارية التطبيق والتعجيل في العقوبة، يهدم الفساد النظم القضائية في العالم ويحرم المواطنين من الوصول إلى العدالة وتعزيز حق الإنسان الأساسي في محاكمة عادلة ونزيهة، وأحيانا حتى الحق في المحاكمة على الإطلاق.

### ثانيا: الآثار المترتبة عن الفساد المالي:

للفساد المالي آثار على النمو الاقتصادي والقطاع الضريبي والإنفاق الحكومي فيما يلي:

#### 1. اثر الفساد المالي على النمو الاقتصادي<sup>1</sup>

طبقا للنظرية الاقتصادية التقليدية فإن الفساد يعيق النمو الاقتصادي من خلال الاستثمار بالفائض الاقتصادي، مما يؤثر سلبا على هذا النمو سواء بالنسبة لمنظمي المشروعات المحلية أو الأجنبية وهذا ما أثبتته الدراسات المتخصصة التي تشير إلى وجود علاقة عكسية بين الفساد المالي والاستثمار يكون له أثارا سلبية على النمو الاقتصادي.

ليس هذا فحسب وإنما الفساد يثبط أيضا الاستثمار الأجنبي ويخفض الموارد المتاحة للهياكل الأساسية للعملية الإنتاجية والخدمات العامة وبرامج محاربة الفقر، كما يقرر إعاقة الفساد للمؤسسات

<sup>1</sup>بوقصة إيمان، الإطار النظري لظاهرة الفساد المالي، مرجع سابق، ص 283.

السياسية من خلال إضعاف شرعيتها وإمكانية محاسبة الحكومات، وباختصار فالفساد هو المعوق الأول للتنمية المستدامة ومعوق أول لتخفيض الفقر والأداء الحكومي الجيد.

### 2. أثر الفساد المالي على القطاع الضريبي<sup>1</sup>

تجر عن انتشار الفساد آثار سلبية تتمثل في التقدير غير الحقيقي للوعاء الضريبي مما يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة، كما يؤدي إلى عجز السياسات المالية والاقتصادية عن تحقيقها أهدافها، نتيجة للتحديد الزائف للطاقة الضريبية للمجتمع.

### 3. اثر الفساد المالي على الإنفاق الحكومي<sup>2</sup>

يترتب على الفساد الممتد وانتشاره في القطاع الحكومي آثار على تخصيص النفقات العامة، مما يؤدي إلى تحقيق أدنى نفع ممكن من هذا الإنفاق وليس أقصى نفع ممكن، وعليه يترتب سوء تخصيص، حيث تتجه صوب أوجه الإنفاق التي لا تحظى بأولوية الإنفاق العام من وجهة نظرنا وتحظى الأنشطة المظهرية كالأنشطة الرياضية والأندية ووسائل الإعلام ونحو ذلك بإنفاق سخي وفي مقابل ذلك يتم إغفال الكثير من الأنشطة الاقتصادية الهامة، أو يكون الإنفاق عليها ليس بالدرجة الكافية، كالإنفاق على القطاع الزراعي والصناعي، أو الإنفاق على تحسين مستوى المناطق النائية.

كما أن تنفيذ المشروعات العامة والمناقصات تتميز بدرجة عالية من التميز وعليه يتم استيراد المواد الخام ومواد البناء والآلات ونحوها، من بلاد أجنبية معينة، في حين قد لا تكون هذه السلع المستوردة من هذه البلاد جيدة أو رخيصة مقارنة بغيرها من المصادر المتاحة، وغالبا ما نجد أن المناقصات والمشروعات الهامة سترسوا على شركات معينة مملوكة لأصحاب النفوذ.

### المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية الأداة الأساسية التي تعتمد عليها من أجل الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، وبما أن النظام الجبائي تصريحي فإن الرقابة الجبائية هي المرآة التي تعكس ذلك من خلال الإجراءات التي تتبعها للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وعليه تطرقنا في هذا المبحث إلى مفاهيم حول الرقابة الجبائية ومظاهرها وأشكالها.

<sup>1</sup> لبلال حسناوي، زواو ضياء الدين، أسباب الفساد المالي والإداري وإستراتيجية مكافحته، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 1، العدد 2، 2019، ص 35.

<sup>2</sup> بوقصة إيمان، الإطار النظري لظاهرة الفساد المالي، مرجع سابق، ص 284.

### المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية نقف أولاً عند مفهوم كلمة الرقابة ثم الجباية للوصول إلى استنتاج مفهوم شامل للرقابة الجبائية.

#### أولاً: مفهوم الرقابة

تعرف الرقابة على أنها: "التأكد من أن ما يتحقق، أو تحقق فعلاً مطابق لما تقرر في الخطة المعتمدة، سواء بالنسبة للأهداف أو بالنسبة للإجراءات والسياسات أو بالنسبة للموازنات التخطيطية"<sup>1</sup>. وعرفت أيضاً بأنها: "نشاط تمارسه إدارة المنظمة لمتابعة تنفيذ السياسات الموضوعة وتقييمها، والعمل على إصلاح مواطن الضعف فيها حتى تتحقق الأهداف المنشودة"<sup>2</sup>. ومنه يمكن القول أن الرقابة هي عملية التأكد من أن ما تم التخطيط له هو ما تم تنفيذه وكشف الانحرافات وتصحيحها للوصول إلى الأهداف المحددة.

#### ثانياً: مفهوم الجباية

يقصد بها: "مجموعة القواعد القانونية والإدارية التي تحكم العلاقة بين الدولة والمكلف فيما يخص مختلف الضرائب والرسوم التي تجبى لصالح الخزينة العمومية والجماعات المحلية"<sup>3</sup>. وتعني أيضاً: "مجموعة الاقتطاعات الإلزامية المفروضة من طرف الدولة، التي تضم الضرائب، الرسوم، الأدوات والمساهمات الاجتماعية"<sup>4</sup>. إذن يمكن تعريف الجباية بأنها عملية تقدير وتحصيل الضرائب تتم وفقاً لقواعد وقوانين تتم بين الدولة والمكلف.

#### ثالثاً: مفهوم الرقابة الجبائية

تعددت تعاريف الرقابة الجبائية وهذا حسب وجهة نظر كل باحث لكنها تصب في معنى واحد وهو التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ونذكر من هذه التعاريف ما يلي:

<sup>1</sup> عبد العزيز بن سعد الدغيثر، الرقابة الإدارية، الرياض، دون سنة نشر، ص 3.

<sup>2</sup> فياض حمزة رملي، الرقابة الحكومية على شركات إنتاج النفط، الابادي للنشر والتوزيع، الخرطوم، السودان، 2011، ص 139.

<sup>3</sup> بلمقدم مصطفى، بن عاتق حنان، الجبائية والنمو الاقتصادي في الجزائر: دراسة قياسية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 9، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013، ص 2.

<sup>4</sup> ذبيح محمد أمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2020-2021، ص 7.

تعرف الرقابة الجبائية على أنها: "مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، بغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها"<sup>1</sup>.

وعرفوها على أنها: "الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية"<sup>2</sup>.

وعرفت أيضا على أنها: "السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق والتصريحات المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بفحص المحاسبة"<sup>3</sup>.

كما عرفت بأنها: "الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة الوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الضريبية إحدى هذه السلطات المختصة، فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق. أن المكلفين الملتزمين بأداء واجباتهم الضريبية أم لا وتصحيح الأخطاء إن وجدت"<sup>4</sup>.

ويقصد بها أيضا: "الإجراءات التي يقوم بها المفتش من أجل التحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء في الشكل أو المضمون"<sup>5</sup>.

ومن خلال عرضنا للتعريف السابقة للرقابة الجبائية نستنتج أن اغلبها تشترك في أن الرقابة الجبائية هي: مجموعة العمليات والإجراءات التي تقوم بها مصالح الإدارة الجبائية المختصة للتحقق والتأكد من صدق وصحة البيانات والتصريحات المقدم من طرف المكلفين وذلك بما يتماشى مع القانون الجبائي.

<sup>1</sup> كركودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011، ص 48.

<sup>2</sup> ولهي بوعلام، مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005، ص 16.

<sup>3</sup> عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي، 2010، ص 11.

<sup>4</sup> بلواضح الحيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية مكافحة حالة الجزائر 2001-2011، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2015، ص 192 .

<sup>5</sup> بن أعمار منصور، إجراءات الرقابة الجبائية والمحاسبية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 12.

**المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية، أسباب إجرائها ومبادئها**

سنتناول في هذا المطلب أهداف الرقابة الجبائية، أسباب إجرائها وأهم المبادئ التي تتضمنها.

**أولاً: أهداف الرقابة الجبائية**

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها وإنما هي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها إلى تحقيق عدة أهداف نذكرها في ما يلي:

1. الهدف القانوني: كما جاء في قانون الإجراءات الجبائية: تمتلك الإدارة الجبائية بمقتضى القانون السلطة المطلقة في إجراء عملية الرقابة الجبائية التي تتمثل على وجه الخصوص في حق إجراء التحقيق وذلك للتأكد من احترام الضريبة للقوانين الضريبية عند قيامه بمختلف العمليات المالية<sup>1</sup>.

2. الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الجبائية، وذلك من خلال المعلومات التي تقدمها، والتي تساهم بشكل كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

❖ إمكانية كشف الثغرات القانونية والنقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتقاضي ذلك النقص وإيجاد حلول لها.

❖ تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة الجبائية الإلمام بأسبابها وتقييم أثارها وبالتالي اتخاذ الإحصائيات الخاصة المناسبة لتقاضي الوقوع فيها .

❖ تسمح عملية الرقابة بإعداد الإحصائيات الخاصة لجميع الضرائب وتقدير التهرب الضريبي ومدى تأثيره على المؤشرات الاقتصادية<sup>2</sup>.

3. الهدف المالي والاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من أي تلاعب وحمايتها بأي شكل من الأشكال وذلك لزيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل<sup>3</sup>.

4. الهدف الاجتماعي: إن النظام الجبائي نظام تصريحي، وللإدارة الجبائية الحق في مراقبة التصريحات حيث يدرك المكلف أثناء عملية التصريح أنه ستكون هناك عملية رقابة عليه وبالتالي فإنه سيتجنب أي

<sup>1</sup> المادة 18-1 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، طبعة، 2022، ص 9.

<sup>2</sup> نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرع مالية ونقود، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر 2003-2004، ص 36 .

<sup>3</sup> كباب إيمان، دور الرقابة الجبائية لمحاسبة المؤسسة في كشف الغش الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص مالية محاسبة، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2013-2014، ص 45.

تحريف (التهرب، الغش...) وهذا ما يساهم في تقويم سلوكه وتحمله لواجباته اتجاه المجتمع، بالإضافة إلى أن الرقابة تركز مبدأ العدالة والمساواة الذي يعتبر مبدأ من مبادئ الدستور الجزائري<sup>1</sup>.

### ثانياً: أسباب إجراء الرقابة الجبائية

سنتناول في هذا العنصر أسباب إجراء الرقابة الجبائية:

1. طبيعة النظام الضريبي الجزائري: يتميز هذا النظام بأنه تصريحي، الذي مكلف بالضريبة هو الذي ينتقل إلى إدارة الضرائب المختصة من أجل الإدلاء بتصريحاته حول مداخله، لكي تتمكن الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها، وأكد أن هناك بعض المكلفين الذين لا يقدمون تصريحات صحيحة من أجل تفادي دفع الضريبة كعدم التصريح ببعض المداخل، وفي حالة شك إدارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم بإجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون.

2. انتشار ظاهرة التهرب الجبائي: لقد أثبت الواقع العملي أن الكثير من المكلفين بالضريبة يسعون إلى استعمال مختلف الحيل من أجل التملص عن دفع الضرائب، ويعود سبب انتشار هذه الظاهرة إلى وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها هؤلاء من أجل عدم دفع الضرائب وإلى استعمال بعض الحيل لاسيما من طرف بعض الشركات التجارية والمؤسسات المهنية أين نجد أن ممثلي هذه المؤسسات يستعملون بعض التقنيات الحسابية ويصرحون بمداخل غير حقيقية لضمان الحفاظ على أموالهم وعدم التنازل عنها لصالح الدولة.

ومن جانب آخر فإن طبيعة النظام الجبائي الذي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة الواجب دفعها يساهم في التهرب عن الدفع، فالواقع العملي أثبت أن هناك نوع من المبالغة وإرهاق كاهل المواطنين لاسيما البسطاء منهم بفرض ضرائب مبالغ فيها، مما يجعل هؤلاء يبحثون عن الوسيلة التي لا يقومون من خلالها بدفع الضريبة أو على الأقل الإنقاص منها، ويستعملون من أجل ذلك طرق غير قانونية وغير مشروعة.

3. غياب الوعي الضريبي: إذا كانت طريقة دفع الضريبة لا تطرح إشكالاً بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة لاسيما فئة الموظفين العموميين لأنه يتم خصم مقدار الضريبة الواجبة الدفع آلياً فإن الإشكال يطرح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات ذات طابع مهني أو تجاري أو اقتصادي، أين يصعب على هؤلاء فهم معنى الضريبة والهدف من فرضها ودور الدولة في هذا

<sup>1</sup> ذبيح محمد أمين، مرجع سابق، ص 7.

المجال، مما يجعلهم لا يكثرثون بضرورة دفع الضريبة ولا بالآثار المترتبة عن ذلك، بدليل عدد النزاعات التي تثار بين هذه الفئات والإدارة كما أن هؤلاء المكلفين لا يكثرثون بضرورة مساهمتهم في الأعباء العامة وتوزيع العبء الضريبي بين كل فئات المجتمع بالنظر إلى حالتهم المالية ومداخلهم التي على أساسها يتم تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع، بشكل يضمن حماية الفئة الضعيفة في المجتمع وتحميل المكلفين الذين هم في وضعية مالية جيدة حسب دخلهم السنوي<sup>1</sup>.

### ثالثاً: أهم مبادئ الرقابة الجبائية

كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:

1. إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تتعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تحتها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، وذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال.
2. ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة الغش والتهرب الضريبي ما لم تكن هناك إدارة جبائية فعالة، التي يجب توفر فيها إمكانيات بشرية ومادية ذات كفاءة، والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، فاليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان<sup>2</sup>.

### المطلب الثالث: مظاهر الرقابة الجبائية وأشكالها

سنتناول في هذا المطلب مختلف مظاهر الرقابة الجبائية وأشكالها.

#### أولاً: مظاهر الرقابة الجبائية

وتتمثل مظاهر الرقابة الجبائية فيما يلي:

1. الرقابة الجبائية مفهوم قانوني: وتعرف على أنها السلطة المعترف بها للإدارة الجبائية لتصحيح النقص، السهو، الإغفالات أو الأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضرائب على المكلفين به، إن هذه السلطة ذات أهمية بالغة وتكتسي قيمة دستورية فالدولة يخول لها دستورياً إلزامية الرقابة حتى لا يكون هناك تهرب أو غش ضريبي.

<sup>1</sup> محمد قلي، فهمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والدراسية، المجلد 07، العدد 06، الجزائر، 2018، ص 151-152.

<sup>2</sup> عطات تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2017-2018، ص 11.

2. الرقابة الجبائية هي نتاج المجتمع: فظاهرة التهرب الضريبي صعبة التقييم على عكس الغش الضريبي الذي يعرف على أنه استعمال وسائل قانونية من طرف المكلف بالضريبة قصد تخفيض مساهمته الضريبية.

3. تكتسي الرقابة الجبائية بعد إنساني: والذي لا يجب إهماله رغم الجهود المبذولة من قبل الإدارة الجبائية لمحاربة الغش، ففي معظم الدول الرقابة الجبائية لا تقتصر إلا على عدد قليل من المكلفين، فالمكلف محل الرقابة الجبائية لا يتقبل بسهولة التحقيق الذي اجري عليه، حيث أن اغلب واهم تظلمات المكلفين بالضريبة تركز على القلق الذي يصيبهم بالإضافة إلى الإرباك اتجاه الإدارة الضريبية، وأيضاً إحساسه بالضعف اتجاهها. فالمكلف بالضريبة لا يجب أن يشعر بالضعف اتجاه الإدارة الجبائية لان له حقوق مقابلها، وهذا في كل مراحل الرقابة الجبائية سواء أثناء سريان كل العمليات أو بالنسبة للنتائج التي يمكن الوصول إليها<sup>1</sup>.

### ثانياً: أشكال الرقابة الجبائية

تتمثل أشكال الرقابة الجبائية فيما يلي:

1. الرقابة العامة: يعتبر هذا النوع المرحلة التمهيديّة لعملية الرقابة حيث تتم على مستوى مفتشيات الضرائب وتتم دون تنقل أفراد مصلحة الضرائب أو إجراء أبحاث خاصة من طرف الإدارة الجبائية<sup>2</sup>، ونجد فيها نوعين:

❖ الرقابة الشكلية: تعتبر أول عملية رقابة تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي للتأكد 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<sup>3</sup>، ومن أمثلة ذلك:

✓ المعلومات المتعلقة بالمكلف: نسخة من السجل التجاري، نسخة من شهادة التصريح بالوجود، مراسلات المكلف بالضريبة، نسخة من شهادة الإقامة.

<sup>1</sup> عطاب تواتية، مرجع نفسه، ص 12.

<sup>2</sup> ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 45

<sup>3</sup> بلخيري محمد سعد الدين، مسمودي أنيس، آليات الرقابة الجبائية الحديثة ودورها في فحص الوضعية الجبائية الشاملة للمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة اقتصادية تابعة لمركز الضرائب لولاية قسنطينة، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 03، العدد 01 الجزائر، جوان 2020، ص 152.

✓ معلومات متعلقة بالنشاط مثل: بطاقة التعريف الجبائي، ملخصات أرقام الأعمال لكل سنة، جدول الرسم على القيمة المضافة المستحقة.

✓ التأكد من إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة.

✓ عدم وجود أخطاء حسابية خاصة تلك التي تأتي من ترحيل المجاميع والأرصدة في التصريحات.

❖ **الرقابة على الوثائق:** عكس الرقابة الشكلية حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية.

وتكون انتقائية وغير منتظمة ولا يكون على التصريحات الشخصية بل على جميع التصريحات المهنية، حيث يتم الفحص النقدي للتصريحات المكتتة ومقارنتها مع المداخل المصرح بها، والوثائق والمعلومات التي في حوزة المصلحة وفي حالة النقصان يتم استكمالها بطلبات استيضاح أو تبرير من المكلفين<sup>1</sup>. من أمثلة ذلك:

✓ النشاطات الطبية وشبه الطبية، قاعات التوليد وقاعات العلاج حيث تتعامل إدارة الضرائب بالتنسيق مع مصلحة الضمان الاجتماعي التي تقدم لها سنويا كشوفات فردية تبين فيها عدد الفحوصات المجرأة من طرف كل طبيب مع توضيح المبالغ الإجمالية للأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج، أما بالنسبة للمحامين يتم ذلك بالتنسيق مع كتابة الضبط للمحكمة التي تقوم بتقديم كشوفات القضايا التي يتراعى عنها كل محامي.

2. **الرقابة المعمقة:** هذا النوع من الرقابة يتناول مجمل الوضعية الجبائية والمالية للمكلف حيث يتم من خلالها التحقيق في كل معطيات المعلومات التي لها صلة بنشاط المكلفين بالضريبة وخاصة في الوثائق المحاسبية والجبائية.

### ❖ **التحقيق المحاسبي VC:**

يتم التحقيق في المحاسبة جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون النشاطات مهما كان نوعها والملزم أصحابها بمسك مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية التي نص عليها القانون التجاري والجبائي، والهدف من خلال التحقيق المحاسبي إعادة تأسيس وعاء ضريبي، لأنه قد يخل المكلف بالضريبة بالقوانين المحددة لتأسيس وعاء الضريبة حيث جاء في المادة (20-1) من قانون الإجراءات الجبائية أنه: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى، زين يونس، مرجع سابق، ص 12.

<sup>2</sup> - المادة 20-1، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الطبعة 2022، ص 11.

كما تشير المادة (20-2) من قانون الإجراءات الجبائية إلى أنه "لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف الأعوان الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"<sup>1</sup>.

❖ التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE:

وعادة ما يفرض هذا النوع من الرقابة على الأشخاص الطبيعيين فقط وذلك للتأكد من أن أمواله وما يملك تتوافق مع ما هو مصرح به للإدارة الجبائية، ويقصد به مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى الكشف عن الفوارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به كما يشمل جميع عمليات الرقابة التي تعمل على البحث في الانسجام بين مداخيل المكلف بالضريبة فيما بينهما من جهة وبين الوضعية المالية والمظهر الخارجي ومستوى معيشته من جهة أخرى<sup>2</sup>.

❖ التحقيق المصوب في المحاسبة VCP: يعتبر هذا النوع من الرقابة أقل اتساعاً وشمولية وأكثر سرعة من التحقيق المحاسبة، وجاء ضمن المادة 20 مكرر 1: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية بإجراء هذا النوع من التحقيق لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية"<sup>3</sup>.

وجاء في مضمون المادة 20 مكرر 6 أنه يمكن للإدارة الجبائية أن تقوم بفحص معمق في المحاسبة لاحقاً بعد التحقيق المصوب في المحاسبة والرجوع إلى تلك الفترة التي تمت فيها هذه المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب<sup>4</sup>.

و نلخص في الشكل التالي ما سبق:

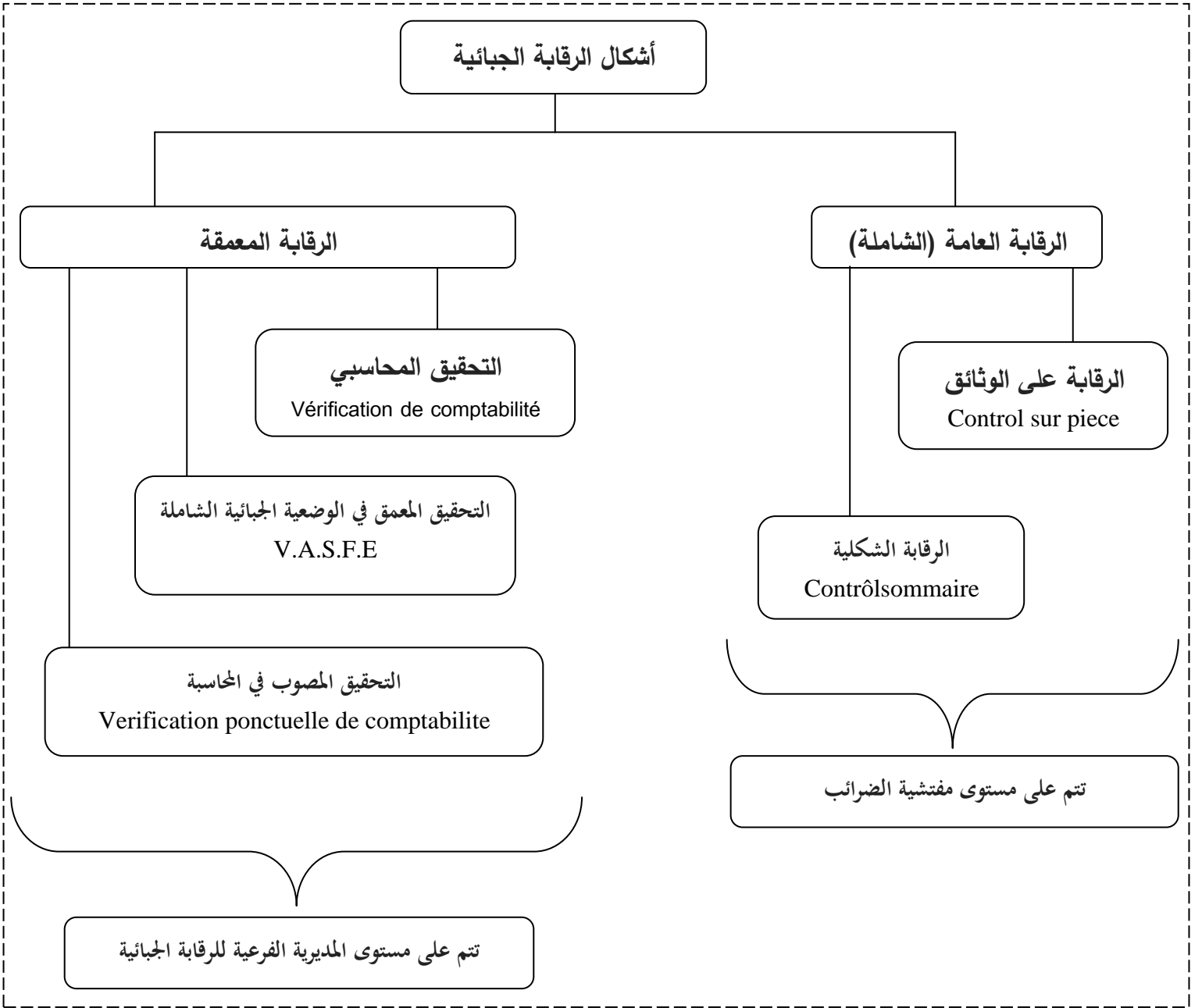
<sup>1</sup> - المادة 20-2، المرجع نفسه، ص 11.

<sup>2</sup> - بين قري عادل، أثر نظام المعلومات الإداري على فاعلية الرقابة في الإدارة الضريبية الجزائرية، دراسة تطبيقية بمركز الضرائب لولاية سطيف، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة إقليمية وتنمية محلية، جامعة سطيف 1، الجزائر 2012-2013، ص 78.

<sup>3</sup> - المادة 20 مكرر 1، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 13.

<sup>4</sup> - المادة 20 مكرر 6، المرجع نفسه، ص 13.

الشكل (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ماسبق

**المبحث الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية لمكافحة الفساد المالي والصعوبات التي تواجهها**  
سنتناول من خلال هذا المبحث إجراءات الرقابة الجبائية لمكافحة الفساد المالي والصعوبات التي تواجهها.

### المطلب الأول: إجراءات الرقابة الجبائية لمكافحة الفساد المالي

للتصدي لظاهرة الفساد المالي يجب تحديد الآليات التي تعمل على ذلك وسنركز في هذا المطلب على التهرب الضريبي بإتباع عدة إجراءات والتي تتمثل في:

#### أولاً- إجراءات وقائية

1. حق الاطلاع: يجوز لموظفي الضريبة الاطلاع على الوثائق، والملفات التي بحوزة المكلف وذلك ضمن حدود القانون مما يجعل المكلف يقدم معلومات صحيحة.
2. تقديم إقرار مؤيد باليمين: حيث تلجا بعض التشريعات الضريبية إلى الطلب من المكلف حلف اليمين بشأن صحة المعلومات التي يقدمها للإدارة الضريبية.
3. التبليغ بواسطة الغير: تجيز بعض القوانين في بعض الأحوال لكل شخص أن يدلي بمعلومات للإدارة الضريبية للمساعدة في اكتشاف التهرب الضريبي.
4. عدم المبالغة في تعدد الضرائب: يجب إن تفرض الضرائب بسعر والعدد القابل للتطبيق، بشكل يتلاءم مع الوضع الاقتصادي وإمكانيات المواطنين.
5. الجبائية من المصدر: تلجا بعض الدول إلى جبائية الضريبة من منبعها لكي تضمن توريدها للخزينة وتقليل احتمالات التهرب.
6. التوفيق بين مصلحة الخزينة العامة في وفرة حصيلتها ومصالحه المكلفين في تخفيف الأعباء عنهم.
7. عدالة التشريعات الجبائية: تأثر العدالة بشكل كبير على تصرفات المكلف بضرية اتجاه الإدارة الضريبية.
8. تبسيط النظام الجبائي: السهولة في الفهم للتشريع الضريبي، وتبسيط إجراءات الربط والتحصيل ومنه سهولة التطبيق.
9. رفع مستوى الجهاز الضريبي: وذلك بإنشاء إدارة ضريبية فعالة تتوفر على وسائل مادية وبشرية تمكن مصالح الضرائب من رفع مستوى الخدمات التي تأديتها، وإقامة وتفعيل خلايا الاستعلام المالي.

10. العمل على تحديد معيار لرواتب موظفي الإدارة الضريبية: يعني أن تكون الرواتب توافق المستوى المعيشي السائد في المجتمع، حتى يشعر الموظف بالرضا عما يتقاضاه.

ثانياً - إجراءات جزائية: يقصد بها فرض العقوبات مثل الغرامات وحتى الحبس لكي يشعر المكلف بالضريبة بارتفاع تكلفة عدم الامتثال الضريبي.

ثالثاً: إجراءات معنوية: وذلك من خلال رفع الوعي الضريبي، تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة، تعميم مفهوم الواجب الضريبي لدى المكلفين من خلال تبيان أهمية الضريبة في تحقيق الرفاهية الاقتصادية لجميع أفراد المجتمع حيث تؤثر طريقة إنفاق حصيللة الضريبة على نفسية المكلفين بالضريبة في زيادة أو نقص التزامهم الضريبي.

✓ تجنب الإسراف وتبذير: يتطلب ذلك عدم تبذير في بعض المصاريف الغير ضرورية وخاصة في المجالات الغير منتجة وهذا ما يسمى ترشيد النفقات إلى جانب القضاء على الإنفاق التفاخري والمظهري، كبناء القصور الضخمة والمكلفة، التي لا تخدم سوى القائمين على الجهاز الحكومي في تفتيت المال العام، والالتزام بتوجيه الإنفاق إلى المشاريع الاقتصادية الضرورية.

✓ تشديد الرقابة على النفقات العامة: أن الرقابة المالية تسعى إلى الحفاظ على أموال الدولة من الضياع والاختلاس وكل أشكال التلاعب، التي تؤدي إلى تدهور اقتصاديات الدولة، وإن ظاهرة تزايد الإنفاق العام أدت إلى ضرورة تطبيق الرقابة بكل أشكالها ومنها الرقابة المالية من أجل ترشيد النفقات العامة للدولة وذلك بوضع ضوابط حتى يؤدي الإنفاق آثاره المرجوة:

1. ضابط المنفعة العامة: إذ لا يمكن تبرير النفقة العامة إلى بالقدر الذي تحققه من نفع عام وبهذا أن لم يكن للمنفعة أي عائد على الأفراد في أي مجال فإن الدولة لن تكون مبررة في تدخلها بالإنفاق على هذه الصورة وتبقى مسؤوليتها قائمة.

2. ضابط الاقتصاد في النفقة: حيث عند تنفيذ النفقات وفق لقانون المالية فيجب على الحكومة وباقي الهيئات الإدارية أن لا تنفق إلى وفق الاعتمادات الممنوحة وذلك أن لا تنفق مبلغاً دون مبرر وهنا يتجلى دور الرقابة المالية التي تجسد حقيقة مبدأ الاقتصاد في الإنفاق لتجنب مواطن الخلل وإصلاحه في حال الوقوع وهذا ما تقوم به الأجهزة والهيئات الرقابية داخلية وخارجية.

✓ مكافحة الفساد في النفقات الحكومية: للحد من ظاهرة الفساد والخروج بنتائج إيجابية بناءة، تساهم في الحفاظ على المال العام يجب:

1. إصلاح النظام المصرفي والسيطرة عليه، لمنع سارقي المال العام من الاختباء والتخفي.

2. تكوين مؤسسات رقابية مستقلة تعمل على مراقبة العمل في الهيئات الحكومية والخاصة واستحداث وحدات رقابية داخل أجهزة العدالة الجنائية للحد من وقوع جرائم الفساد وملاحقة هذه الجرائم بعد وقوعها.
3. تشديد العقوبات على جرائم الفساد: الاستعلام بشكل دوري عن مصادر الثروة لدى المسؤولين لضمان كشف عمليات الفساد لديهم إن وجدت.
4. تشديد الرقابة بكل أنواعها، سياسية وبرلمانية وقضائية وتقنية لأجل الوصول إلى ترشيد النفقات العامة للدولة والحفاظ على أموال الدولة من ضياع والاختلاس والتلاعب.
5. وضع المناهج التربوية وثقافية عبر وسائل الإعلام المختلفة وتفعيل دورها في إنشاء ثقافة النزاهة وحفظ المال العام لتحقيق الولاء بين الفرد والدولة<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية

ترتبط الإدارة الجبائية بعدة أطراف عند قيامها بالمهام المخولة لها وبما أنها تمثل جزء رئيسي في القطاع المالي، فإنها بالتأكيد تواجه عدة صعوبات ونذكرها في النقاط التالية:

#### أولاً- صعوبات متعلقة بالإدارة الجبائية

تمثل الإدارة الجبائية حلقة وصل بين السلطة التشريعية الجبائية والمكلف بالضريبة فهي التي تقوم بتطبيق القانون الجبائي من خلال مجموعة من الوسائل المتفاعلة فيما بينها.

1. محدودية الكفاءات والإمكانات البشرية: لازالت تعاني الإدارة الجبائية من نقص الكفاءات والخبرة في مجال الرقابة رغم تدعيمها بمعهدين خاصين وبتكوين الإطارات والمتمثلين في المدرسة الوطنية للضرائب والمعهد المغربي للجبابة والجمارك، وأيضا مراكز تكوين وإعادة تكوين وتوسع لرفع عدد أعضائها، لكن تظل الجهود متواضعة مقارنة بالأهداف المسطرة وهنا نقف عند نقطتين رئيسيتين :

❖ **العدد الكمي (العددي)**: ويقصد به عدد الأعوان أو المراقبين وخاصة أن قانون إجراءات الجبابة ينص على أن عملية الرقابة لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل، حيث أنه لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد المفتشين في الغدارة الجبائية.

❖ **الجانب النوعي (التأهيل)**: أما من ناحية الخبرة والكفاءة مازالت تعاني من نقص فيهما مقارنة مع التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي، حيث يستعين المتهربين من الضريبة بذوي الخبرات في استعمال طرق لا يتم اكتشافها إلا من طرف مراقبين ذوي خبرات في المجال

<sup>1</sup> - أحمد سلامي، أسماء سلامي، عبد الحق بن تقات، مرجع سابق، ص 115 - 116.

2. نقص الإمكانيات والوسائل المادية: إلى حد الآن الإدارة الجبائية تعتمد على الوسائل التقليدية في جميع الأعمال الرقابية والإدارية بالرغم من وجود تقنيات متطورة تساعدها على القيام بعمليات بشكل دقيق وسريع وأكثر فاعلية، ويتمثل هذا النقص في:

◀ عدم توفير وسائل نقل الأعوان.

◀ نقص أجهزة الإعلام الآلي على مستوى الإدارة الجبائية خاصة التنفيذية منها وقدمها إن وجدت

◀ انعدام المحفزات المالية التي تشجع على إتقان العمل<sup>1</sup>.

### ثانيا- الصعوبات المتعلقة بالأطراف التي لها علاقة بالإدارة الجبائية والمحيط العام

1. صعوبات متعلقة بالمكلف بالضريبة: تربط الإدارة الجبائية علاقة قانونية بالمكلف بالضريبة<sup>2</sup>، وبالتالي هي تسعى إلى تنفيذ القوانين عليه مهما كانت قاسية وعليه هو الأخير الخضوع لهذه القوانين لذلك نجده يستعمل كل الحيل للتهرب من دفع الضريبة أو التخفيف منها قدر المستطاع.

2. عدم التنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الهيئات: تجد الإدارة الجبائية صعوبة في الحصول على المعلومات من طرف المؤسسات التي تتعامل بشكل مباشر مع المكلف بالضريبة وذلك للكشف عن المداخل غير المصرح بها واعتمادها بدرجة كبيرة على الطرق التقليدية في الحصول على المعلومات من المصادر السابقة<sup>3</sup>.

### 3. العوامل المرتبطة بظروف المحيط المتمم بالاقتصاد الموازي والفساد الإداري:

➤ **الاقتصاد الموازي**: سمي بذلك لأنه يتميز بوجود أنشطة اقتصادية تتم بعيدا عن أعين الحكومة وأجهزتها الرقابية وفي ظل هذه الظروف تحدث المنافسة غير الشريفة ومع مرور الوقت تصبح المؤسسات الفاسدة هي السائدة في السوق ونلمس هذه الظاهرة من خلال: وجود عدة أنشطة لها دخل لكنها غير مسجلة كنشاط تجاري، المعاملات تتم دون فواتير مما يجعل الضريبة دخل للتجار، واعتماد المؤسسات الصغيرة في معاملتها على استعمال النقود السائلة .

➤ **الفساد الإداري**: للفساد الإداري آثار عديدة على قطاع الضريبة القطاع الضريبي:

▪ يؤدي هذا النوع من الفساد إلى عدم القدرة على التقدير الصحيح لتأسيس وعاء الضريبة وذلك بسبب التقريران والتصريحات غير الصحيحة المدلى بها من طرف المكلفين.

<sup>1</sup> - ذبيح محمد أمين، مرجع سابق، ص 57.

<sup>2</sup> - بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر، عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر ودورها في تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة، مجلة المعيار، المجلد 12، العدد 01، جامعة تيسمسيلت الجزائر، 2021، ص 294.

<sup>3</sup> - ذبيح محمد أمين، مرجع سابق، ص 59.

- انخفاض مستوى الوعي الضريبي بالنسبة للأشخاص والأفراد .
- تهرب المكلفين من الدفع<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> عيود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، المركز الجامعي تندوف، العدد 02- الجزائر، جوان 2018، ص 325-326.

## خلاصة الفصل الأول

تعتبر ظاهرة الفساد المالي ظاهرة متجذرة عالمياً إلى أنها تختلف شموليتها من دول إلى أخرى، حيث أنها شديدة الانتشار في الدول المتخلفة أكثر منها في الدول المتقدمة، وشهدت هذه الأخيرة اهتمام من قبل الباحثين في مختلف المجالات، وتعددت تعاريفه إلا أن معنى الفساد المالي واحد يندرج على أنه عمل غير أخلاقي وغير قانوني يهدف إلى خدمة المصلحة الشخصية على حساب المصلحة العامة.

وتعد الرقابة الجبائية مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين، كما تعتبر الفحص الدقيق والشامل للوضعية الجبائية والتي تهدف إلى احترام تطبيق القوانين الجبائية وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.

ولتحقيق الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية عمل المشرع على تنظيم مراحل سير هذه العملية وذلك للحفاظ على حقوق المكلفين بالضريبة وكذا الإدارة الجبائية، بالإضافة إلى خلق هياكل إدارية خاصة أسند لكل منها مهام خاصة بها سعى من خلالها المشرع إلى تنظيم عملية الرقابة الجبائية

# الفصل الثاني

دراسة ميدانية حول واقع الرقابة

الجبائية بمديرية الضرائب لولاية

المسيلة

## تمهيد

منح المشرع الجزائري الجبائي أهمية بالغة لعملية الرقابة الجبائية لأنه يعتبرها الأداة الرديئة الرئيسية المخولة للإدارة الجبائية التي تهدف من خلالها لتحقيق العديد من الأهداف منها الاجتماعية والاقتصادية، ونظرا لما تطرقنا له في الفصل الأول من جوانب نظرية متعلقة بالفساد المالي والرقابة الجبائية، قمنا بدراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة الجانب النظري للدراسة على ما هو موجود في الواقع العملي، وخصصنا ذلك دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي الذي يعتبر وجه من أوجه الفساد المالي.

وبالتالي اعتمدنا في دراستنا لهذا البحث المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي وخصصنا بذلك الفصل الثاني لدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة وبالتحديد مكتب المراجعات الجبائية وذلك لتسليط الضوء على كل متطلبات البحث في مجال تطبيقي الذي سنرى من خلاله إجراءات الرقابة الجبائية في الكشف عن عمليات التهرب الضريبي، وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول:** تقديم عام حول المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة؛

**المبحث الثاني:** إحصائيات عامة حول نتائج الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة خلال الفترة الزمنية (2017-2020)؛

**المبحث الثالث:** دراسة حالة لكل من التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في الوضعية الشاملة.

## المبحث الأول: تقديم عام حول المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة

تمارس مديرية الضرائب السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب حيث تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، وتقوم بمتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الاهداف المحددة لها، من أجل تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية، حيث تعتبر الوسيلة التنفيذية للسياسات الجبائية.

### المطلب الأول: التعريف بميدان الدراسة المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة

يتناول هذا المطلب التعريف بمديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة، وكذلك الهيكل التنظيمي له.

تؤدي المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة دورا هاما ومحوريا في النظام الضريبي على المستوى تراب الولاية، كما تعد الهيئة الجبائية العليا فيها، وقد تأسست المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 9160 المؤرخ في 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصها، كما أنها تضم خمس مديريات فرعية هي:

➤ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

➤ المديرية الفرعية للمنازعات.

➤ المديرية الفرعية للتحصيل.

➤ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

➤ المديرية الفرعية للوسائل.

كما تضم هذه المديريات الفرعية مكاتب تسير سيطرتها والمختصة في مجالاتها المحددة، إضافة إلى أربعة وعشرون مصلحة خارجية تابعة للمديرية الولائية للضرائب، والمتمثلة في ثلاثة عشر مفتشية للضرائب وإحدى عشر قبضة للضرائب.

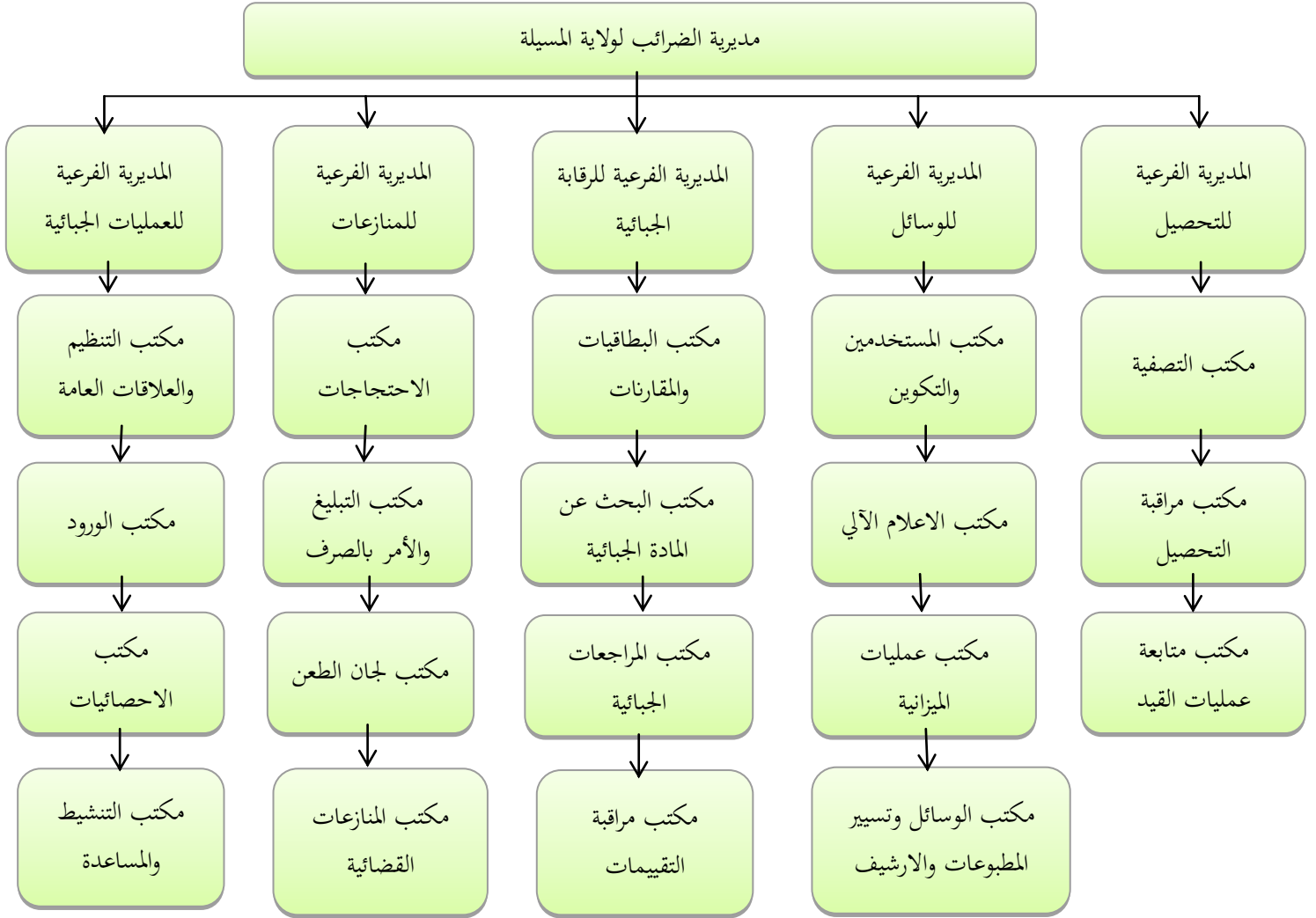
### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة

تقوم المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة بعدة مهام، وذلك ضمن دائرة اختصاصها وفي إطار إقليمها المحدد، حيث تنقسم هذه الأخيرة إلى مديريات فرعية، والتي تنقسم بدورها الى عدة مكاتب تقوم كل منها بمهام معينة وهذا لتنظيم العمل الجبائي.

تحوي المديرية الولائية للضرائب خمسة مديريات فرعية والتي تنقسم بدورها الى عدة مكاتب،

ويمكن توضيح هذا من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المرجع: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المواد من 59 الى 87 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد 20 الصادرة بتاريخ 29/03/2009، ص ص 17-20.

تتكون المديرية الولائية الفرعية للضرائب من خمس مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، وتكلف ب:

- ✓ تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
- ✓ التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- ✓ متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

**1.1 مكتب الجداول، ويكلف ب:**

✓ التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛

✓ التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل؛

**2.1 مكتب الإحصائيات: ويكلف ب:**

✓ استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.

✓ مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.

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

**3.1 مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف ب:**

✓ استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.

✓ متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية.

✓ نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

**4.1 مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف لاسيما، بضمان ما يأتي:**

✓ التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.

✓ متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

**2 المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف ب:**

✓ 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 للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

✓ التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

✓ مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل على تسيير:

### 1.2 مكتب مراقبة التحصيل ويكلف ب:

✓ دفع نشاطات التحصيل.

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

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

### 2.2 مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله ويكلف بضمان:

✓ متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات 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؛

✓ ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين؛

### 3.2 مكتب التصفية ويكلف بضمان:

✓ مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية او الموارد غير الجبائية؛

✓ استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛

✓ مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة

✓ التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك؛

### 3 المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

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

✓ معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة

✓ تشكيل ملفات إيداع التظلمات او طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية؛

تعمل على تسيير:

### 1.3 مكتب الاحتجاجات، ويكلف ب:

✓ استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛

✓ استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على الرسم على القيمة المضافة؛

**2.3 مكتب لجان الطعن، ويكلف ب:**

✓ دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها 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 وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

**3.3 مكتب المنازعات القضائية، ويكلف ب:**

✓ إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات، القضائية الجزائية المختصة.

✓ الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

**4.3 مكتب التبليغ والأمر بالصرف، يكلف ب:**

✓ تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.

✓ الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

**4 المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف ب:**

✓ بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

**1.4 مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:**

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

✓ تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيادة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

**2.4 مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف ب:**

✓ تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛

✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل لتقييم نشاطات المكتب؛

3.3 مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

✓ متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.

✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

✓ إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

4.4 مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

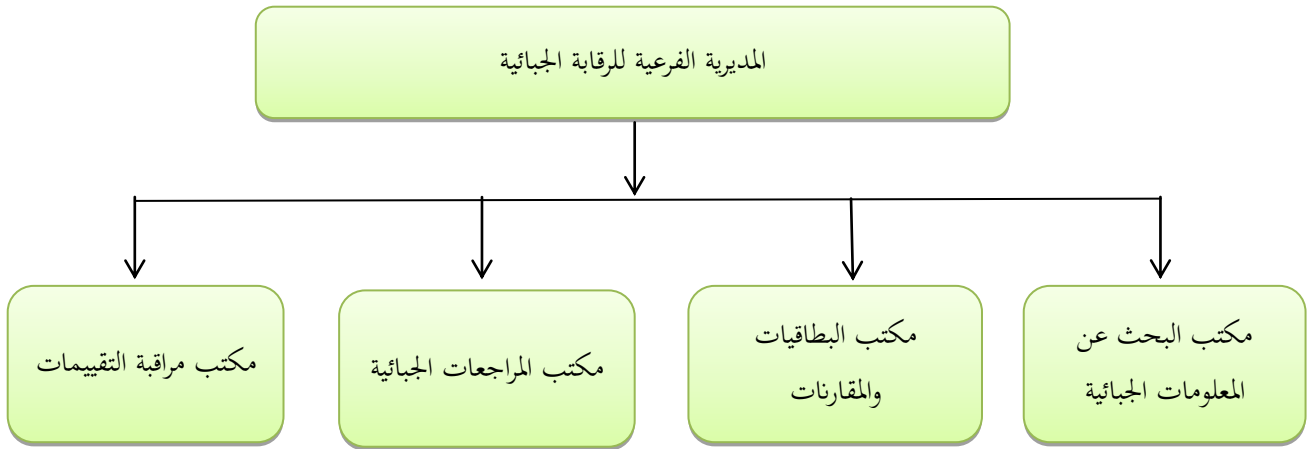
✓ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

✓ المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق).

✓ متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

ويمكن تقديم الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية كما يلي:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سابق.

5 المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:

✓ تسير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

✓ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

**1.5 مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف ب:**

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

**2.5 مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب:**

- ✓ القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- ✓ تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.
- ✓ تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية للضرائب ومراكز الضرائب.
- ✓ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

**3.5 مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف 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 والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

**4.5 مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب:**

- ✓ التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- ✓ المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

## المبحث الثاني: إحصائيات عامة حول نتائج الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة خلال الفترة الزمنية (2017 - 2020)

إن الرقابة الجبائية هي عبارة عن إيراد مالي للدولة، ووسيلة من أهم أهدافها الحفاظ على الخزينة العمومية، وذلك عن طريق استعمال طرق في التحقيق والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب، والتحقق في الوضعية الشاملة الذي بدورهم وسيلة لمكافحة الفساد المالي وبالأخص التهرب الضريبي، وأداة لاسترجاع المبالغ المالية المفروضة.

المطلب الأول: عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية خلال الفترة الزمنية (2017 - 2020)

يوضح الجدول أدناه عدد الملفات التي تم إخضاعها لعملية الرقابة الجبائية في الفترة الزمنية (2016-2019) وهذا عن طريق تطبيق آلياتها المتعددة وهي التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، والتحقق في الوضعية الجبائية الشاملة.

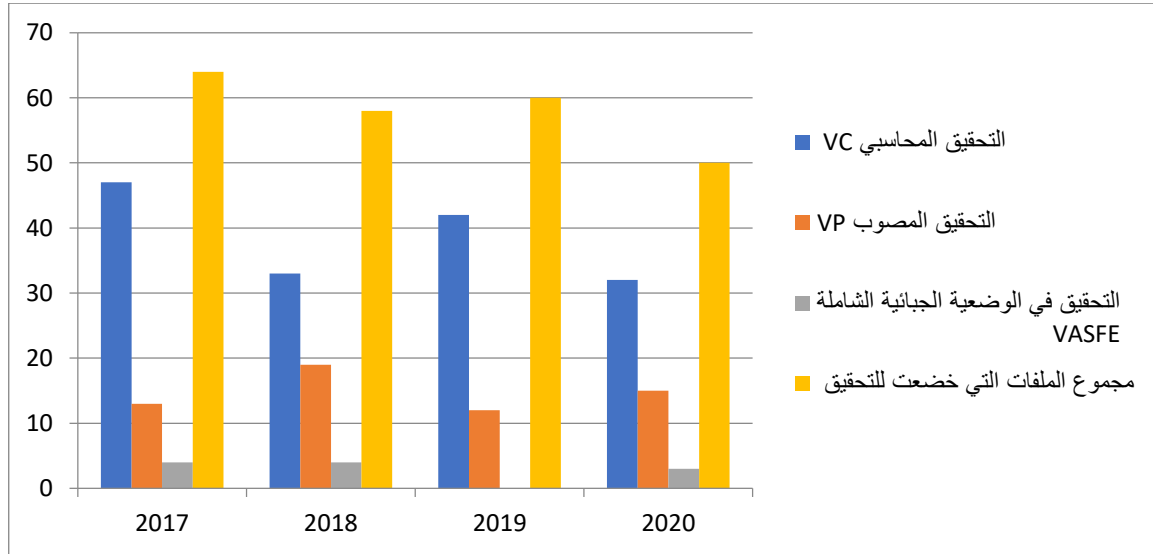
الجدول رقم (01): عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة الزمنية:

(2020.2017)

2020	2019	2018	2017	البيان/ السنوات
32	42	33	47	التحقيق المحاسبي VC
15	12	19	13	التحقيق المصوب VP
3	0	4	4	التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE
50	54	56	64	مجموع الملفات التي خضعت للتحقيق

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

الشكل رقم (04): عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية في الفترة الزمنية: (2017-2020)



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

### تحليل النتائج:

من خلال الجدول والشكل أعلاه نستنتج مجموعة من الملاحظات ومتمثلة في:

➤ إن أكبر عدد ملفات التي تم إخضاعها للتحقيق تمثلت في مجال التحقيق المحاسبي VC والتي قدرت ب: 154 ملف في السنوات 2017، 2018، 2019، 2020.

➤ إن أقل عدد الملفات التي تم إخضاعها للتحقيق تمثلت في مجال التحقيق في الوضعية الشاملة VASFE والتي قدرت ب: 11 ملف في السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، وهذا مترتب عن صعوبة تطبيق هذا النوع من التحقيق اتجاه المتهربين نتيجة الجهد والوقت وكثافة العمل التي تعطل سيرورة هذا الأخير.

➤ إن هناك ثبات في عدد الملفات التي تم إخضاعها للتحقيق في الوضعية الشاملة VASFE في 2017، 2018، 2020، وانعدامها في 2019، كما نلاحظ أن هنالك اختلاف وتفاوت كبير في عدد الملفات التي تم إخضاعها للتحقيق المحاسبي VC والتحقق المصوب VP في السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، وهذا مترتب على مدة الزمنية للتحقيق، نوعية التحقيق، الإمكانيات المتوفرة لكل تحقيق.

➤ إن هنالك تقارب في مجموع الملفات التي تم إخضاعها لعملية الرقابة الجبائية في السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، وهذا يتعلق بأمور مرتبطة بالإدارة الجبائية.

➤ تقوم الإدارة الجبائية بالاعتماد بشكل أكبر للتحقيق في الملفات بطريقتين التحقيق المحاسبي VC، والتحقيق المصوب VP، خلافا من التحقيق في الوضعية الشاملة VASFE وذلك راجع لفعالية الطريقتين ونجاحهما في محاربة الفساد المالي.

**المطلب الثاني: حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية خلال الفترة الزمنية (2017، 2018، 2019، 2020)**

يوضح الجدول والشكل أدناه حجم المبالغ المسترجعة من تطبيق عملية الرقابة الجبائية في الفترة الزمنية (2016-2019) وهذا عن طريق تطبيق آلياتها المتعددة وهي التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، والتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

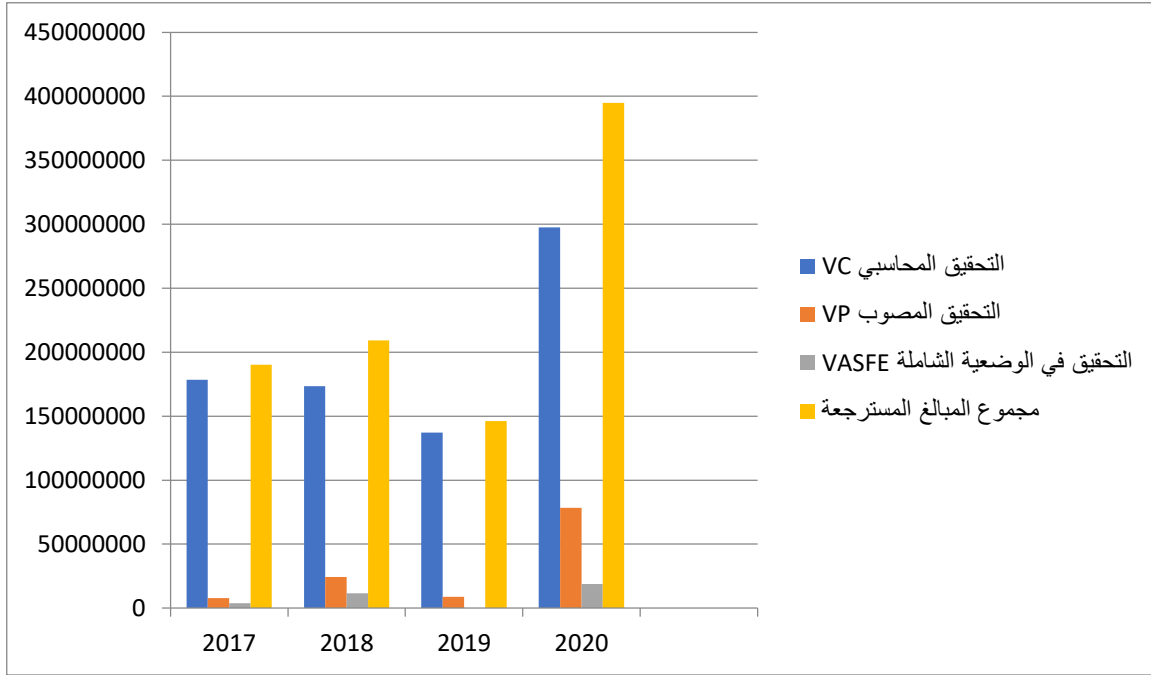
**الجدول رقم (02): حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية في الفترة الزمنية: (2017،**

**(2020)**

2020	2019	2018	2017	البيان / السنوات
297445942	137181204	173534611	178526515	التحقيق المحاسبي VC
78433340	8909369	24237788	7778488	التحقيق المصوب VP
18899304		11491987	3863553	التحقيق في الوضعية الشاملة VASFE
<b>394778586</b>	<b>156629445</b>	<b>209264386</b>	<b>195168556</b>	<b>مجموع المبالغ المسترجعة</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

الشكل رقم (05) المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية في فترة الزمنية: (2017-2020)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

### تحليل النتائج:

من خلال الجدول والشكل أعلاه نستنتج مجموعة من الملاحظات ومتمثلة في:

- إن أكبر المبالغ المسترجعة من التحقيق ناتجة عن التحقيق المحاسبي VC بالمقارنة مع المبالغ المسترجعة من التحقيق المصوب VP والتحقيق في الوضعية الشاملة VASFE في السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، وهذا مترتب على عدد الكبير للملفات التي تم إخضاعها لهذا النوع من التحقيق واعتماده لفعاليتها، كما نلاحظ أن المبالغ المسترجعة من التحقيق ناتجة عن التحقيق المحاسبي VC في انخفاض مستمر خلال السنوات 2017، 2018، 2019، ثم تشهد ارتفاع ملحوظ في السنة 2020.
- إن أقل المبالغ المسترجعة من التحقيق ناتجة عن التحقيق في الوضعية الشاملة VASFE بالمقارنة مع المبالغ المسترجعة من التحقيق المحاسبي VC والتحقيق المصوب VP في السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، وهذا مترتب على عدد القليل للملفات التي تم إخضاعها لهذا النوع من التحقيق بإضافة إلى الجهد والوقت وكثافة العمل التي تعطل سيرورة هذا التحقيق.

➤ إن المبالغ المسترجعة من التحقيق المصوب أقل من المبالغ المسترجعة من التحقيق المحاسبي VC وهذا بسبب إجراءات التحقيق المصوب أقل اتساع من إجراءات التحقيق المحاسبي، كما نلاحظ أن المبالغ

المسترجعة من التحقيق المصوب VP في انخفاض في السنوات 2017، 2018، 2019، و ثم تشهد ارتفاع ملحوظ في السنة 2020.

➤ إن مجموع المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية منخفضة في السنوات 2017، 2019، وترتفع في السنوات 2018، 2020، كما نلاحظ أن المبالغ المسترجعة لها علاقة طردية أو عكسية مع عدد الملفات التي تم إخضاعها للتحقيق وذلك حسب كل نوع، مما يدل على أن التحقيق المحاسبي VC والتحقق المصوب VP ذو فعالية في محاربة الفساد المالي واسترجاع الأموال من المتهربين.

تقوم الإدارة الجبائية بالاعتماد بشكل أكبر للتحقيق في الملفات بطريقتين التحقيق المحاسبي VC، والتحقق المصوب VP، خلافا من التحقيق في الوضعية الشاملة VASFE وذلك راجع لفعالية الطريقتين ونجاحهما في محاربة الفساد المالي وتحصيل أكبر قدر ممكن من المبالغ المالية المستحقة.

**المبحث الثالث: دراسة حالة كل من التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق المعقد في الوضعية الجبائية الشاملة**

يتناول هذا المبحث الإجراءات التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق المعقد، ونظرا لأهميتهم وفعاليتهم لمحاربة التهرب الضريبي فقد وضع المشرع الجزائري الجبائي تدابير تنظيمية وقانونية يتم من خلالها القيام بهذه الإجراءات ومراقبة تنفيذها، وهذا سعيا للوصول إلى الأهداف المسطرة ويعتبر الحفاظ على أموال الخزينة العمومية أحد هذه الأهداف.

**المطلب الأول: مراحل التحقيق المحاسبي لتقييم محاسبة المكلف بالضريبة-دراسة حالة مؤسسة تنشط في الإنتاج الصناعي لمنتجات الطين غير المقاوم**

سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى أهم مراحل إجراء التحقيق المحاسبي، وذلك من أجل تقييم محاسبة المكلف بالضريبة لشركة ذات مسؤولية محدودة، من أجل إظهار الدور الذي يؤديه التحقيق المحاسبي كونه إجراء فعال من إجراءات الرقابة الجبائية ويساهم في مكافحة التهرب الضريبي.

#### **أولا- التحضير لعملية التحقيق المحاسبي**

المديرية الولائية للضرائب .....المسيلة.....

قضية تحقيق رقم: 2021/30vc.....المكلف: ش ذ م م .....

تبلغ أولي رقم: 2021/553..... المؤرخ في: 2021/07/28 .....

عدد الصفحات: ..... ( 8/2 ).....

## 1-التعريف بالمؤسسة

الشركة ذات المسؤولية المحدودة ..... تمارس نشاط الإنتاج الصناعي لمنتجات الطين غير المقاوم منذ تاريخ: 10/12/ 2003 حسب السجل التجاري رقم: 03 وعنوان الشركة المكان المسمى بلاد العروي بولاية المسيلة، والتابع إقليميا لمفتشية الضرائب.....، والمسجل تحت رقم ..... والرقم الجبائي:.....

## 2-الوضعية الجبائية للمكلف:

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

تخضع الأرباح المتأتية من نشاط الشركة للضريبة على أرباح الشركات وفقا للمواد ( 135-136) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

تخضع أرقام الأعمال المحققة للرسم على النشاط المهني وفقا للمواد ( 217 و 357 ) من نفس القانون، ولكون أن المكلف مستخدما يشغل عمالا فان الأجور المدفوعة تخضع لضريبة على الأجور والرواتب حسب المواد 66 و 75 من نفس القانون.

الرسم على القيمة المضافة: النشاط الممارس يخضع للرسم على القيمة المضافة حسب المواد 01 و 02 و 23 و 21 و 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

## ثانيا- سير عملية التحقيق المحاسبي

تم إدراج الشركة للتحقيق في محاسبتها ضمن برنامج سنة .....، وبعد حصول المحققين على الأمر بالمهمة الممضاة من طرف المدير الفرعي للرقابة الجبائية وتكليفهم بالقضية، قاما المحققين بسحب الملف من المفتشية، وبتاريخ ...../...../..... ثم أرسلنا إشعار بتحقيق ( الملحق ) مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة، تم استلام الإشعار من قبل المعني بالتحقيق في تاريخ...../...../.....

ويتم في هذه المرحلة التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، بالإضافة إلى تقديم نتائج التحقيق وتكون كالآتي:

**التحقيقات الأولية:** تم جمع المعلومات الجبائية المتعلقة بالنشاط من الهيئات الإدارية والمالية في إطار حق الاطلاع المخول للإدارة الجبائية وفقا للمواد من 45 الى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

## 1-التحقيقات المحاسبية من حيث الشكل:

تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 18/10/2015 ويحتوي على 79 ورقة تحت رقم 346/2015.

دفتر الجرد: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 10/11/2004 ويحتوي على 46 ورقة تحت رقم 486/2004.

دفتر الأجرة: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 23/11/2015 ويحتوي على 47 ورقة تحت رقم 420/2015 .

الدفاتر المساعدة: تتمثل في: دفتر المشتريات، دفتر البنك ، دفتر الصندوق ، ودفتر العمليات المختلفة وهي ممسوكة بنظام الإعلام الآلي بطريقة منظمة ومرتبطة.

وتم تقييم المحاسبة على أنها مقبولة من الناحية الشكلية.

## 2-التحقيقات المحاسبة من حيث المضمون

### تأسيس رقم الأعمال:

بعد الزيارة الميدانية لمصنع الأجر من اجل إجراء تجارب ميدانية لتحديد نسبة الضياع في مختلف مراحل الإنتاج وبعد الشروحات والتفسيرات التي تم تلقيها من مدير المصنع تبين انه يستحيل إجراء تجارب إنتاج لتحديد هذه النسب وعليه تم الاعتماد على تصريحات المكلف من اجل تحديد هذه النسب وذلك بالاعتماد على العناصر التالية:

كمية مادة الصلصال والذي يعتبر المادة الأولية الرئيسية في عملية الإنتاج بنسبة 75 % - 80%

وزن الآجورة الواحدة من نوع BRIQUE 08T والذي يتراوح بين 5,3 كغ و5,4 كغ

وزن الآجورة الواحدة من نوع BRIQUE 12T والذي يتراوح بين 5,5 كغ و5,6 كغ

المخزونات الأولية والنهائية لمادة الصلصال معدومة طبقا للمعلومات الواردة من الوكالة الوطنية للأنشطة المنجمية.

### 1) حساب الوزن الكلي من مادة الصلصال للإنتاج المصرح به لكل نوع من آجر:

يمثل الجدول أدناه كيف تم حساب الوزن الكلي من مادة الصلصال للإنتاج المصرح به حسب كل نوع آجر خلال السنوات (2016-2019)

الجدول رقم(3): الوزن الكلي من مادة الصلصال للإنتاج المصروح به لنوع من الأجر

البيان / السنوات	إنتاج مصروح قابل للبيع بالوحدات	إنتاج ضائع مصروح	وزن الآجورة (الواحدة كغ)	الوزن الكلي للإنتاج المصروح لكل نوع
2016	11070952	339371	4.20 كغ	47924669
2017	10320401	40687		4351657
2018	9474256	109232		40250650
2019	8633588	115276		36745229
2016	2162040	82917	06 كغ	13496742
2017	1964996	15292		11881728
2018	9474256	19593		22360320
2019	3265267	25997		19747584

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة

يوضح الجدول أعلاه اختلاف الوزن الكلي للإنتاج المصروح حسب كل نوع من الأجر خلال سنوات الدراسة (2016-2019) بالرغم من استخدام نفس المادة الأولية (الصلصال)، وتم حسابه وفق القاعدة التالية :

$$\text{الوزن الكلي للإنتاج المصروح لكل نوع من الأجر} = (\text{إنتاج مصروح قابل للبيع بالوحدات} + \text{إنتاج ضائع مصروح}) \times (\text{وزن الآجورة الواحدة})$$

(2) حساب نسبة وكمية الصلصال الضائع من الإنتاج الفعلي:

يمثل الجدول التالي كيفية حساب نسبة وكمية الصلصال الضائع من الإنتاج الفعلي خلال الفترة (2016-2019)

الجدول رقم (4): كمية ونسبة الصلصال الضائع من الإنتاج الفعلي

2019	2018	2017	2016	البيان / السنوات
813,492,56	970,610,62	298,398,55	611,394,61	الوزن الكلي للإنتاج المصرح (كغ)
50,370,000	59,225,000	56,855,000	55,470,000	كمية الصلصال المصرحة (كغ) ANAM
%100	%100	%100	%100	نسبة كمية الصلصال في عملية الإنتاج
50,370,000	59,225,000	56,855,000	55,470,000	كمية الصلصال في عملية الإنتاج
%80	%80	%80	%80	نسبة وزن الصلصال في الإنتاج النهائي
45,194,250	50,088,776	44,318,638	49,115,688	الوزن الكلي للإنتاج النهائي المصرح ( كغ )
5,175,750	9,136,224	12,536,362	6,354,312	كمية الصلصال الضائع
%10.28	%15.43	%22.05	%11.46	نسبة الصلصال الضائع المصرحة
33202648				كمية الضائعة الإجمالية من الصلصال
221920000				كمية الصلصال الصافية الإجمالية في عملية الإنتاج
%14.96				نسبة الصلصال الضائع المستخرجة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسب الصلصال الضائع من الإنتاج الفعلي النهائي متفاوتة حيث نجد أنها منخفضة نوعا ما في سنتي 2016 و2019 ومرتفعة بالنسبة لسنتي 2017 و2018، حيث قدرت في سنة 2017 ب: 22.05% و 2018 قدرت ب: 15.43%، وبالتالي تم تسقيف نسبة الخسارة من الصلصال الضائعة خلال مراحل الإنتاج في سنتي 2017-2018 بنسبة 14.96% ورفض ما زاد عن هذه

واعتباره إنتاج غير مصرح به، وتم الاحتفاظ بنسب الضياع خلال سنتي 2016 و 2019 وقد تم استخراج هذه النسب وفق القواعد الحسابية التالية:

كمية الصلصال المصرحة (كغ) ANAM: هذه الكميات مصرحة من طرف الوكالة الوطنية للأنشطة المنجمية وتم إتباع القاعدة الحسابية التالية:

الوزن الكلي للإنتاج المصرح (كغ) = مجموع كل من الوزن الكلي للإنتاج المصرح للأجر من نوع (BRIQUE 08 T) والوزن الكلي للإنتاج المصرح للأجر من النوع (BRIQUE 12 T) لنفس السنة.  
الوزن الكلي للإنتاج النهائي المصرح (كغ) = الوزن الكلي للإنتاج المصرح (كغ) × نسبة وزن الصلصال في الإنتاج النهائي.  
كمية الصلصال الضائع = كمية الصلصال في عملية الإنتاج - الوزن الكلي للإنتاج النهائي المصرح.  
نسبة الصلصال الضائع المصرحة = كمية الصلصال الضائع / كمية الصلصال في عملية الإنتاج.  
نسبة الصلصال الضائع المستخرجة = كمية الضائعة الإجمالية من الصلصال / كمية الصلصال الصافية الإجمالية في عملية الإنتاج.

(3) إيجاد رقم الأعمال غير المصرح به بالكميات: يمثل الجدول أدناه كيفية حساب كمية الصلصال الصافية الفعلية غير المصرح بها الموجهة لعملية الإنتاج

الجدول رقم(5): رقم الأعمال غير المصرح به بالكميات

2019	2018	2017	2016	البيان / السنوات
50370000	85484000	56855000	55470000	كمية الصلصال المستخرجة المقومة
50370000	59225000	56855000	55470000	كمية الصلصال المصرح بها
-	26259000	-	-	الفارق
10.28	%14.96	%14.96	%11.46	نسبة الضياع الممنوحة
5175750	8860972	8506383	6354312	كمية الصلصال الضائعة المستخرجة
45194250	76623028	48348617	6354312	كمية الصلصال الصافية المستخرجة

الموجهة لعملية الإنتاج				
				نسبة الضياع المصرحة
%10.28	%15.43	%22.05	%11.46	
5175750	9136224	12536362	-	كمية الصلصال الضائعة المصرحة
-	22605502	4029979	-	كمية الصلصال الصافية الفعلية الغير مصرحة الموجهة لعملية الإنتاج

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

من خلال الجدول أعلاه يتضح ما يلي:

- وجود فارق إعادة التقييم لكمية الصلصال في سنة 2018 فقط، وعدم وجوده في باقي السنوات.
- كمية الصلصال الضائعة المستخرجة تبقى ثابتة مقارنة مع كمية الصلصال الضائعة المصرح بها بالنسبة لسنتي 2016 و 2019، في حين نجدها تنخفض إلى 8506383 كغ في سنة 2017 كما انخفضت سنة 2018 لتصل إلى 8860972 كغ وذلك راجع إلى النسب المسقفة التي اعتمدها الإدارة الجبائية لتحديد الكميات الضائعة من مادة الصلصال مما يؤدي ذلك على وجود فوارق في كمية الصلصال الموجهة نحو الإنتاج.
- كمية الصلصال الصافية غير المصرح بها الموجهة لعملية الإنتاج معدومة بالنسبة لسنتي 2016 و 2019، أما بالنسبة لسنة 2017 فقدرت ب: 4029979 كغ، وقدرت ب: 22605502 كغ بالنسبة لسنة 2018 حيث تم حسابها وفق القاعدة التالية:

$$\text{كمية الصلصال الصافية غير المصرح بها الموجهة نحو الإنتاج} = (\text{كمية الصلصال الضائعة المصرح بها} - \text{كمية الصلصال الضائعة المستخرجة}) + \text{كمية الصلصال الصافية غير المصرح بها} \times (1 - \text{نسبة الضياع الممنوحة})$$

(4) إيجاد رقم الأعمال غير المصرح به: يمثل الجدول التالي الفارق بين رقم الأعمال المستخرج ورقم الأعمال المصرح به.

**الجدول رقم(6): الفارق بين رقم الأعمال المستخرج والمصرح به**

البيان/ السنوات	2016	2017	2018	2019
رقم الأعمال المستخرج	188706904	164738897	208820416	125857912
رقم الأعمال المصرح به	188706904	152869711	152136218	125857912
الفارق	-	11204186	56684198	-

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه وجود فارق بين رقم الأعمال المستخرج والمصرح به و ذلك خلال سنتي 2017 و 2018 وذلك راجع لوجود كميات من مادة الصلصال الداخلة في عملية الإنتاج لم يصرح بها المكلف بالضريبة ويعني ذلك التخفيض من قيمة الرسوم أو الضرائب الواجبة الدفع أو محاولة التهرب منها، أما بالنسبة لسنة 2016 و 2019 فلا وجود لفوارق.

**ثالثا: نتائج التحقيق**

بعد الفحص الدقيق الذي قام به المحققين وبعد وجود بعض الإغفالات والأخطاء التي تضمنتها تصريحات المكلف تم التعديل من طرف القائي على مهمة التحقيق طبقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، وتطبيق أحكام المادتين 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، و المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال وكان التعديل يخص ما يلي:

1- الرسم على النشاط المهني (TAP): يمثل الجدول التالي إجراء التعديل بالنسبة للرسم على النشاط المهني.

**الجدول رقم(7): الرسم على النشاط المهني الواجب الدفع TAP**

البيان / السنوات	2016	2017	2018	2019
رقم الأعمال المستخرج	188612901	164073934	208727193	125857907
رقم الأعمال المصرح به	188612901	152869748	152042995	125857907
الفارق	-	11204186	56684198	-

الفصل الثاني دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

116040990	140183641	136926539	173901095	رقم الأعمال المصرح ANDI
116040990	140183641	140945908	173901095	رقم الأعمال المستخرج ANDI
-	-	4019368	-	الفارق
-	56684198	15223554	-	الفرق الإجمالي الخاضع لـ TAP
%1	%1	%1	%1	معدل الرسم
-	566842	152236	-	مبلغ الرسم
-	%25	%15	-	نسبة العقوبة
-	141710	22835	-	مبلغ الغرامة
-	708552	175071	-	المبلغ الإجمالي مستحق الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

نلاحظ من خلال الجدول وجود فارق واضح بين رقم الأعمال المستخرج ورقم الأعمال المصرح به، وهذا يعني وجود مبلغ للرسم على النشاط المهني متملص منه من طرف المكلف بالضريبة، كما تم استرجاع تخفيض ممنوح قدر ب: 4019368 دج بالإضافة إلى فرض عقوبة قدرت بـ 22835 دج بالنسبة لسنة 2017 و 141710 دج بالنسبة لسنة 2018 وهذا وفقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويتم حساب حقوق الرسم واجبة الدفع وفق القاعدة التالية:

الفارق في رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة = رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به.

مبلغ الرسم = (الفارق في رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة + التخفيض الممنوح) × معدل الرسم.

مبلغ العقوبة = مبلغ الرسم × معدل العقوبة.

المبلغ مستحق الدفع = مبلغ العقوبة + مبلغ الرسم.

2- الرسم على القيمة المضافة (TVA): في الجدول الموالي سنوضح كيفية حساب حقوق المتهرب من دفعها بالنسبة للرسم على القيمة المضافة خلال السنوات 2016-2019

الجدول رقم (8): حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA) مستحق الدفع

2019	2018	2017	2016	البيان / السنوات
125857907	208727193	164073934	188612901	رقم الأعمال المستخرج
125857907	152042995	152869748	188612901	رقم الأعمال المصرح به
-	56684198	11204186	-	الفارق
%19	%19	%19	%19	معدل الرسم
-	10769998	2128795	-	مبلغ الرسم
-	-	-	-	الرسم القابل للدمج
-	-	-	-	الرسم القابل للخصم
-	10769998	2128795	-	الرسم واجب الدفع
-	%25	%25	-	نسبة العقوبة
-	2692499	532199	-	مبلغ الغرامة
-	13462497	2660994	-	المبلغ الجمالي مستحق الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

نلاحظ من خلال الجدول أن وجود الفارق في رقم الأعمال يترتب عليه وجود مبلغ رسم على القيمة المضافة يجب استرداده بالإضافة إلى العقوبات المترتبة عن ذلك والمنصوص عليها في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وبالتالي يجب على المكلف بالضريبة تسديد ما عليه من حقوق بالنسبة للرسم على القيمة المضافة وأيضا الغرامات المترتبة عنها، ويتم حساب هذه الحقوق كالتالي:

الفرق في رقم الأعمال = رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به

مبلغ الرسم = الفرق في رقم الأعمال × معدل الرسم

الرسم مستحق الدفع = مبلغ الرسم + الرسم القابل للدمج + الرسم القابل للخصم

مبلغ الغرامة واجب الدفع = الرسم مستحق الدفع × نسبة العقوبة

الحقوق واجبة الدفع = مبلغ الغرامة واجب الدفع + الرسم مستحق الدفع

### 3- تأسيس الأرباح:

✓ الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات تم إجراء التعديلات حيث تم خصم مبلغ الرسم على النشاط

المهني وأيضا المبلغ المعفى المصرح به من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI.

الجدول رقم(9): تأسيس الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

البيان / السنوات	2016	2017	2018	2019
رقم الأعمال المستخرج	188706904	164073897	208820416	125857912
رقم الأعمال المصرح به	188706904	152869711	152136218	125857912
الفارق	-	11204185	56684198	-
الربح المصرح به	39112602	10317342	23301987	21010523
الربح المعفى مصرح ANDI	3050788	804753	1817555	1638821
الأعباء المرفوضة	-	-	-	-
الأعباء القابلة للخصم	-	152236	566842	-
الربح المستخرج	36061819	20564539	77601788	19371702
معدل الضريبة	%19	%19	%19	%19
قيمة الضريبة المستخرجة	6130509	3907262	14744340	3680623
قيمة الضريبة المصرح بها	6130509	1807392	4082042	3680623
الفارق	0	2099871	10662298	--

الفصل الثاني دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

معدل العقوبة	-	%25	%25	-
مبلغ الغرامة	-	26665574	524968	-
الحقوق واجبة التسديد	-	13327872	2624838	-

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

من خلال الجدول أعلاه وخلال السنتين 2017 و2018 نلاحظ انه يجب على المكلف إعادة تسديد الضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى دفع مبلغ الغرامة المترتب عن ذلك وفق المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويتم حساب الحقوق واجبة التسديد في هذه الحالة وفق القاعدة التالية:

الفارق في رقم الأعمال = رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به

الربح المستخرج = (الربح المصرح به + الفارق في رقم الأعمال + الأعباء المرفوضة) - (الأعباء القابلة للخصم + الربح المعفى)

الضريبة مستحقة الدفع = الضريبة المستخرجة - الضريبة المصرح بها.

الغرامة المالية = الضريبة مستحقة الدفع × نسبة العقوبة

الحقوق واجبة التسديد = الضريبة مستحقة الدفع + الغرامة المالية

✓ تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مداخيل ورؤوس أموال منقولة (IRG/rcm): يوضح الجدول التالي كيفية حساب الضريبة على الدخل صنف مداخيل ورؤوس أموال منقولة.

الجدول رقم (10): تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مدا خيل ورؤوس أموال منقولة

البيان/ السنوات	2016	2017	2018	2019
الفارق الربح المتراكم الموزع	-	11051950	56117356	-
معدل الضريبة	-	%19	%19	-
الضريبة علىالربح المتراكم	-	2099871	10662298	-
الربح القابل للتوزيع	-	8952080	45455058	-
معدل الضريبة المقتطعة	-	%15	%15	-
قيمة الضريبة المستحقة	-	1342812	6818259	-
نسبة العقوبة	-	%25	%25	-
مبلغ الغرامة	-	335703	1704565	-
مجموع الحقوق مستحقة الدفع	-	1678515	8522860	-

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه وخلال كل من سنة 2017 و 2018 انه يتوجب على المكلف بالضريبة تسديد قيمة الضريبة المستحقة مع دفع مبلغ الغرامة المترتبة عن ذلك وتم حسابها وفق القاعدة التالية:

الضريبة على الربح المتراكم = الفرق في الربح المتراكم الموزع × معدل الضريبة

الربح القابل للتوزيع = الفرق في الربح المتراكم - الضريبة على الربح المتراكم

قيمة الضريبة المستحقة = الربح القابل للتوزيع × معدل الضريبة المقتطعة

مبلغ الغرامة = قيمة الضريبة المستحقة × نسبة العقوبة

الحقوق مستحقة الدفع = قيمة الضريبة المستحقة + مبلغ الغرامة

✓ الحقوق مستحقة الدفع من قبل المكلف نتيجة التحقيق المحاسبي:

يوضح لنا هذا الجدول مجموع الحقوق التي يجب على المكلف بالضريبة تسديدها، بالإضافة إلى العقوبات المالية.

الجدول رقم(11): نتائج التحقيق المحاسبي (الحقوق واجبة الدفع) المتعلق بالشركة محل الدراسة خلال سنة (2016-2019)

2019	2018	2017	2016	البيان / السنوات	
-	566842	152236	-	مبلغ الرسم	TAP
-	141710	22835	-	الغرامة	
-	10769998	2128795	-	مبلغ الرسم	TVA
-	2692499	532199	-	الغرامة	
-	10662298	2099871	-	مبلغ الرسم	IBS
-	2665574	524968	-	الغرامة	
-	6818259	13442812	-	مبلغ الرسم	IRG(RCM)
-	1704565	335703	-	الغرامة	
-	36021745	7139418	-	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

#### رابعاً: التبليغ بنتائج التحقيق

تمر عملية تبليغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق بأربعة مراحل:

1. التبليغ الأولي: بعدما تنتهي عملية التحقيق المحاسبي لمحاسبة المكلف بالضريبة يتم تحرير

محضر نهاية التحقيق الملحق 5 من طرف المحققين وإبلاغ المكلف بنتائج التحقيق المذكورة

أعلاه، حيث يتم إرسال إشعار بتبليغ النتائج الملحق 6 في رسالة موصى عليها مع إشعار

بالاستلام.

2. حق الرد: بعد انتهاء المدة القانونية والمقدرة ب (40) يوماً، حيث يمكن للمكلف في هذه المدة تقديم

طعن حول نتائج التحقيق، وإذا لم يرد المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي يعني قبول ضمني للمكلف

بنتائج التحقيق وذلك طبقاً لأحكام المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية، وهذا يعطي الحق بتحير التبليغ النهائي من طرف الإدارة الجبائية.

3. **التبليغ النهائي:** يتعين على القائمين بمهمة التحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة تحرير التبليغ النهائي الملحق 7 بعدما تم القبول الضمني من قبل المكلف، ويتم الإبقاء على جميع التعديلات التي تم القيام بها، والتي تعبر عن الوضعية الجبائية الحقيقية للمكلف بالضريبة.

4. **إقفال التحقيق:** يتم إعداد بطاقة تلخيصية من المحققين الملحق 8، والتي تمثل الحصيلة الإجمالية لعملية التحقيق المحاسبي، والتي على أساسها يتم إصدار جدول يبين حالة المكلف بالضريبة مع التحقيق والغرامات واجبة الدفع.

#### جدول رقم(12): الحقوق واجبة الدفع من قبل المكلف بالضريبة

34541109	الحقوق خارج الغرامات
8620054	الغرامة
43161163	الحقوق واجبة التسديد

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

يتضح لنا من خلال الجدول السابق انه يجب على المكلف بالضريبة تسديد ما عليه من حقوق حيث قدرت ب: 43161163 دج، التي تمثل منها 8620054 دج مبلغ الغرامات والباقي هي حقوق مستحقة الدفع، وهذا طبقاً لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

#### المطلب الثاني: مراحل وإجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة - دراسة حالة مؤسسة نقل البضائع

يعد التحقيق المصوب من أهم إجراءات الرقابة الجبائية، وفي هذا المطلب سنتناول حالة شخص طبيعي، لتقييم محاسبة هذا المكلف من أجل معرفة دور التحقيق المصوب كآلية من آليات الرقابة الجبائية التي تسعى من أجل الحفاظ على أموال الخزينة العمومية.

#### أولاً- التحضير لعملية التحقيق المصوب

المديرية الولائية للضرائب .....المسيلة.....

قضية تحقيق رقم: .....المكلف: .....

تبلغ أولي رقم: 224/2020 ..... المؤرخ في: 13/10/2020.....

عدد الصفحات:.....( 2/4).....

### 1- التعريف بالمؤسسة

المكلف: .....يمارس نشاط مساعد نقل البضائع منذ تاريخ: 20/01/2011 .....حسب  
السجل التجاري رقم: .....وعنوان النشاط التجزئة 316 مسكن الوحدة 03 محل 02 بلدية  
المسيلة والسكن ببلدية أولاد عدي لقبالة - المكلف لديه ملف جبائي مسجل بمفتشية الضرائب اشبيليا  
تحت رقم مادة النشاط.....ومفتشية الضرائب أولاد دراج تحت رقم مادة  
السكن.....والرقم الجبائي.....

### 2- الوضعية الجبائية للمكلف

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

تخضع الأرباح المتأتية من نشاط المكلف للضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للمواد 02-03-  
04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. كما يخضع نشاط المكلف إلى الرسم على القيمة  
المضافة وذلك طبقا للمواد 01 و02 و23 و21 و29 من قانون الرسم على رقم الأعمال .

### ثانيا- سير عملية التحقيق

تم برمجة نشاط المكلف في التحقيق المصوب ضمن برنامج سنة 2020 وتم تبليغه بموجب إشعار  
بالتحقيق رقم:92 المؤرخ في: 16/03/2020 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة طبقا الأحكام المادة 20  
مكرر من قانون الإجراءات الجبائية وتم تصويب عملية التحقيق على فئة الضريبة على الدخل الإجمالي  
والرسم على القيمة المضافة.

### 1- التحقيقات الأولية

تم جمع المعلومات الجبائية المتعلقة بالنشاط من الهيئات الإدارية والمالية في إطار حق الاطلاع  
المخول للإدارة الجبائية وفقا للمواد من 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

### ← التحقيقات المحاسبية من حيث الشكل

المكلف لا يملك السجلات المحاسبية القانونية المنصوص عليها في المادتين 09 و10 من القانون  
التجاري وتم تقديم شهادة بالضياع وعلى اثر ذلك تم تحرير محضر بغياب السجلات المحاسبية.  
الدفاتر المساعدة: تتمثل في: دفتر المشتريات، دفتر البنك، دفتر الصندوق، ودفتر العمليات المختلفة  
وهي ممسوكة بنظام الإعلام الآلي بطريقة منظمة ومرتبطة.

### ← التحقيقات المحاسبية من حيث المضمون

إن تتبع حساب الزبائن ح/ 411 المتعلق بحركة الفوترة التي تمت لصالح المكلف بينت أن تسجيل العملية في المحاسبة يبدأ من تاريخ عملية القبض في الكشف البنكي بتسجيل العملية محاسبيا بالشكل التالي:

ح/ 512 البنك إلى ح/ 411 (الشركات) زبائن ثم يتم ترصيد حساب ح/ 411 الزبائن عن طريق ح/ 401 موردي خدمات النقل الذين استعانوا بهم في النقل.

ثم يتم ترصيد حساب ح/ 401 موردي خدمات النقل عن طريق البنك أو الصندوق بتسجيل العملية محاسبيا كالتالي: من ح/ 401 موردي خدمات النقل إلى ح/ 512 البنك أو ح/ 530 الصندوق وبعدها يقوم المكلف بتحرير فاتورة لصالح موردي خدمات النقل الذين استعان بهم في النقل تمثل العمولة على العمليات التي قام بها توسطها بين موردي خدمات النقل والشركات والتي تتم تسجيلها في المحاسبة بالشكل التالي:

من ح/ 411002 الزبائن - العمولة- إلى ح/ 706 عمولة مقدمي الخدمات وح/ 4457 رقم 7% أو 9% حيث أن هذا رقم الأعمال يتم التصريح به في الكشوفات الشهرية من نوع ج/ 50 دون الحق في الخصم ويتم التصريح به بجدول حسابات النتائج TCR.

### تأسيس رقم الأعمال

تم تأسيس أرقام الأعمال بناء على الفواتير المقدمة والمعلومات الواردة إلى مصالحنا وذلك باعتبار رقم الأعمال يشمل مبلغ الفواتير المحررة سواء من الشركات أو الناقلين:  
يوضح الجدول أدناه أرقام الأعمال المقبوضة من مختلف الشركات بالاعتماد على الكشوفات البنكية والفواتير المحررة من طرف الناقلين وذلك خلال السنوات 2016-2018.

الجدول رقم (13): الفارق بين أرقام الأعمال المقبوضة والمفوترة المسترجعة والمصرح بها المتعلقة

### بنشاط المكلف

2018	2017	2016	البيان / السنوات
39727367	153934892	200313917	رقم الأعمال المستخرج من AGEFAL SPA
2110375	1368125	2256625	رقم الأعمال المستخرج من EURL GEDS

الفصل الثاني دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

92768819	38185243	93734334	رقم الأعمال المستخرج من GCB SPA ORAN
12629043	23311814	-	رقم الأعمال المستخرج من GCB SPA HASSI
-	702360	-	رقم الأعمال المستخرج من COSIDER SPA
12568253	-	-	رقم الأعمال المستخرج من SOFIANE DJEMAIT
8050251	-	-	رقم الأعمال المستخرج من MEDITRAM
167854108	217502434	296304876	رقم الأعمال الإجمالي المستخرج من شركات (رقم الأعمال المقبوض )
3438533	4654513	6471364	رقم الأعمال المستخرج عمولة الناقلين (رقم الأعمال المفوتر)
171292641	156947,22	302776240	رقم الأعمال المستخرج الإجمالي
3438533	654513،	6471364	رقم الأعمال المصرح به
167854108	217502434	296304876	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه وجود فارق بين رقم الأعمال الإجمالي المستخرج ورقم الأعمال المصرح به بقيمة مختلفة حسب كل سنة وذلك راجع إلى التصريحات الشهرية المقدمة غير الصادقة من طرف المكلف يعتمد على مبلغ العمولة فقط في التصريح برقم الأعمال بالرغم من انه يمارس نشاط مقدم خدمة وليس ضمن إطار وسطاء عمولة وبالتالي فان التصريحات غير صادقة، فالمحقق قام بالاعتماد على المبالغ الواردة في كشف حسابه البنكي لاستخراج رقم الأعمال الحقيقي. أما رقم الأعمال المفوتر

فذلك تم استخراجها من الفواتير المحررة من طرف الناقلين الذي اعتبرهم المكلف بالضريبة ضمن نشاطه بين الشركات والناقلين.

### ثالثا: نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة

#### 1- تأسيس الأرباح

نظرا لعدم قدرة المحققين على إثبات رقم الأعمال المستخرج من الكتابات المحاسبية لكون هذه الأخيرة غير مقنعة تم الاعتماد على التصحيح أو التفرغيم التلقائي من اجل إعادة تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة.

#### الجدول رقم (14): تأسيس الأرباح المتعلقة بنشاط المكلف

2018	2017	2016	البيان / السنوات
167854108	217502434	296304876	رقم الأعمال المستخرج (الفارق )
%10	%10	% 10	معدل الهامش
17129264	22215695	30277624	الهامش الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.  
يمثل الجدول أعلاه اعتماد المحققين في طريقة التفرغيم التلقائي على نسبة 10 % من رقم العمال المستخرج من اجل إعادة تأسيس الأرباح التي الخاضعة للضريبة، خلال السنوات 2016-2018.

#### 2- تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

يوضح الجدول التالي كيفية حساب الضريبة على الدخل الجمالي المستحقة الدفع بالنسبة للمكلف خلال السنوات 2016-2018.

#### الجدول رقم (15): تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

2018	2017	2016	البيان/السنوات
17129264	22215695	30277426	الربح المستخرج
1504786	4034140	2897913	الربح المصرح به
15624478	18181555	27379711	الربح المغرم عليه
5863242	7643493	10465168	الضريبة المستخرجة
394675	1279949	882270	الضريبة المصرح بها

الفصل الثاني دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

5468567	6363544	9582899	الفارق
%25	%25	% 25	معدل العقوبة
1367124	1590886	2395725	قيمة العقوبة
6835709	7954430	11978624	الحقوق مستحقة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ان هناك فارق بين الربح المستخرج والربح المصرح به وبالتالي حتما سيكون هناك فارق في الضريبة كما هو مبين في الجدول وهذا خلال السنوات بين 2016- 2018 مما يعني أن المكلف قد تهرب ضريبيا، وبالتالي يجب عليه إعادة تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي إضافة إلى الغرامة المالية التي نصت عليها المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### 3- تأسيس الرسم على القيمة المضافة

#### • الرسم على المشتريات:

تم الاستفادة من الرسم على القيمة المضافة على فواتير الشراء لمختلف الموردين التي تستجيب لأحكام المواد 29 و 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

#### الجدول رقم (16): الفرق بين الرسم على المشتريات المستخرج والمصرح به

2018	2017	2016	البيان / السنوات
27423252	34313096	50348178	الرسم على المشتريات المستخرج
-	-	-	الرسم على المشتريات المصرح به
-	-	-	الرسم القابل للدمج
27423252	34313096	50348178	الرسم القابل للخصم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

يتضح من خلال الجدول عدم وجود فرق بين الرسم على المشتريات المستخرج من طرف المحققين والرسم على المشتريات المصرح به من طرف المكلف خلال السنوات 2016-2018 بالتالي لا يوجد الرسم القابل للدمج إذن هنا المكلف بالضريبة قدم تصريحا صادقا قيما يخص الرسم على المشتريات.

• حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA):

في الجدول الموالي سنوضح كيفية حساب الحقوق المتهرب من دفعا بالنسبة للرسم على القيمة المضافة خلال السنوات 2016-2018.

الجدول رقم (17): حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA) مستحق الدفع

2018	2017	2016	البيان/ السنوات
171292641	222156947	302776240	رقم الأعمال المستخرج الإجمالي
3438532	3770495	6417901	رقم الأعمال المصرح به %07 G50
23118643	23401814	320000	رقم الأعمال المستخرج معفى
-	126284248	302456240	رقم الأعمال المستخرج %17
148173998	72470886	-	رقم الأعمال المستخرج %19
% 19	% 19	% 17	معدل الرسم
28153060	35237790	514417561	الرسم المستحق
-	-	-	الرسم القابل للدمج
309468	326599	449253	الرسم المسدد G50
27423252	34313096	50348178	الرسم القابل للخصم
420340	598094	620130	الرسم الواجب الدفع
% 25	% 25	% 25	نسبة العقوبة
105085	149524	155033	العقوبة
52525	747618	775163	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

من خلال الجدول يتضح وجود قيمة للرسم مستحق الدفع نتيجة الفرق الذي وجد بين رقم الأعمال المفوتر المستخرج ورقم الأعمال المفوتر المصرح به، وذلك خلال السنوات 2016-2018 يعني ذلك تهرب المكلف من تسديد هذا الرسم، كما نلاحظ أيضا عدم وجود رسم قابل للدمج بالنسبة للسنوات الثلاثة لكن نرى وجود للرسم القابل للخصم خلال جميع السنوات محل الدراسة. إذن يجب على المكلف بالضريبة تسديد ما عليه من حقوق بالنسبة للرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى الغرامات المالية الناتجة عنها والمنصوص عليها في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

### 3. الحقوق مستحقة الدفع من المكلف نتيجة التحقيق المصوب في المحاسبة

يبين الجدول الموالي الحقوق واجبة الدفع من طرف المكلف بالضريبة الناتجة عن التحقيق المصوب الذي أجراه المحققين الجبائيين.

الجدول رقم (18): نتائج التحقيق المصوب المتعلق بالمؤسسة محل الدراسة خلال فترة (2016-

(2018)

2018	2017	2016	البيان / السنوات	
5468567	6363544	9582899	قيمة الرسم	IRG
1367124	1590886	2395725	الغرامة	
420340	598094	620130	قيمة الرسم	TVA
105085	149524	155033	الغرامة	
7361116	8702042	12753787	المجموع	
23053274			الحقوق خارج الغرامة	
5763394			مجموع الغرامات	
28816968			الحقوق مستحقة الدفع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

### رابعا- التبليغ بنتائج التحقيق

تمر عملية تبليغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق المحاسبي بأربعة مراحل وهي:

## التبليغ الأولي

بعد الانتهاء من عملية التحقيق التي مست أربع سنوات غير متقادمة في محاسبة المكلف، قام المحققان بإبلاغ المكلف بنتائج التحقيق المذكورة سابقا، حيث أرسلوا إشعارا بتبليغ النتائج في رسالة موصى عليها إشعار بالاستلام.

## حق الرد

تبعاً لأحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية فإن لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

بعد انتهاء المدة القانونية والمقدرة بـ(30)يوماً، والتي للمكلف الحق فيها بتقديم طعن اتجاه نتائج التحقيق، حيث انه لم يرد المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي، ويفسر عدم الرد على التبليغ الأولي بقبول ضمني للمكلف بنتائج التحقيق وذلك طبقاً لأحكام المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية مما يعطي الحق لإدارة الضرائب بتحرير التبليغ النهائي.

## التبليغ النهائي

يقوم المحققان بتحرير التبليغ النهائي بعد ما تبين القبول الضمني من طرف المكلف، ويتم الاحتفاظ بالتعديلات الجديدة التي قام بها المحققان وهي التي تعبر بصدق على الوضعية الجبائية للمكلف.

## إفقال التحقيق

يتم إعداد بطاقة تليخيصية والتي تضم الحصيلة النهائية لعملية التحقيق المحاسبي، والجدول الآتي يمثل حالة المكلف بالضريبة والحقوق وقيم العقوبات واجبة الدفع.

### الجدول رقم (19): الحقوق الواجبة على المكلف دفعها

23053274	الحقوق خارج غرامة التأخير
5763394	العقوبة
28816968	الحقوق واجبة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

من خلال الجدول السابق يتضح انه على المكلف بالضريبة تسديد الحقوق الواجبة الدفع التي قدرت ب: 28816968 دج التي تمثل منها 5763394 دج مبلغ الغرامات والباقي هي حقوق مستحقة الدفع، وهذا طبقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### المطلب الثالث: مراحل التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة- دراسة حالة شخص طبيعي يزاول مهنة طب الأسنان

يعتبر التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية أحد أهم إجراءات الرقابة الجبائية المعمقة، ويعد داعما للتحقيق المحاسبي والهدف من وراء هذا الإجراء البحث عن التناقص بين المداخل المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة من جهة، ووضعيته المالية من جهة أخرى.

#### أولا- التحضير لعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية:

المديرية الولائية للضرائب.....المسيلة.....  
قضية تحقيق رقم: .....السيد.....  
تبليغ أولي رقم: ..... المؤرخ في: .....2016/06/28.....  
عدد الصفحات: .....( 2/4).....

#### 1. التعريف بالمكلف:

السيد:..... ابن ..... وأمه ..... المولود في: 1974/09/05 بمحمد بلوزداد الجزائر  
يمارس نشاط طبيب أسنان بحي 98 مسكن المسيلة منذ سنة 2001 إلى غاية يومنا.

#### 2. الوضعية الجبائية:

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

بحكم النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة فإنه يخضع لالتزامات جبائية تنص عليها المواد 99، 100 وكذلك 101، والمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وبمقتضى ذلك فإنه ملزم باكتتاب تصريح سنوي لجميع العناصر المكونة لمجموع مداخله السنوية من أجل ضبط قاعدة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلزم عليه بمقتضى المادة 100 من نفس القانون التصريح بكامل المعلومات اللازمة لوضعه المعيشي ومصاريفه العائلية.

### ثانيا- سير عملية التحقيق

تم برمجة نشاط المكلف في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ضمن برنامج سنة 2016 وتم تبليغه بموجب إشعار بالتحقيق(الملحق رقم 07) رقم:2015/403 المؤرخ في: 2016/06/28 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة طبقا الأحكام المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، ومنحه اجل أدناه 15 يوم لتحضير وتقديم وضعيته المالية وأملاكه تطبيقا لأحكام المادة 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية.

#### ← التحقيقات الأولية

تم جمع المعلومات الجبائية بناء على المراسلات(الملحق رقم 02) التي قامت بها الإدارة الجبائية إلى كل من الإدارات العمومية التالية: ديوان الترقية والتسيير العقاري، مديرية أملاك الدولة، المحافظة العقارية، مصلحة البطايقية وترقيم السيارات بالولاية وتم التوصل إلى وجود العناصر التالية:

#### عقود العقارات:

تم شراء عقارات بتاريخ 2015/01/03 وبقيمة 15000000 دج عن طريق موثق.

#### عقود الاعتراف بدين:

- بتاريخ 2015/09/28 تم إبرام عقد اعتراف بدين أمام الموثق، بين الدائن(الأخ) والمدين (المكلف بالضريبة) بقيمة 6000000 دج.
  - بتاريخ 2015/01/03 تم إبرام عقد اعتراف بدين أمام الموثق، بين الدائن (بائع العقار) والمدين (المكلف بالضريبة) بقيمة 5000000 دج، على أن يتم تسديد الدين بتاريخ 2015/04/30.
- الصكوك البنكية: يمثل الجدول أدناه كشوفات بنكية لحساب المكلف بالضريبة، والتي تبين مصدر المبالغ المالية.

#### الجدول رقم(20):كشوفات بنكية لحساب المكلف بالضريبة

التاريخ	رقم الصك	اسم البنك	مبلغ الصك	المدين	الدائن
2015/11/11	2650087	بنك الجزائر الخارجي ولاية المسيلة	6000000	المكلف بالضريبة	الأخ
2015/05/14	2650070	بنك الجزائر الخارجي ولاية المسيلة	5000000	المكلف بالضريبة	الأخ

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

ملاحظة: مبلغ الصك رقم 2650087 تم اعتباره هو مبلغ الاعتراف بالدين أعلاه.

**العقود العرفية:**

وتتمثل في التصريحات الشرفية التي قدمها المكلف بالضريبة موضحة في الجدول التالي:

**الجدول رقم (21): عقود عرفية محررة من طرف الدائنين**

البيان	التاريخ	المبالغ	المانح
تصريحات شرفية	2015/04/06	600000	الأب
	2015/04/06	400000	
	2015/04/03	1300000	الأخ- تاجر منتقل في المواد الغذائية
	2015/05/03	1000000	
	2015/08/10	300000	الأم
	2015/08/20	400000	الأخت- أستاذة التعليم الأساسي
	2015/10/07	800000	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة. يمثل الجدول أعلاه مجموعة من العقود العرفية التي صرح بها المكلف بالضريبة وتتمثل في تصريحات شرفية لمبالغ مالية مقدمة من عدة دائنين ومنها من تم إثبات الأثر المالي لها مثل العقد المحرر من طرف الأخت وتم قبوله، أما باقي العقود تم رفضها لعدم وجود أي اثر مالي لها.

**إعداد جدول ميزانية الخزينة الخاص بالمكلف:**

نظرا لممارسة المكلف لنشاط تجاري ونظرا لإمكانية فصل الخزينة الخاصة عن الخزينة التجارية فقد تم الاعتماد على طريقة ميزانية الخزينة الخاصة لتحديد المبالغ الإجمالية للاستعمالات المالية مقارنة بالمصادر المالية بهدف إعداد ميزان يسمح لنا بتحديد المداخل الغير مصرح بها.

**الجدول رقم(22): جدول ميزانية الخزينة الخاص بالمكلف- المبالغ بالدينار الجزائري-**

البيان	2012	2013	2014	2015
<b>النقديات المكونة:</b>				
<b>الرصيد في 01/01:</b>				
مداخل متبقية من سنوات سابقة	-	385499	-	-
مداخل أخرى للنشاط				

الفصل الثاني دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

264235	208190	865868	1243186	قروض مستلمة
17200000	-	-	-	
<b>17464235</b>	<b>208190</b>	<b>1251367</b>	<b>1243186</b>	<b>المجموع-A-</b>
				<b>النقديات المستعملة :</b> <b>الرصيد في 12/31:</b>
52847	41638	173174	248637	ضرائب شخصية مدفوعة
129880	186477	172692	131423	اشتراكات CASNOS
5000000	-	-	-	قروض مسددة
15000000	-	-	-	شراء عقارات
733716	612805	566416	477627	مصاريف مستوى المعيشة
<b>21524493</b>	<b>840930</b>	<b>912282</b>	<b>857687</b>	<b>المجموع-B-</b>
<b>-4060285</b>	<b>-632730</b>	<b>339085</b>	<b>385499</b>	<b>الفرق بين مجموع النقديات المكونة والنقديات المستعملة</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

يمثل الجدول أعلاه ميزانية الخزينة الخاصة بالمكلف بالضريبة حيث يسمح لنا بتحديد المداخل غير المصرح بها من طرف المكلف، ويتضح لنا من خلال هذا الجدول وجود فوارق سلبية بين النقديات المكونة والنقديات المستعملة ظاهرة خلال السنتين الأخيرتين 2014 و 2015، حيث تعتبر هذه الفوارق أرباح غير مصرح بها وبالتالي تعتبر مبالغ متهرب من دفعها وتخضع هذه الأخيرة للضريبة على الدخل الإجمالي.

ثالثا - نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

بعدما توصل المحققين إلى استخراج الفوارق المذكورة في الجدول السابق والتي تعتبر أرباح غير مصرح بها يتم إعادة تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

◀ يتم تعيين الأساس الخاضع للضريبة لحصيلة السنوات الأربع بالاعتماد على الجدول التصاعدي رقم 03 وذلك وفقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم (23): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة ( د ج )
0%	• لا يتجاوز 120000
20%	• من 120001 إلى 360000
30%	• من 360001 إلى 1440000
35%	• أكثر من 1440000

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

◀ الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

يمثل الجدول أدناه كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة الدفع بالنسبة للمكلف بالضريبة خلال السنوات 2012-2015.

الجدول رقم (24): حساب الحقوق الجبائية واجبة التسديد

البيان/ السنوات	2012	2013	2014	2015
الربح المصرح به	1243186	865868	208190	264235
الفارق	-	-	632730	4060258
الربح المستخرج	1243186	865868	840920	4324493
الضريبة المصرح بها	312956	199760	17638	28847
الضريبة المستخرجة	312956	199760	227724	1381573
الفارق	-	-	210086	1352726
معدل العقوبة	-	-	%25	%25
مبلغ الغرامة	-	-	52521	338181
المجموع	-	-	262607	1690907

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية

المسيلة

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن وجود فارق بين الربح المستخرج والربح المصرح به سيؤدي حتما إلى وجود مقدار من الضريبة متهرب من دفعه كما هو مبين في الجدول خلال السنتين (2014-2015)

وبالتالي إعادة تأسيس الضريبة، إذن يتوجب على المكلف تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي المستخرجة إضافة إلى الغرامة المالية التي نصت عليها المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

#### رابعا- تبليغ نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

##### ❖ التبليغ الأولي

بعدما ينتهي المحققين من عملية التحقيق والمراقبة يقوم بإعلام المكلف بنتائج التحقيق المذكورة سابقا، حيث يرسل إشعارا بتبليغ النتائج في رسالة موصى عليها إشعار بالاستلام.

##### ❖ حق الرد

تبعاً لأحكام المادة 21-مكرر 5 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يمكن للمكلف بالضريبة طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على القضية موضوع التحقيق .

بعد انتهاء الأجال القانونية التي تقدر ب(40) يوما والتي للمكلف الحق فيها بتقديم طعن اتجاه نتائج التحقيق، ونظرا لعدم رد المكلف بالضريبة علي نتائج التبليغ الأولي رقم 563 بتاريخ 2016/11/14 فان النتائج المستخرجة تصبح نهائية.

##### ❖ التبليغ النهائي

يقوم المحققين بتحرير التبليغ النهائي بعد ما تبين القبول الضمني من طرف المكلف، متضمنا النتائج السابقة كنتائج نهائية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية للمكلف.

##### خامسا - إقفال التحقيق:

بعد القيام بالتبليغ النهائي يقوم المحققين بإقفال التحقيق وإعداد جدول التحصيل النهائي، والجدول الموالي يمثل حالة المكلف بالضريبة والحقوق والمبالغ واجبة الدفع.

الجدول رقم(25): الحقوق الواجبة على المكلف دفعها.

1562812	الحقوق خارج غرامة التأخير
390702	مبلغ الغرامات
<b>1953514</b>	<b>الحقوق واجبة الدفع</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

من خلال الجدول السابق يتضح انه على المكلف بالضريبة تسديد ما عليه من حقوق جبائية التي قدرت ب: **1953514**دج، حيث تمثل منها **390702**دج مبلغ الغرامات والباقي هي حقوق مستحقة الدفع، وهذا طبقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

## خلاصة الفصل الثاني

على ضوء الدراسة الميدانية التي قمنا بها بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة التي تخص موضوع الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الفساد المالي في الجزائر، وخصصنا في هذه الدراسة شكل من أشكال الفساد المالي وهو التهرب الضريبي، حيث شملت دراستنا التطبيقية حالة لكل من التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة وكذا التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة، وهي أهم الإجراءات التي تعتمد الرقابة الجبائية نظرا لأهميتها في الكشف عن عمليات الكشف الضريبي. وتوصلنا من خلال الدراسة إلى معرفة أهم الإجراءات التي يقوم بها المحققون في حصولهم على الأدلة التي تثبت تهرب المكلف من دفع الضريبة أو التقليل منها بشكل غير قانوني، حيث تركز إجراءات الرقابة الجبائية على مجموعة من العمليات القانونية التي تنظم تدخل مراقبي الإدارة الجبائية وتضمن حقوق المكلفين بالضريبة وكذا السير المنظم لعملية الرقابة.

خاتمة

## الخاتمة

اهتمت هذه الدراسة بموضوع الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الفساد المالي الذي يعد ظاهرة مستفحلة على المستوى العالمي والدولي نتيجة لعوامل سياسية واقتصادية واجتماعية وثقافية وهذا ما يؤثر على الاقتصاد الوطني والنمو والتنمية بشكل سلبي.

ونظرا للانتشار الواسع للفساد المالي وخاصة التهرب الضريبي الذي يعتبر شكل من أشكاله فإن الدولة اتجهت إلى وضع هيئات مختصة تعمل على مكافحته، وقد خول التشريع الجبائي للإدارة الجبائية السلطة القانونية للقيام بالرقابة الجبائية باعتبارها الأداة الردعية والفعالة للحد من هذه الظاهرة وفق قواعد قانونية ونصوص تنظيمية تعمل على تنفيذ وتطبيق إجراءات الرقابة بشكل منظم وفعال وضمان السير الحسن لها.

### 1- نتائج الدراسة:

على ضوء ما سبق تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ❖ يعد الفساد المالي ظاهرة عالمية خطيرة تواجه الكثير من الدول المتقدمة والنامية بسبب عدة عوامل.
- ❖ انتشار الفساد المالي لا ينشأ من عدم إنما له بيئة مثالية تساعد في ذلك.
- ❖ يشمل الفساد مختلف القطاعات والمستويات، ومظاهره تؤثر بشكل سلبي على قيم وعادات وأخلاقيات المجتمع وهذا ما يحول بين الدولة وتقدمها.
- ❖ ينتشر الفساد بسبب غياب الشفافية والمساءلة وعدم ملاءمة التشريعات.
- ❖ يؤدي الفساد المالي إلى زيادة النفقات العامة وانخفاض الإيرادات التي تعتمد بشكل كبير على القطاع الضريبي في الجزائر.
- ❖ يتجلى الفساد المالي في التهرب من دفع الحقوق والرسوم الجمركية التي تعتبر مصدر مالي هام للخزينة العمومية.
- ❖ عدم وضوح ودقة التشريعات والقوانين الضريبية يؤدي إلى التهرب والتملص من دفع الضريبة.
- ❖ التأويلات السلبية للتشريعات واستغلال الثغرات الموجودة فيها تساعد المكلفين بالضريبة في عملية التخلص من دفع الضريبة أو التقليل من قيمتها وذلك بالتلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية .
- ❖ الرقابة الجبائية هي الأداة الردعية التي تسعى من خلالها الدولة لمحاربة التهرب الضريبي.
- ❖ إن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي راجعة لضعف الوعي الضريبي والوضعية الاقتصادية للمكلف.
- ❖ إن فعالية الرقابة الجبائية مرتبطة بالعنصر المادي والعنصر البشري المؤهل والكفاء .

2- اختبار الفرضيات:

◀ **الفرضية الأولى:** يقصد بالفساد المالي مجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل الإداري والمالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية، هذه **الفرضية الصحيحة** ونرى ذلك من خلال التجاوزات التي يقوم بها أي صاحب سلطة على المستوى الإداري والمالي لتحقيق المصلحة الخاصة على حساب المصلحة العامة سواء في القطاع العمومي أو الخاص.

◀ **الفرضية الثانية:** يقصد بالرقابة الجبائية مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، هذه **الفرضية صحيحة** وتؤكد من خلال السلطة القانونية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية عند قيامها بإجراءات الرقابة على ما تم التصريح به من طرف المكلفين وما هو موجود فعليا.

◀ **الفرضية الثالثة:** الإجراءات المتبعة من قبل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة هي التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، التحقيق في الوضعية الشاملة، إن هذه **الفرضية صحيحة** نظرا لإن الإدارة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة تقوم بدراسة عدد كبير من الملفات وتستخدم في ذلك التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق المعمق في الوضعية الشاملة.

◀ **الفرضية الرابعة:** يتم إجراء التحقيق المحاسبي لمحاربة الفساد المالي بالأخص ظاهرة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة بفحص محاسبة المكلف شكلا ومضمونا ومقارنتها مع ما تم التصريح به من طرف المكلف، هذه **الفرضية صحيحة** وقد تم التأكد منها من خلال المراحل التي اتبعتها المحققين عند إجراءهم لعملية التحقيق المحاسبي عند فحصهم لمحاسبة مؤسسة صناعية لمنتجات الطين غير المقاوم شخص معنوي، حيث يمر هذا التحقيق بعدة مراحل تتمثل في: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي (التحقيقات الأولية، التحقيقات المحاسبية)، نتائج التحقيق المحاسبي، التبليغ بالنتائج النهائية، قد كشفت عن وجود بعض الأخطاء والاعفالات وهذا ما أدى إلى ظهور فوارق في مبالغ مالية اعتبرها المحققين تهرب ضريبي، ومن هذا فان إجراء التحقيق المحاسبي يقوم على أساس الفحص الدقيق لمحاسبة المكلف ومقارنتها بالتصريحات المدلى بها.

◀ **الفرضية الخامسة:** يتم إجراء التحقيق المصوب في محاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة عن طريق القيام بمجموعة من التحقيقات تسعى للتأكد من التصريحات المدلى بها واكتشاف الأخطاء وتصحيحها من اجل إعادة تأسيس الوعاء الضريبي، هذه

الفرضية صحيحة وقد تبينت صحتها من خلال الخطوات التي قام بها المحققين عند قيامهم بإجراء التحقيق المصوب في المحاسبة لمؤسسة تشط في المقاومة واستخراج الرمل، والمتمثلة في: التحضير لعملية التحقيق، سير عملية التحقيق، نتائج التحقيق المصوب وفي الأخير التبليغ بنتائج هذا التحقيق، وقد توصلت إلى وجود نوع من التهرب الضريبي في بعض أنواع الضرائب والرسوم المستحقة واستخراج المبالغ المتملص من دفعها، إذن من خلال إجراء التحقيق المصوب يتم إعادة تأسيس الوعاء الضريبي.

◀ **الفرضية السادسة:** إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة في محاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة يتم على الأشخاص الطبيعيين فقط يهدف للكشف عن الفوارق بين المداخل الحقيقية وما تم التصريح به من طرف المكلف، من خلال دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة لشخص طبيعي يمارس مهنة طب الأسنان، حيث اتبع المحققين مجموعة من الإجراءات القانونية من أجل التحقق من الذمة المالية الحقيقية للمكلف بالضريبة ومقارنتها بما تم التصريح به، وبعد جمع مختلف وثائق الثبوتية والقيام بالتحريات اللازمة لخص التحقيق إلى اختلاف بين ما تم التصريح به من قبل المكلف وبين ما هو لازم التصريح به، وهذا ما يؤكد أن التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة الجبائية بإمكانه الكشف عن الفوارق والتي تعتبر تهرباً ضريبياً، الأمر الذي يؤكد صحة هذه الفرضية.

◀ **الفرضية السابعة:** إجراءات الرقابة الجبائية المطبقة في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فعالة في محاربة الفساد المالي بالأخص التهرب الضريبي ويظهر ذلك من خلال استرجاع نسبة كبيرة من الأموال غير المدفوعة، هذه الفرضية صحيحة كون أن الفصل التطبيقي بين قدرة الإدارة الجبائية على اكتشاف بعض عمليات التهرب الضريبي اعتماداً على إجراءات الرقابة الجبائية مما ساهم في استعادة الأموال المستحقة وأيضاً تحميل المكلفين المتهربين غرامات مالية وهذا ما يساعد على التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

### 3- الاقتراحات:

في ختام دراستنا ارتأينا تقديم الاقتراحات التالية:

- نشر الوعي بمفهوم الفساد المالي وبيان أخطاره وذلك بعقد ندوات ومؤتمرات ودراسات تتناول هذه الظاهرة وكيفية الحماية منها والقضاء عليها.
- تعزيز علاقة التعاون مع الهيئات الدولية لمكافحة الفساد المالي والاستفادة من التجارب الدولية في مكافحتهم للفساد.

## خاتمة

- إعداد مشروع قانون استرشادي يعمل على تطبيق مجموعة من النظم والتدابير لمكافحة الفساد المالي وزيادة الشفافية في المعاملات.
- لا يمكن القضاء على الفساد المالي لاعن طريق سن القوانين والتدابير فقط بل يجب تطبيقها فعليا وبشكل فعال لتحقيق الأهداف المرجوة.
- مراجعة التشريعات الجبائية بما يتفق مع التطورات الاقتصادية، وتبسيط النظام الجبائي وجعله أكثر مرونة واستقرار.
- عصرنة الإدارة الجبائية وذلك بإدخال التكنولوجيا المتطورة والإعلام الآلي، ووضع نظام اتصال فعال بين مختلف هياكل الإدارة الجبائية لتسهيل نقل المعلومات بدقة وسرعة.
- تحسين العلاقة مع المكلفين بالضريبة من خلال تدعيم الإدارة الضريبية بمكاتب للعلاقات العامة تقوم من خلالها بمساعدة المكلفين وإرشادهم إلى التفسير الصحيح لنصوص القواعد والتشريعات الضريبية.
- التكوين المستمر لأعوان الرقابة الجبائية لزيادة كفاءتهم ومواكبة التطورات الحاصلة على نظام الرقابة الجبائية.
- تشديد العقوبات على كل الأطراف المعنية بالتهرب، والفصل في قضايا التهرب بعدالة وصرامة.
- إنشاء قاعدة بيانات تعمل على تسهيل عملية الرقابة الجبائية وتساوم في الكشف عن التهرب الضريبي بشكل أسرع.
- النتائج التي حققتها أشكال الرقابة الجبائية تعبر على أهمية وفعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

### 4- أفاق الدراسة:

في الأخير نأمل من خلال هذا البحث أن يكون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل نذكر مثلا:

- متطلبات فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر.
- التوعية الاجتماعية ودورها في محاربة الفساد المالي.
- أثر مرونة التشريعات الجبائية على فعالية الرقابة الجبائية.
- الآليات القانونية الفعالة لمحاربة الفساد المالي في الجزائر.

# قائمة المراجع

1. بناعمار منصور، إجراءات الرقابة الجبائية والمحاسبية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
  2. عبد العزيز بن سعد الدغيثر، الرقابة الإدارية، الرياض، دون سنة نشر عبد الخالق فاروق، اقتصاديات الفساد في مصر، مكتبة الشروق الدولية للنشر والطباعة، مصر، الطبعة الأولى، 2011.
  3. عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي، 2010.
  4. فياض حمزة رملي، الرقابة الحكومية على شركات إنتاج النفط، الأبادي للنشر والتوزيع، الخرطوم، السودان، 2011.
  5. كايد كريم التركيبات، الفساد الإداري والمالي مفهومه آثاره وطرق قياسه وجهود مكافحته، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015 ..
  6. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011 .
  7. محمد جمعة عبدو، الفساد أسبابه ظواهره آثاره الوقاية منه، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا، 2019.
  8. محمود محمد معابرة، الفساد الإداري وعلاجه في الشريعة الإسلامية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011.
  9. مصطفى يوسف كافي، الإعلام والفساد الإداري والمالي وتداعياته على العمل الحكومي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2016.
  10. ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة 1، الجزائر .
  11. هاشم الشمري، إيثار الفتلي، الفساد الإداري والمالي وأثاره الاقتصادية والاجتماعية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، الطبعة الأولى، 2011.
- ثانيا: الرسائل والأطروحات العلمية
1. إيثار عبود كاظم الفتلي، الفساد الإداري والمالي وأثاره الاقتصادية والاجتماعية في بلدان مختارة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم الاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق، 2009 .

## قائمة المراجع

2. بإمحمد عبد القادر، وعزوز ياسين، متطلبات آليات مكافحة الفساد المالي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية ومحاسبة، تخصص علوم تجارية، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2020.
3. بلوا ضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية مكافحة حالة الجزائر 2001-2011، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2015.
4. بن ساعد محمد المرتضى، الرقابة المالية ودورها في الحد من الفساد المالي، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص الدولة والمؤسسات، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2020.
5. بن قري عادل، أثر نظام المعلومات الإداري على فاعلية الرقابة في الإدارة الضريبية الجزائرية، دراسة تطبيقية بمركز الضرائب لولاية سطيف، مذكرة ماستر، تخصص إدارة إقليمية وتنمية محلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر 2012-2013.
6. بوراس مروان، زوغلاش يونس، دور جودة المعلومات في الحد من الفساد المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019 .
7. ذبيح محمد أمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2020-2021.
8. عطاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2017-2018.
9. علي حبيش، آثار الفساد المالي على الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه علوم الاقتصادية، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 03، 2014.
10. غومة مفيدة، عباسي سارة، المعالجة الإعلامية لقضايا الفساد المالي في الجزائر، مذكرة مكملة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم الإنسانية، كلية العلوم الاجتماعية والإنسانية، قسم الإعلام، تخصص سمعي بصري، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2020 .
11. كتاب إيمان، دور الرقابة الجبائية لمحاسبة المؤسسة في كشف الغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص مالية محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة سطيف 1، الجزائر، 2013-2014.

## قائمة المراجع

12. نور الدين سعدي، دور الرقابة البعديّة لمجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي وفقا لمقترحات الانتوساي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص علوم مالية، 2016.
13. ولهي بوعلام، مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005.
- ثالثا: المقالات العلمية
1. أحمد سلامي، أسماء سلامي، عبد الحق بن تفت، تشخيص واقع المالي في الجزائر للفترة (2003-2017)، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، العدد6، 2018.
2. بلبال حسناوي، زواو ضياء الدين، أسباب الفساد المالي والإداري واستراتيجية مكافحته، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد1، العدد2، 2019.
3. بلخير محمد سعد الدين، مسمودي أنيس، آليات الرقابة الجبائية الحديثة ودورها في فحص الوضعية الجبائية الشاملة للمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة اقتصادية تابعة لمركز الضرائب لولاية قسنطينة، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 03، العدد 01 الجزائر، جوان 2020.
4. بلمقدم مصطفى، بن عاتق حنان، الجبائية والنمو الاقتصادي في الجزائر: دراسة قياسية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد9، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013.
5. بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر، مجلة المعيار، المجلد 12، العدد 01، الجزائر، 2016.
6. بوقصة إيمان، الإطار النظري لظاهرة الفساد المالي، المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، العدد3، المجلد1، 2019.
7. بوقصة إيمان، معضلة الفساد المالي في الجزائر، مجلة الأستاذ للدراسات القانونية والسياسية، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2017.
8. شريهان ممدوح حسن أحمد، جهود مكافحة الفساد الإداري والمالي في المملكة العربية السعودية، مجلة قانونية متخصصة في الدراسات والبحوث القانونية، جامعة شقراء، المملكة العربية السعودية، 2018.
9. عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، المركز الجامعي تندوف، العدد 02، الجزائر، جوان 2018.

## قائمة المراجع

10. فلاح مبارك بردان، محمد حردان علي، الفساد المالي والإداري وانعكاسه على التنمية في العراق بعد عام 2003، المجلة الجزائرية للأمن الإنساني، العدد الرابع، 2017.
11. كريفار مراد، بربري محمد أمين، دور وأهمية نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي بالإشارة لحالة الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 17، 2017.
12. محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والدراسية، المجلد 07، العدد 06، الجزائر، 2018.
13. نصيرة زروقي، حكيم بوجطو، أهمية المعايير الدولية المالية في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة دراسات وأبحاث المجلة للأبحاث والدراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية، مجلد 11، عدد 4، 2019.
- رابعا: القوانين والمراسيم  
قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الطبعة 2022.

الملاحق

## الملحق رقم (01): إشعار بالتحقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°

Lettre avec  
A.R  
N°

Le

## Avis de Vérification de Comptabilité

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

**Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales:** Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Important !**

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

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

الملحق رقم (02): مراسلة جمع المعلومات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية  
الشعبية  
وزارة المالية  
المديرية في : الجهوية للضرائب  
المديرية الضرائب لولاية المسيلة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
مكتب المراجعات الجبائية

إلى السيد: المدير الولائي للضرائب  
رقم : ...../2021  
ولاية أدرار

الموضوع: طلب معلومات

المرجع: - التعليم رقم: 135/وم/م ع ض/2000 المؤرخة في: 2000/02/15

- التعليم رقم: 39/وم/م ع ض/2012 المؤرخة في: 2012/04/03.

تنفيذا لأحكام التعليمات المذكورة بالمرجع أعلاه، والمتعلقة بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، وفي إطار التحقيق في ملفات المكلفين:

الرقم الجبائي	المسكن	تاريخ الميلاد	الاسم
19234675983975	حي الوحدة 2، المسيلة	1962/03/18	حمزوي سعيد ابن قمري ميروك وحيزية
/	بلدية عين الحجل، المسيلة	1952/01/07	دبش مراد ابن عمار ومسعودي فاطمة
198765432098765	بلدية جعونة، المسيلة	1977/07/23	لمعش سمير بن زويير وقطوف ميروكة
181234567812654	حي وعواع المداني، المسيلة	1965/09/02	داود احمد ابن ساعد و محجوب حبيبة
198564732098712	حي 86 مسكن، المسيلة	1983/10/05	بخوش تهامي ابن هلال وحريزي تركية
198765324082168	حي وعواع المداني، المسيلة	1991/06/17	بوراس مجد ابن لخضر و ناصري سعدة
190765123049628	حي 200 مسكن، المسيلة	1974/02/11	زغلاش عبد الحكيم ابن طاهر و محبوب فوزية
191295402081726	بلدية اولاد دراج، المسيلة	1961/05/07	مقلاتي عصام ابن جمال و درفولي صليحة
196548210047822	بلدية اولاد دراج، المسيلة	1972/06/21	لكحل فارس ابن مسعود و لمزاوي خيرة
192273340018639	بلدية برهوم، المسيلة	1988/09/05	صحراوي معاذ ابن لهائمي و بالقط نورة
193312654839200	الحي الإداري، المسيلة	1976/07/21	فضيلة عبد الحق ابن لجمعي و جرياح فتيحة
190237754830916	تعاونية النور، المسيلة	1978/01/01	جموعي سفيان ابن صالح و شناح نجاة
/	حي اشبيليا، المسيلة	1978/11/29	زيتوني عبد السميع ابن براهيم ومختاري جميلة

يشرفني أن أطلب منكم إفادتنا في أقرب الأجل بالمعلومات ذات الطابع الجبائي للمكلفين المذكورين أعلاه والمتعلقة بالعناصر التالية :

1. المداخل الشخصية للمعني بالتحقيق مع عناصر وأفراد المسكن الضريبي.
2. المداخل العقارية المتأتية من الإيجارات.
3. مداخل القيم المنقولة.
4. مداخل الإيداعات و الكفالات البنكية.
5. فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الحصص والأسهم.
6. التحويل عن طريق الهبات و التركات.
7. القروض التي تمت له أو عليه /دائن أو مدين.
8. الحيازات أو التنازلات عن العقارات.
9. حركة الكشوف البنكية علي مستوى المؤسسات المالية للسنوات: 2017، 2018، 2019 و 2020.

نظرا لأهمية المعلومات المشار إليها أعلاه في تأسيس الوعاء الضريبي ساكون ممتنا على أن اطلب منكم إبلاغي بها ضمن أقرب الأجل الممكنة على رقم الفاكس: 035.33.89.58

المدير الولائي للضرائب

الملحق رقم (03): رقم الأعمال المستخرج بالدينار

2016

نوع الأجر	النسبة	كمية الصلصال ( كغ )	وزن الاجورة	عدد الاجر غير المصرح به
BRIQUE 08	83,66%	-	4,20	-
BRIQUE 12	16,34%	-	6,00	-
المجموع	100,00%	-		

نوع الاجر	العدد	السعر الوحدوي	المبلغ
BRIQUE 08T	-	13,68	-
BRIQUE 12T	-	20,50	-
المجموع	-		-

2017

نوع الأجر	النسبة	كمية الصلصال ( كغ )	وزن الاجورة	عدد الاجر غير المصرح به
BRIQUE 08	83,95%	3 383 331	4,20	805 555
BRIQUE 12	16,05%	646 647	6,00	107 775
المجموع	100,00%	4 029 979		

نوع الاجر	العدد	السعر الوحدوي	المبلغ
BRIQUE 08T	805 555	11,43	9 205 006
BRIQUE 12T	107 775	18,55	1 999 180
المجموع	913 330		11 204 186

2018

عدد الاجر غير المصرح به	وزن الاجورة	كمية الصلصال ( كغ )	النسبة	نوع الأجر
3 875 285	4,20	16 276 196	72,00%	BRIQUE 08
1 054 884	6,00	6 329 306	28,00%	BRIQUE 12
		22 605 502	100,00%	المجموع

المبلغ	السعر الوحدوي	العدد	نوع الاجر
40 089 510	10,34	3 875 285	BRIQUE 08T
16 594 688	15,73	1 054 884	BRIQUE 12T
56 684 198		4 930 169	المجموع

2019

عدد الاجر غير المصرح به	وزن الاجورة	كمية الصلصال ( كغ )	النسبة	نوع الأجر
-	4,20	-	72,66%	BRIQUE 08
-	6,00	-	27,34%	BRIQUE 12
		-	100,00%	المجموع

المبلغ	السعر الوحدوي	العدد	نوع الاجر
-	9,23	-	BRIQUE 08T
-	14,64	-	BRIQUE 12T
-		-	المجموع

الملحق رقم (04): محضر نهاية التحقيق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O N° 24

Ministère des Finances  
Direction Générale des Impôts

.....  
.....  
.....

**Fiche de Fin des travaux  
De vérification**

..... le,.....

Numéro de l'affaire ..... N° d'article d'imposition .....

Numéro d'identification statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité.....

Adresse.....Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N°..... du .....

Date de fin des travaux préparatoires .....

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

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

Lu et approuvé :

**Le Chef de Service**

**Les Vérificateurs**

الملحق رقم (05): التبليغ النهائي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

.....

.....

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A  
.....

Le .....

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

Madame, Monsieur, .....

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

**Chef de brigade**

.....

**Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs**

.....

الملحق رقم (06): بطاقة تلخيصية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des Finances	Dossier de Vérification N° .... / ....
Direction des Impôts de la	
Wilaya de .....	Vérificateur:.....
Sous Direction du Contrôle Fiscal	
Bureau des Vérifications Fiscales	Chef de Brigade:.....

**VERIFICATION DE COMPTABILITE**

**FICHE DE SYNTHESE**

Code d'activité :..... / Numéro Identifiant Fiscal :.....  
Désignation de l'entreprise vérifiée :.....  
Adresse exacte :.....  
Désignation de l'activité exercée :.....  
Date de début d'activité :.....  
Délai de réalisation de la vérification :.....

**I - VERIFICATION COMPTABLE**

Système comptable :.....  
Document comptable :.....  
En la Forme :.....  
Au Fond :.....  
Motifs précis du rejet de comptabilité :.....

**II - VERIFICATION FISCAL**

Réintégration des charges :.....  
Réintégration des rehaussements de CA au Résultat :.....  
Réintégration des taxes sue achats :.....  
Taux de TVA applicables:.....

Modification du régime fiscale :.....  
Recherche extérieures :.....  
CA global de la période vérifiée : - 1<sup>er</sup> notification :.....  
- 2<sup>eme</sup> notification :.....  
BIC global de la période vérifiée : - 1<sup>er</sup> notification :.....  
- 2<sup>eme</sup> notification :.....

### III - RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES

Normes de production :.....  
Taux de valeur ajoutée :.....  
Taux de perte et déchets :.....  
    • Approvisionnements :.....  
    • Processus de fabrication :.....  
    • Conditionnement :.....  
Taux de marge brute (achat /vente) :.....  
Taux de rendement (prestation de service) :.....  
Taux de marge nette :.....

**IV - RESULTAT DE L'INTERVENTION**

	Année .....	Année .....	Année .....	Année .....
- Rehaussement sur CA (TAP)				
- Réintégration de charges				
- Charges accordées				
- Réintégration de TVA / Achats				
- Déduction en cascade				
<b>Situation après vérification :</b>				
- Chiffre d'Affaire retenus				
- Chiffre d'Affaire déclarés				
- Rehaussement sur CA				
- Résultat retenus				
- Résultat déclarés				
- Rehaussement résultats				
<b>Produits des rôles :</b>				
- T.V.A / C.A				
- T.V.A / Achats				
- I.B.S				
- I.R.G				
- Enregistrement				
- V.F				
- Timbre				
- I.R.G / Salaires				
- T.A.P				
- Autre a précise				
- Pénalités				
- Totale				
Totale générale				

Observations Générales sur la Vérification :

Suites réservées au dossier :

Vu, le :.....

Fait à:..... le, .....

Le Sous-directeur des Contrôles Fiscaux

Rédacteur

Signature

Signature

الملحق رقم (07): إشعار بالتحقيق المصوب

Envoyer par messagerie Imprimer le formulaire  
 Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

وزارة المالية  
 المديرية العامة للضرائب

MINISTERE DES FINANCES  
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

A

Référence N° [ ]

Lettre avec  
 A.R  
 N° [ ]

Le [ ]

**Avis de contrôle ponctuel de comptabilité**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre [ ] le [ ] à [ ] H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur [ ] et concernant les années [ ] , [ ] , [ ] en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

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

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

**Chef de brigade** **Nom, prénom et grade des vérificateurs**  
 [ ] [ ]

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

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

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

**Article 20 bis-3 du Code des Procédures Fiscales :** La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

**Article 20 bis-4 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (02) mois.

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

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

**Important !**

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

Tél n°

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

,Tél n°

## الملحق رقم (08): اشعار بالتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série 0 n° 5

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 Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du [ ] au [ ]

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposer d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposés, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'article 21-4 du Code des Procédures Fiscales.

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

**Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales:** Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception.

L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

**Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (01) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe 3 ci-dessus.

Cette période est prorogée du délai accordé, le cas échéant, au contribuable et, à la demande de celui-ci, pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications des avoirs et revenus d'avoirs à l'étranger.

Elle est également prorogée des trente (30) jours prévus à l'article 19 ci-dessus et des délais nécessaires à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de sa faculté de les produire dans le délai de trente (30) jours à compter de la demande de l'administration ou pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères, lorsque le contribuable a pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance de l'étranger.

La période mentionnée au quatrième alinéa ci-dessus, est portée à deux (02) ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte.

**Article 21-6 du Code des Procédures Fiscales:** Lorsqu'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble au regard de l'impôt sur le revenu est achevée, l'Administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle vérification pour la même période et pour le même impôt, sauf si le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou a usé de manœuvres frauduleuses.

**Important !**

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

Tél. [ ]

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

Tél [ ]

الملحق رقم (09): تقرير التريص الميداني



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: المسيلة



المسيلة في: 2022 / 03 / 08

رقم: .....

إلى السيد: محمد بوضياف  
بالمسيلة

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التريص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار انفتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: المسيلة تخصص: المسيلة فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تريصهم الميداني بؤسستكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و.ر.س.	الإمضاء
01	صخرارة عالية	1131 100 236	100472455	
02	مها محمد إيمان	1133 0673114	100461124	
عنوان المذكورة: <u>المسيلة</u> كسادة: <u>المسيلة</u> العنصر: <u>المسيلة</u> في				
<u>الحسين</u>				

المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)	هيئة التريص (الإعضاء والاختتم)	رئيس القسم (الإمضاء والاختتم)

الملحق رقم (10): تصريح بالنزاهة العلمية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et  
des Sciences de Gestion

Département: .....



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم محاسبة ومعلوماتية

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي أسقله:

الطالب (ة): لينا إيمان ..... المولود(ة) بتاريخ: 1996/12/10 ب. آس الوادي  
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أ.ر.س.) رقم: 10046519F الصادرة بتاريخ: 2016/04/01 عن: آس الوادي  
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: محاسبة ومالية تخصص: محاسبة وتدقيق خلال السنة الجامعية: 2022  
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: الرقابة المالية كأداة لحماية المصداقية المالية في الجزائر دراسة تحليلية لظواهر الفساد المالي والإداري  
.....  
.....

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2022/06/09

التوقيع و البصمة

.....



