الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

رقم: .....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

تقييم معايير الإخضاع الضريبي للتدقيق الجبائي للشركات

-دراسة لمجموعة من الشركات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة-

خلال الفترة (2015-2018)

من إعداد:

- موسي طاريق
- غناي أحمد خليل

تحت إشراف:

د.لعروسي قرين زهرة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
د.محمودي مليك	أستاذ محاضر " أ "	محمد بوضياف-المسيلة-	رئيسا
د. لعروسي قرين زهرة	أستاذ مساعد " ب "	محمد بوضياف-المسيلة-	مشرفا ومقررا
د. عريوة محاد	أستاذ محاضر " أ "	محمد بوضياف-المسيلة-	مناقشا

السنة الجامعية: 2019-2020

شكر وتقدير

الشكر والحمد لله عز وجل أولا

يسّر لنا درب البحث العلمي

كما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير وعظيم الامتنان للأستاذة المشرفة

الدكتورة:" لعروسي قرين زهرة "

على إشرافها على هذه المذكرة وعلى توجيهاتها القيمة

جزاها الله عنا كل خير

إلى الأستاذ الدكتور "ولهي بوعلام" الذي ساعدنا في إنجاز هذا البحث.

والذي أفادنا كثيرا في إثراء معارفنا العلمية، وحرصه على تقديم العون

والمساعدة ولم يدخر جهدا في تشجيعنا ومساعدتنا لإنجاز هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر والامتنان إلى الأساتذة الكرام

أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم

مناقشة هذه المذكرة وحضورهم للمشاركة في إثراء جوانبها

وفي الأخير كما نتقدم بالشكر إلى كل مسؤولي وإطارات وعمال المديرية

الفرعية لرقابة الجبائية بالمسيلة، وبصفة خاصة الى السيد مهدي عيسى الذي

ساعدنا في الدراسة التطبيقية جزاها للهخيراً، كما لا يفوتنا في هذا المقام أن

نتقدم بخالص الشكر والتقدير لكلمن أسهم برأيه وشجعنا ولو بكلمة طيبة أو

قدم لنا يد العون من قريب أو من بعيد لإخراج هذا البحث إلى حيز الوجود.

الاهداء

إلى الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما

إلى زوجتي العزيزة وأبنائي الأعزاء وجد نور الهدى ماسينيسا

إلى كل من ذكرهم قلبي ونسيهم قلمي

إلى وطني الجزائر

موسي طاريق

الاهداء

أهدي عملي هذا إلى من أوصاني بهما ربي برا وإحسانا.

إلى المرأة التي تصعب الكلمات والعبارات على وصفها إلى من كانت تحترق لتنير

حياتنا، إلى من تعلمت على يدها حب الحياة والعطف والحنان، والتي خلقت في قلبي براعم الزهور وخضرة البساتين إلي هبة الرحمان براعم الزهور وخضرة البساتين إلي هبة الرحمان "أمي الغالية."

إلى من علمني الأخلاق الحميدة وربايني على صدق القول والرغبة بالمعرفة منذ نعومة

أظافري.

إلي أبي العزيز.

إلى إخوتي . . .

إلى أعز أصدقائي.

إلى من أناروا لي الطريق في سبيل تحصيل ولو قدر بسيط من المعرفة

أساتذتي الكرام إلى جميع الزملاء والزميلات دفعة ماستر2 محاسبة وتدقيق

إلى أقرب الناس إلى قلبي من قريب وبعيد إلى كل من وسعهم قلبي ولم يكتبهم قلمي.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

المحتويات	الصفحة
شكر وتقدير	
الإهداء	
فهرس المحتويات	I
قائمة الجداول	III
قائمة الأشكال	V
قائمة الاختصارات	VI
قائمة الملاحق	VII
مقدمة عامة	أ – و
الفصل الأول: مدخل عام إلى التدقيق الجبائي	
تمهيد	**02**
المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الجبائي	**03**
المطلب الأول: مفهوم التدقيق الجبائي	**03**
المطلب الثاني: أهداف التدقيق الجبائي	**04**
المطلب الثالث: أشكال التدقيق الجبائي	**06**
المبحث الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي	**09**
المطلب الأول: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية	**09**
المطلب الثاني:حقوق وواجبات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق	**12**
المبحث الثالث: معايير الإخضاع للتدقيق الجبائي والإجراءات المتبعة	**18**
المطلب الأول:معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي	**18**
المطلب الثاني: الاجراءات المتبعة لعملية التدقيق الجبائي	**21**
المطلب الثالث: إجراءات ما بعد التقويم	**31**
خلاصة الفصل	**33**
الفصل الثاني:دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة	
تمهيد	**35**
المبحث الأول: التعريف بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	**36**
المطلب الأول: نشأة المديرية الفرعية منذ نشأة المديرية الولائية للضرائب	**36**

المطلب الثاني: مهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية	**37**
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	**38**
المبحث الثاني: تقييم تطور عدد الشركات الخاضعة للتدقيق الجبائي خلال الفترة 2015-2018	**39**
المطلب الأول: تطور عدد قضايا التدقيق في المحاسبة خلال 2015-2018	**40**
المطلب الثاني:تطور عدد قضايا التدقيق المصوب في المحاسبة خلال الفترة 2015-2018	**42**
المبحث الثالث: تحليل معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي دراسة لعينة من القضايا خلال الفترة 2015-2018	**44**
المطلب الأول: دراسة حالة لعينة من القضايا الخاضعة للتدقيق في المحاسبة	**46**
المطلب الثاني: دراسة حالة لعينة من القضايا الخاضعة للتدقيق المصوب في المحاسبة	**52**
خلاصة الفصل	**59**
خاتمة	**61**
قائمة المراجع	**64**
الملاحق	**71**
الملخص	**81**

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1	بيانات طبيعة الملف الجبائي للمكلف	23
2	نتائج التدقيق في المحاسبة خلال الفترة (2015-2018)	40
3	نتائج التدقيق المصوب في المحاسبة خلال الفترة (2015-2018)	42
4	مقارنة بين رقم الأعمال والربح المصرح به	46
5	الهامش المصرح به مقارنة برقم الأعمال المحقق	48
6	دراسة الخسائر حساب "6011"	49
7	الإستهلاك الحقيقي بعد التعديل	51
8	الفواتير المرفوضة على أساس عملية التدقيق	53
9	الرسم القابل للاسترداد	55
10	إعادة تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي	57
11	نسبة الاستهلاك مقارنة برقم الاعمال المفوتر	58

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1	أشكال التدقيق الجبائي	8
2	الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	38
3	عدد قضايا التدقيق في المحاسبة خلال الفترة 2015-2018	41
4	مبالغ الحقوق والغرامات المصوبة خلال الفترة 2015-2018	43
5	نموذج الدراسة الميدانية	45

قائمة الإختصارات

قائمة الاختصارات

المصطلح باللغة العربية	الإختصار	المصطلح باللغة الأجنبية
المديرية العامة للضرائب	**DGI**	La Direction générale des impôts
المديرية الولائية للضرائب	**DIW**	La Direction des impôts de wilaya
المديرية الفرعية لرقابة الجبائية	**S/DCF**	La sous- Direction de Contrôle Fiscale
الضرائب على أرباح الشركات	**IBS**	L'impôt sur les bénéfices des sociétés
الضريبة على الدخل الإجمالي	**IRG**	L'impôt sur le revenu global
الرسم على النشاط المهني	**TAP**	La Taxe sur l'activité professionnelle
الرسم على القيمة المضافة	**TVA**	La Taxe sur la valeur ajoutée
خارج الرسم	**HT**	Hors Taxe
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	**VASFE**	La Vérification approfondie sur la situation fiscale d'ensemble
التحقيق المحاسبي	**VC**	La Vérification de comptabilité
التحقيق المصوب	**VP**	La Vérification ponctuelle

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
1	التصريح بالوجود (Gn°8)	73
2	التصريح الشهري (Gn° 50)	74
3	الإشعار بالتدقيق المحاسبي	78
4	الإشعار بالتدقيق المصوب في المحاسبة	79
5	بطاقة بداية أشغال التدقيق	80
6	بطاقة نهاية أشغال التدقيق	81

مقدمة عامة

تمهيد

إن الإدارة الجبائية تسعى إلى تعزيز التدقيق الجبائي وأدواره المختلفة، وبما أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يمنح الحرية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية بشكل يوافق نشاطاتهم ومداخيلهم من تلقاء أنفسهم فإن المشرع الجبائي الجزائري منح المكلفين بالضريبة حقوقا وألزمهم بأداء واجبات كما منح في الوقت ذاته للإدارة الجبائية الحق وكل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة مصداقية هذه التصريحات، كونها في بعض الأحيان مغلوطة ولا تعكس فعليا حجم الأعمال المنجزة أو الخدمات المقدمة.

وعلى هذا الأساس تباشر إدارة الضرائب الرقابة الضريبية إما عن طريق الرقابة المكتبية الداخلية، وفيها تقوم بالمراجعة المكتبية للتصريحات الضريبية، سواء من حيث انتظامها أو أمانتها ومدى اتفاقها مع البيانات والمعلومات المتوفرة لديها، وإما عن طريق الرقابة لدى المكلفين بالضريبة أي في عين المكان.

وفيها تلجأ إدارة الضرائب إلى التدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلفين بالضريبة بعين المكان أو إجراء تدقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادم أو لمجموعة من العمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، بغية تحقيق أهداف مختلفة.

ومن أجل تجنب إخضاع جميع المكلفين بالضريبة للتدقيق الجبائي، قامت الإدارة الجبائية بصياغة ووضع مجموعة من معايير الإخضاع التي تسمح لها بإعطاء رؤية واضحة عن مكامن الخلل الموجودة على مستوى التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة.

أولا: إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق يمكن طرح الاشكالية التالية:

ما هي المعايير المطبقة في الاخضاع للتدقيق الجبائي للشركات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة وكيف يمكن تقييمها خلال الفترة (2015-2018) ؟

على ضوء ما تقدم يمكننا صياغة معالم الاشكالية في صورة الأسئلـة الفرعيـة التاليـة:

1- ما المقصود بالتدقيق الجبائي؟ وما هي أشكاله وأهم أهدافه؟

2- ما المقصود بمعايير الإخضاع للتدقيق الجبائي؟ وما هي الاجراءات المتبعة؟

3- ما مدى فاعلية معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي؟

ثانيــا: فرضيات الدراسة

بناءا على الإشكالية الرئيسة والأسئلة الفرعية تمت صياغة الفرضيات التالية:

1- يعد التدقيق الجبائي أحد الآليات التي تهدف إلى كشف مدى مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة؛

2- تسمح دراسة معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي للإدارة في كيفية برمجة الشركات الى عملية التدقيق.

3- يعد معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى، وكذا معيار أهمية هامش الربح بالنسبة الى رقم الاعمال من أهم المعايير المعتمدة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة.

ثالثا: أسباب اختيار الموضوع

من الأسباب التي دفعتنا لمعالجة هذا الموضوع، نذكر ما يلي:

- **الأسباب الذاتية:**

– تناسب الموضوع محل الدراسة مع طبيعة التخصص؛

– الرغبة في فهم العلاقة بين التدقيق والجباية؛

– الرغبة الشخصية في التعرف على مراحل سير التدقيق الجبائي من الناحية التطبيقية للاستفادة منه في الحياة المهنية مستقبلا.

- **الأسباب الموضوعية:**

– البحث في معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي التي تستطع من خلالها الادارة الجبائية معرفة الشركات التي تكون محل تدقيق جبائي خلال السنة في اطار البرامج المعدة لهذا الغرض.

– محاولة توحيد معايير الاخضاع للرفع من فعالية الاختيار ومن ثم محاربة التهرب الضريبي

– الإطلاع على كل ما هو جديد في مجال القوانين والتشريعات الضريبية.

رابعا:أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- دراسة معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي للشركات في الجزائر؛
- إبراز مدى فاعلية معايير الإخضاع الجبائي للتدقيق للشركات؛
- محولة معرفة اهم المعايير المعتمدة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

خامسا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في معرفة مدى فعالية القوانين الجبائية المتعلقة بمعايير الإخضاع الضريبي بإعتبارها الركيزة الأساسية التي يقوم عليها التدقيق الجبائي في إكتشاف الأخطاء والإنحرافات الواردة في التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والمساهمة بمناهج لتدعيم المنظومة الجبائية في تقييم ومواجهة تفشي ظاهرة التهرب الضريبي.

سادسا: حدود الدراسة

لتحديد مجال البحث كان لابد من وضع بعض الحدود التي تنتهي عندها الدراسة نوجزها في :

- **الحدود الزمانية:** شملت الدراسة الأربع سنوات محل التدقيق الجبائي من 2015 – 2018.
- **الحدود المكانية:** تم إنجاز هذه الدراسة في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

سابعا: مصادر البيانات والمنهج المستخدم

للإجابة على إشكالية الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي تم الإعتماد على أسلوب دراسة حالة بالإعتماد على مجموعة من عينة من الملفات لمكلفين خاضعين للتدقيق الجبائي بنوعية على المحاسبة والمصوب على المحاسبة على مستوى المديرية الفرعية لرقابة الجبائية.

ثامنا: صعوبات الدراسة

واجهنا خلال فترة إعدادنا للبحث العديد من الصعوبات ومن أهمها:

- ✓ الأزمة الصحية التي كانت تواجهها البلاد (جائحة فيروس كورونا المستجد) مما صعب علينا بقدر معين الدراسة الميدانية؛
- ✓ انشغالات الإدارة الجبائية؛
- ✓ قلة المراجع في هذا الموضوع.

تاسعا: الدراسات السابقة

1–بن عثمان عائشة، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية النظام التدقيق الجبائي دراسة حالة خلال الفترة 2005–2017**،رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2018–2019. حيث كانت الإشكالية كالتالي: ما أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي؟

وقد توصلت الى أهم النتائج الهامة التالية:

- ✓ يعد التدقيق الجبائي من أهم الإجراءات التي منحت للإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها.
- ✓ تتوقف فعالية نظام التدقيق الجبائي عن قدرة وكفاءة المدققين الجبائيين في المجال المحاسبي والضريبي، ويجب أن يحترم كل المراحل والإجراءات المنصوص عليها.

2- بوعكاز سميرة، **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي– دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2014-2015**،قامت من خلالها الباحثة بتناول أربع نقاط تحدثت فيهم عن النظام الضريبي والتهرب الضريبي في الجزائر وعن التدقيق الجبائي كما قامت بالتعريف بإجراءات التدقيق الجبائي، وفي الأخير قدمت الدراسة التطبيقية التي كانت في مديرية الضرائب لولاية بسكرة وتوصلت الى نتائج أهمها:

- ✓ يمكن أن يؤدي التدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة؛
- ✓ يمكن للتحفيزات المقدمة للمراجين وأعوان الإدارة الضريبية ماديا أو معنويا أن ترفع من مردودية عملهم.

3- تبوكيوت فاطمة، وسماعيلي زهية، "التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبيين"، دراسة حالة بالمديرية الضرائب لولاية بومرداس، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، 2017. حيث كانت الإشكالية كالتالي:

ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في إكتشاف الأخطاء والتجاوزات المحاسبية؟ وما هو دوره في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين؟، وقد توصلت الى النتائج الهامة التالية:

- ✓ للمكلفين مجموعة من الحقوق والضمانات ترافقه طوال فترة التحقيق تلتزم بها الإدارة الجبائية، وفي حالة الإخلال بها تؤدي إلى بطلان هذه الرقابة، وفي المقابل لديه إلتزامات يتقيد بها، وعدم الإلتزام به يؤدي إلى فرض عقوبات عليه من طرف الإدارة الجبائية؛
- ✓ تبادل المعلومات والتنسيق بين الإدارة الجبائية والإدارات والمؤسسات الأخرى تلعب دورا هاما في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين من خلال جمعها وإستغلالها.

4- دريد موسى، "**دور المحاسبة العامة كأداة للرقابة الجبائية**" دراسة حالة بالمديرية الضرائب لولاية باتنة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2019. حيث كانت الإشكالية كالتالي: ما هو دور المحاسبة العامة في تحقيق أهداف الرقابة الجبائية؟ وقد توصلت الى النتائج الهامة التالية:

- ✓ النظام الضريبي الجزائري يعاني من ضعف القوانين التشريعية، بالإضافة إلى نقص الإمكانيات البشرية والهياكل التنظيمية، مما أدى إلى إرتفاع نسبة التهرب الضريبي؛
- ✓ يعتمد التحقيق المحاسبي على المحاسبة المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وبالتالي من خلال المحاسبة يتم التعرف على الأخطاء والعمليات التدليسية المقدمة من طرف المكلفة، وهكذا تلعب المحاسبة دورها في تحقيق أهداف الرقابة الجبائية.

5- سعيدي أحلام، "**التدقيق الجبائي كوسيلة للجد من التهرب الضريبي**"، دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2015. حيث كانت الإشكالية كالتالي: ما هو دور التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟ وقد توصلت الى النتائج الهامة التالية:

- ✓ يقوم التدقيق الجبائي أساسا على مجموعة من الإجراءات والقوانين التي تقوم بتطبيقها هيئات وأجهزة مختصة، كما يعمل على حماية المكلفين بالضريبة، وأي مخالفة لذلك قد تؤدي إلى عقوبات؛
- ✓ يعتبر التدقيق الجبائي في الجزائر كأحد أهم الإجراءات التي خِولت للإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلفين؛
- ✓ تلعب أنواع التدقيق الجبائي (VASEF, VC, VP) دورا هاما في إِكتشاف التهرب الضريبي واسترداد المبالغ لخزينة الدولة، غير أنه بجب العمل على تفعيل هاته الإجراءات.

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة:

- ✓ الدراسة تبين الدور الذي تلعبه الادارة الجبائية عن طريق ادراج معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي للشركات عن طريق دراسة ميدانية واخذ عينة من الشركات على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

عاشرا: هيكل الدراسة

وانطلاقا من طبيعة هذا الموضوع لتحقيق الأهداف المنتظرة منه، وللتمكن من عرضه بطريقة منتظمة ومتناسقة وللإلمام بجوانب الموضوع قدر المستطاع، تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين أساسين:

- تناول الفصل الأول الجانب النظري لتدقيق الجبائي وتم تقسيمه بدوره إلى ثلاث مباحث تطرق المبحث الأول إلى الإطار النظري للتدقيق الجبائي، يليها المبحث الثاني والذي خصص للإطار القانوني للتدقيق الجبائي وفي الأخير المبحث الثالث والذي تناول معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي والإجراءات المتبعة
- أما الفصل الثاني خصص لدراسة الميدانية ومقسم إلى ثلاث مباحث:

جاء المبحث الأول كنبذة تعريفية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية من حيث النشأة، الهيكل والمهام المكلفة بها، يليها المبحث الثاني والذي تم التطرق فيه الى إلى تقييم تطور عدد الشركات الخاضعة للتدقيق الجبائي خلال الفترة 2015-2018، وفي الأخير المبحث الثالث تم التركيز فيه على تحليل معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي من خلال دراسة لعينة من القضايا للفترة 2015-2018.

الفصل الأول:

مدخـل عــام

للتدقيق الجبائـي

الفصل الأول

مدخل عام للتدقيق الجبائي

تمهيد

يمتاز النظام الضريبي الجزائري بكونه نظام تصريحي، يمنح للمكلفين بالضريبة صلاحيات تقديم تصريحاتهم بشكل يوافق مداخيلهم الحقيقية، وحتى يتم التحقق من صحة هذه التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وقد خول المشرع الجزائري للإدارة الضرائب جملة من الوسائل القانونية والتنظيمية، تسمح لها بالتحقق من مصداقيتها. ويعد التدقيق الجبائي من أهم وأنجع هذه الوسائل.

انطلاقا مما سبق، تم تقسيم هذا الفصل كما يلي:

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الجبائي

المبحث الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي

المبحث الثالث: معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي والإجراءات المتبعة

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الجبائي

إن مفهوم التدقيق الجبائي يرتبط أساسا بوجود التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة، إذ أن هذه التصريحات تحتوي على المعلومات التي يتم على أساسها تحديد الوعاء الضريبي. كما أن القيام بعملية التدقيق الجبائي يكون وفق إجراءات ونصوص تنظيمية وقانونية يحددها المشرع الجبائي، وفيما يلي سيتم التطرق للإطار النظري للتدقيق الجبائي من حيث المفهوم والأهداف.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الجبائي

هناك عدة تعاريف للتدقيق الجبائي أو ما يسمى" بالرقابة الجبائية "، وعلى الرغم من تعدد المفاهيم إلا أنها تسعى إلى مفهوم واحد وهو فحص ومراقبة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وكذا التأكد من صحتها. فيعرفه البعض بأنه:" فحص التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة مهما كانت شخصيتهم الجبائية، وذلك بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية ومقارنة كل التصريحات والمعلومات المحصل عليها مع مصادر أخرى ومع الوضعية المالية والمعيشية للمكلف"[1].

وتعرف على أنها: " تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"[2].

وقد عرفها الدكتور عبد المنعم فوزي على أنها:" فحص لتصريحات وكل السجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يقوم الشخص المكلف بهذه العملية بالإستعلام، والاستفسار عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها"[3].

أما بالنسبة للمشرع الجزائري فإنه لم يعرف التدقيق الجبائي بمفهومه النظري في أي نص جبائي، وانما حدد ضوابطه وإجراءات ممارسته، فقد جاء حسب المادة 20، الفقرة 1 من قانون

---

[1] رضا خلاصي، **تحليل ظاهرة الغش الجبائي دراسة حالة الجزائرفي الفترة 1991-2002**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008، غير منشورة، ص 186.

[2] A. Hamini, l'audit comptable et financier, Ed Berti, Algérie, p: 172.

[3] يحي سعيدي، والجيلاليبلواضح، **فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي**، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2007-2012، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد12، الجزائر، 2014، ص 54، نقلا عن: عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، ط 1، منشأة المعارف الإسكندرية، دون سنة النشر، ص 223.

الإجراءات الجبائية 2020 " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في وضعية المكلفين بالضريبة والقيام بكل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها أي مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان[1]."

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن:

التدقيق الجبائي هو عملية فحص وتقييم للمعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة وكل الوثائق والسجلات، بهدف التأكد من مدى صحة وموثوقية تلك المعلومات. كما يخضع لعملية التدقيق الجبائي جميع المكلفين سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين، وهي أيضا تشمل مختلف الضرائب والرسوم.

المطلب الثاني: أهداف التدقيق الجبائي

هناك عدة أهداف للتدقيق الجبائي وفي نواحي مختلفة، إدارية، مالية، اقتصادية، وغيرها، ومن أهم هذه الأهداف نذكر ما يلي[2]:

- **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة يرتكز التدقيق الجبائي على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.
- **الهدف الإداري:** يودي التدقيق الجبائي دورا هاماً للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير بزيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:
  - تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
  - تسمح عملية التدقيق الجبائي بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

[1] المادة 20 من **قانون الاجراءات الجبائية،المديرية العامة للضرائب،وزارة المالية**، الجزائر، 2020، ص10.

[2] أحلام سعيدي، **التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة، الجزائر، 2014-2015، ص 9.

- يساعد التدقيق الجبائي على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على إتخاذ الإجراءات التصحيحية.

- **الهدف المالي والإقتصادي:** حيث يهدف التدقيق الجبائي إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع إذا أن الأهداف الإقتصادية للتدقيق الجبائي موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجباية.
- **الهدف الإجتماعي:**يسعى التدقيق الجبائي إلى التحقيق مبدأ العدالة بين المكلفين بالضريبة، وبالتالي تحقيق المنافسة النزيهة بين الأشخاص والشركات، كما تسعى أيضا إلى تجسيد مبدأ التضامن الوطني من خلال محاربة ومنع الإهمال أو التقصير في أداء الممول لواجباته تجاه المجتمع[1].

من خلال ما سبقيمكن تلخيص أهداف التدقيق الجبائي إلى مايلي:

- ✓ الكشف عن التهرب الضريبي؛
- ✓ توسيع نطاق التدقيق الجبائي إلى جميع المتعاملين الاقتصاديين وبالتالي تحقيق مبدأ العدالة وضمان منافسة نزيهة بين جميع المتعاملين؛
- ✓ المحافظة على أموال الخزينة وضمان حقوقها وتعويد المكلفين على المصداقية في التصريحات وعدم ارتكاب الأخطاء أو انتهاج أساليب وطرق تدليسيه، واجتناب الوقوع في الخطأ السابق، وتعويدهم على الامتثال الطوعي لتنظيمات وقوانين التشريع الجبائي؛
- ✓ الضبط الاقتصادي، ذلك أن الغش الجبائي فيه إخلال بالمنافسة الحرة، كما يسمح أيضا بتحريف الغاية من منح الإمتيازات الاقتصادية؛
- ✓ تحديد الوضعية الحقيقية المالية للمكلفين بالضريبة.

[1] سليمان عتير، **دور الرقابة الجباية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص ص82-83.

المطلب الثالث: أشكال التدقيق الجبائي

تطبق مصالح الرقابة الجبائية عدة أشكال عند فحص تصريحات المكلفين بالضريبة وذلك من خلال جمع المعلومات الضرورية لإثبات مدى صحة هذه التصريحات، وتتمثل هذه الأشكال في ما يلي:

أولا: التدقيق العام (التدقيق الداخلي):

وتتم على مستوى مفتشية الضرائب، حيث يقوم مدير المفتشية بفحص تصريحات المكلف بالضريبة دون التنقل إلى مقر نشاطه، وتشمل كل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

1-الرقابة الشكلية:يطبق هذا النوع من الرقابة سنويا حيث يقتصر على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة والمكتشفة عند الاطلاع على التصريحات وتهتم بالتحقق من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه وكذا عناصر الجرد لإعداد الوعاء الضريبي، إذ يشكل التدقيق الشكلي عمل تحضيري للرقابة على الوثائق، وذلك من خلال التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات، والتي تتوفر عليها الإدارة الجبائية[1].

2-الرقابة على الوثائق: تهتم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصا شاملا وانتقاديا، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات، وذلك بالاعتماد على المعلومات والتبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية، تجري الرقابة على الوثائق في مكاتب الإدارة الجبائية وهي مرفقة بمجموعة التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بإضافة إلى المعلومات والمستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة.

ثانيا: التدقيق المعمق (التدقيق الخارجي):

بعد القيام بعملية التدقيق الداخلي، يحق لأعوان الإدارة الجبائية الانتقال إلى التدقيق الخارجي، وذلك في حالة اكتشاف تهرب أو غش جبائي من طرف المكلفين ويتم ذلك وفق ثلاثة أشكال[2].

---

[1] يحي لخضر، **دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، 2007، ص18.

[2]عباس عبد الرزاق، **التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي**، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 20.

1-التدقيق في المحاسبة

يمكن تعريفه بأنه عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة. حيث يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.[1]

لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل، تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.وفي حالة المحاسبة الممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، وكما تشمل عملية الرقابة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية، يلزم المكلفون بالضريبة المحقق في محاسبتهم، عند مسكهم لمحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، بوضع بطاقية الكتابات المحاسبية تحت تصرف المدققين بناء على طلب خطي يقدمه المدققون.

يمكن أن تتم عملية الرقابة إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، أو على مستوى المصلحة، بناءا على طلب صريح من المكلف بالضريبة. وفي هذه الحالة، يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.[2]

2-التدقيق المصوب في المحاسبة

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادم أو لمجموعة من العمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويجرى هذا النوع من التدقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية، أثناء هذا التدقيق، يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية والتوضيحية

[1] المادة 20 فقرة 01 من **قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره**، ص 10.

[2] المادة 20 فقرة 03 من **قانون الاجراءات الجبائية، المرجع نفسه**، ص 10.

على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالرقابة.

لا يمكن أن ينتج عن هذا التدقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.[1]

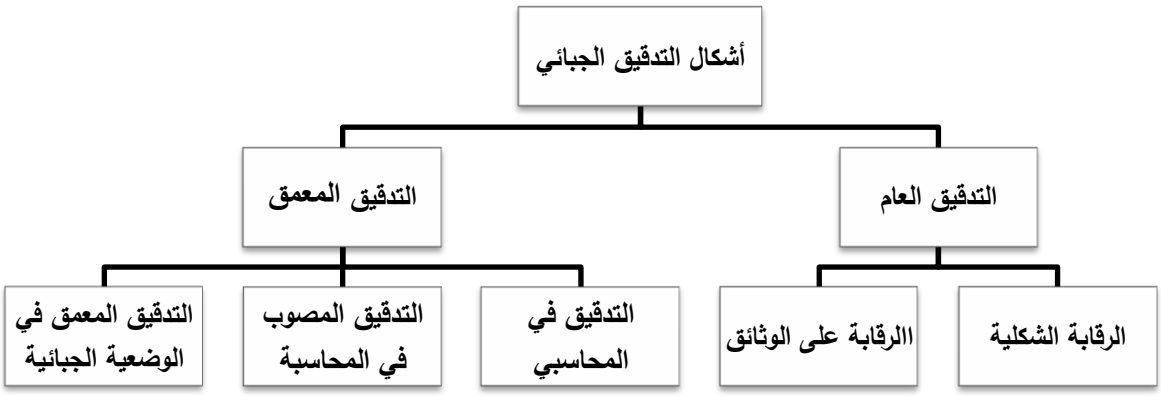
3-التدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

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

وفي هذا التدقيق، يتأكد الأعوان المدققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرّح بها من جهة، والذمّة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة المكلف بالضريبة، من جهة أخرى، وهذا حسب المادتين 6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويمكن القيام بتدقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.[2]

وفي مايلي الشكل رقم (1) يوضح أشكال التدقيق الجبائي:

الشكل رقم (1): أشكال التدقيق الجبائي



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المعطيات السابقة

[1] المادة 20 مكرر فقرة 01 من **قانون الاجراءات الجبائية، المرجع نفسه**، ص11.

[2] المادة 21 من **قانون الاجراءات الجبائية،المرجع نفسه**، ص13.

المبحث الثاني:الإطار القانوني للتدقيق الجبائي

من أجل القيام بعملية التدقيق الجبائي تعتمد مديرية الضرائب على مجموعة من الوسائل المحددة من قبل المشرع الجبائي والتي تساعد المدقق الجبائي وتسهل عليه عملية الفحص والتحقيق، كما فرض القانون التجاري على المكلفين بعض الإلتزامات، وفي المقابل نص على ضمانات تمنح إليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية، وفيما يلي سيتم تبين صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية وحقوق وضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق.

المطلب الأول: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية

إن الهدف من هذه الحقوق هو حماية أموال الدولة من تلاعب بعض الخاضعين للضرائب، ومن ثم الحيلولة دون القيام بعملية التهرب الضريبي حيث منح المشرع للإدارة الجبائية حقوقاً تسمح لها:" بالتحقق من صحة التصريحات ومدى قانونيتها ومصداقيتها، مراقبة العناصر الخاضعة للضريبة مع ضمان تحصيلها "من أهم هذه الحقوق:

أولاً: حق الإطلاع

إن حق الإطلاع هو إمكانية قانونية تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة والإطلاع على كل الوثائق المستعملة من طرف جميع الخاضعين (مؤسسات –شركات تنظيمات مختلفة) للإطلاع على تصريحاتهم الموجهة للإدارة الجبائية. ولقد منح المشرع الجبائي حق الاطلاع وبين مجالات، كما جاء في القانون الإجراءات الجبائية تبعا للمادة 45.[1]

ويمكن للأعوان المدققين أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفيدهم وتساعدهم في الحصول على المعلومات اللازمة لسير المحكم لمهامهم ومن بينهم[2]:

أ. حق الإطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات الخاصة:

طبقا للمادة46 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، لا يمكن بأي حال من الأحوال للإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذلك المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة

[1] المادة 45 من **قانون الاجراءات الجبائية، المرجع نفسه**، ص 21.

[2] دريد موسى، **دور المحاسبة العامة كأداة للرقابة الجبائية**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2018-2019 ، ص 74.

الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتهم[1]

ب. حق الإطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الأخرين:

طبقا للمادة 51من قانون الإجراءات الجبائية، يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفيين وأصحاب العمولات وكل الأشخاص أو لشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الضريبية، بفتح أو إقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم في الجزائر[2]. كما يمس هذا الالتزام خصوصا البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني لتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات.

ولذا فقد فرض المشرع عقوبة رفض حق الإطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية «يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5.000دج إلى 50.000دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها[3]» .

ثانياً: حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية، حيث تراقب هذه الإدارة تصريحات المكلف والمستندات المستعملة لرفض كل ضريبة أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر، والتي تدفع أجورا أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها، وتتم ممارسة حق

[1] المادة 46من **قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه**، ص22.

[2] المادة 51**قانون الإجراءات الجبائية،المرجعنفسه**، ص 23.

[3] المادة 62**قانون الإجراءات الجبائية،المرجع نفسه**، ص24.

الرقابة على مستوى المنشأة والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها[1].

ثالثا: حق استدراك الأخطاء:

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية: «يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسيه وهذا بالنسبة لما يلي:

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.
- القيام بأعمال الرقابة.
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.

وحق استدراك الأخطاء يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم».[2]

رابعا: حق المعاينة:

عندما تكون هناك ممارسات تدليسيه خص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بمعاينات في كل الأمكنة بهدف البحث، والمعاينة لا تتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض من قبله.

- يهدف هذا الحق إلى مراقبة ومحاسبة المؤسسات بعين المكان، من خلال التدخل على مستوى المخازن، المصانع والورشات لأجل التأكد من صحة المعلومات المقدمة.
- يسمح هذا الحق عند وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسيه بإجراء مراقبة دقيقة للتأكد من حقيقة النشاط الممارس من طرف المؤسسة، ولتعرف على مختلف وسائل الانتاج وطرق واستعمالها،
- يمكن هذا الحق أعوان التحقيق أثناء قيامهم بمهامهم من المتابعة الميدانية لحركة السلع والبضائع عبر مختلف مراحل انتاجها وتسويقها...

[1] المادة 18 **قانون الإجراءات الجبائية،المرجع نفسه**، ص09.

[2] مصطفى عوادي ، زين يونس، **الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري**، مطبعة سخري، الوادي (الجزائر)، 2011 ، ص 19.

المطلب الثاني: حقوق ووجبات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق

لكي يتمتع المكلفين بالضريبة بمجمل الحقوق والضمانات، عليهم أن يراعو الواجبات التي يضعها القانون على عاتقهم ولا سيما اكتتاب التصريحات في الآجال المحددة قانونا.

الفرع الأول: ضمانات وحقوق المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق وضمانات أعطاها المشرع الجبائي للمكلفين الخاضعين لهذه الرقابة والتي هي كالتالي[1]:

أولا:الإشعار المسبق وأجل التحضير

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، ويبلغ هذا الأخير عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، كما يجب أن يرفق هذا الإشعار بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.

ويجب أن يبن الإشعار بالتحقيق ما يلي :[2]

- أن يحترم الإشعار مدة 10 أيام (من تاريخ إستلامه)؛
- ألقاب وأسماء ورتب المحققين؛
- تاريخ وساعة أول تدخل؛
- الفترة المعنية بالتحقيق؛
- الفترة التي تشملها عملية التحقيق؛
- الحقوق الضرائب والرسوم والأتاوى، وكذلك الوثائق الواجب الإطلاع عليها؛
- حق المكلف بالاستعانة بمستشار يرافقه طيلة فترة التحقيق؛
- توضيح طابع التصويب إذا كان بصدد تحقيق مصوب في المحاسبة.

وفي حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

[1] دريد موسى،**مرجع سبق ذكره**، ص 80.

[2] المادة 20 فقرة 04 من **القانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره**، صص10-11.

ثانيا: حق الاستعانة بوكيل أو مستشار:

يمكن للمكلف بالضريبة حق في الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته أثناء عملية التدقيق للاستشارة به أو الإنابة عنه،[1]وعليه فالمكلف يستطيع الاستعانة بأي شخص يمكنه تقديم يد العون والمساعدة، والذي قد يكون محاسبا، غير أن حضوره ليس

ضروريا أثناء الرقابة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد من قيمتها في حالة إذا ما تم تأجيلها[2].

ثالثا:عدم إمكانية إعادة التدقيق:

إذا إنتهى التدقيق في المحاسبة المتعلق بفترة معينة والخاص بالضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرق تدليسيه أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، أو الفواتير أو المذكرات بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس المدة (طبقا للمواد 20-8 ومن ق.إ.ج).[3]

رابعا: تحديد مدة التدقيق بعين المكان:

حيث تنص المادة 20-4 على أنه لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين[4].ويمكن أن تتجاوز هذه الآجال عندما يعطي المكلف خلال عمليات التدقيق الجبائي معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانونيا، وتتم أعمال التحقيق في محلات المكلف ماعدا عند تحرير طلبات المكلفين بإجرائها في مكاتب المصالح الجبائية وتقبل من طرفها.

خامسا: الحق بإعادة التقويم

وتتمثل الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم فيما يلي :

[1]المادة 20 فقرة 04 من **القانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه**، ص 11.

[2]المديرية العامة للضرائب، **ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية**، الجزائر، 2017، ص 09.

[3]المادة 20 فقرة 08 من **القانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره**، ص 11.

[4]المادة 20 فقرة 04 من **القانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه**، ص 10.

أ. التبليغ بإعادة التقويم:

يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التدقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حالة غياب التقويمات، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة فهم إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه، لتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته .

ب. حق الرد:

منح المشرع الضريبي للمكلف في إطار الرقابة الجبائية أجال أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الر د في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، كما يمكن للعون المحقق بعد الرد الاستماع إلى المكلف أو إعطاء تفسيرات تكميلية، أما في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا أكتشف أن المكلف استعمل مناورات تدليسيه أثناء عملية التحقيق .

ج. حق الطعن:

لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة حول نتائج عملية التحقيق منح المشرع للمكلف إمكانية الطعن بهدف استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، والاستفادة من ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، وذلك بتقديم شكاوى أو الاحتجاج لدى الجهات المعنية بالمنازعات حسب التدرج وهي :

- الطعن أمام إدارة الضرائب؛
- الطعن أمام اللجان الإدارية؛
- الطعن أمام الجهات القضائية.

الفرع الثاني: واجبات المكلف بالضريبة

يخضع المكلف بالضريبة إلى نوعين من الواجبات:[1]:

أولا: الواجبات الجبائية

يلزم المشرع الضريبي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية:

التصريحات الجبائية:وهي عبارة عن وثيقة يستعملها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه...الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة، لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف بالضريبة .[2]

1.التصريح بالوجود "8°Gn":

يخضع لهذا التصريح المكلفين بالضريبة الجدد والذين يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، ويتم اكتتاب التصريح بالوجود في أجل أقصاه 30 يوما من بداية النشاط حيث يتم التصريح لدى مفتشية الضرائب التي يتبعها مكان ممارسة النشاط ويجب أن يتضمن المعلومات التالية: الاسم – اللقب– عنوان المكلف – إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للدخل.[3]

2.التصريح الشهري"50°Gn":

على كل شخص خاضع للضريبة سواء أكان طبيعي أم معنوي أن يقدم تصريحا شهريا وقبل 20 يوما الأول من الشهر إلى قابض الضرائب، فمثلا اكتتاب التصريح الشهري بين فيهمن جهة مبلغ العمليات المنجزة خلال الشهر السابق، ومن جهة أخرى تفصيل بالعمليات الخاصة بالرسم على النشاط المهني والتي تسدد في نفس الوقت مع تقديم هذا الكشف، وفي حالة التوقف عن النشاط نهائيا أو مؤقتا فإن الشركة ملزمة بتقديم تصريح في العشر الأيام الأولى التي تلي التوقف إلى مكتب المفتشية الذي يتلقى التصريحات[4].

---

[1]دريد موسى،**مرجع سبق ذكره**، ص 77.

[2]أسيا قميدة ، **تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية**، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014صص4-5.

[3]المادة 183 ،**قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،مرجع سبق ذكره**، ص47.

[4]مبروك غزة، **فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد في التهرب الضريبي**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص 48.

3.التصريح السنوي لعوائد والأرباح:

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة، أما الخاضعين لضريبة على الدخل الإجمالي، صنف أرباح صناعية وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول أفريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة لضريبة، أو في التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة، والنموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية، ونفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن التجارية، الصناعية، الحرفية والفلاحية أو المهن غير التجارية كذلك هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية.

4. التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

في حالة التنازل أو التوقف (الكلي أو الجزئي) عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتتب في أجل 10 أيام على ما يلي:

- تصريح إجمالي بالمداخيل التي تفرض عليها الضريبة.
- تصريح خاص بالمداخيل الصنفية.

وهذه التصريحات يجب أن تودع في أجل 10 أيام ابتدأ من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط.أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل، يقدم ذوي حقوق الفقيد المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاء، والمتمثلة في مداخيله العامة والخاصة[1].

5.تقديم التعريف الإحصائي

يلزم الشركة عند كل تصريح تقديم جدول يبين فيه بالنسبة لكل هيئة ما يلي: رقم التعريف الإحصائي، التعيين، عنوان وبلدية وولاية محل الإقامة.

ثانيا:الواجبات المحاسبية

نص القانون التجاري على نوع الدفاتر والمستندات الواجب مسكها وكذا مدة الاحتفاظ بها لدى المؤسسة، وهذا في ضوء الالتزامات المحاسبية للمكلفين والمتمثلة اساساً في:

[1] عباس عبد الرزاق، **التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي**، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص 42.

1- مسك الدفاتر المحاسبية:

- دفتر اليومية.
- دفتر الجرد.

بالإضافة إلى هذين الدفترين على المكلف مسك دفاتر أخرى مثل: دفتر الأجور، فواتير الشراء الاصلية، نسختين عن كل فاتورة بيع، وبصفة عامة يجب على المكلف بالضريبة مسك جميع الأوراق والبيانات التي تثبت إيرادات ونفقات المؤسسة والتي تعد من وثائق الإيـضاح والتبرير.

2-حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الإثبات:

- ✓ يتم الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية ووسائل لإثبات لمدة 10 سنوات نظراً لأهمية هذه الوثائق في عملية التحقيق ومساهمتها في المطابقة مع التصريحات وهذا بموجب المادتين 09و10 من القانون التجاري[1].
- ✓ تتمثل الدفاتر التي يجب الاحتفاظ بها في تلك المذكورة سابقاً وكذا الوثائق الثبوتية لا سيما فوتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والإطلاع والتحقيق، وهذا ابتداءاً من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحرير الوثائق الثبوتية.

[1] المادة 09،**القانون التجاري**، الأمانة العامة للحكومة، رئاسة الجمهورية، الجزائر، 2007، ص 04.

المبحث الثالث: معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي والإجراءات المتبعة

تسمح معايير الإخضاع الضريبي بإعطاء رؤية واضحة عن مكامن الخلل الموجودة على مستوى التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة الأمر الذي يمكننا من التأكد من مدى مصداقية هذه التصريحات وفي ما يلي سيتم دراسة أهم معايير الإخضاع للتدقيق الجبائي ومن ثم الإجراءات المتبعة لعملية التدقيق الجبائي وإجراءات تقويمها.

المطلب الأول: معايير الإخضاع للتدقيق الجبائي

يعد التدقيق الجبائي حدثًا طبيعيًا في حياة الشركة، يتم اختيار المرشحين لعملية التدقيق بشكل عشوائي من قبل نظام المعلومات وتحليل المخاطر في المديرية العامة للضرائب ومع ذلك، إذا كان من المحتمل أن يخضع جميع المكلفين بالضريبة للتدقيق الجبائي، فقد تزيد معايير أو أحداث معينة من احتمال التدقيق من قبل شركات معينة.

وهكذا فقد أظهرت التجربة أن أكثر معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي هي كما يلي:[1]

أولا: البرمجة القطاعية

خلال كل سنة مالية، تُطلق مديرية الضرائب، على المستوى الوطني أو المحلي، حملات تدقيق تستهدف قطاعًا معينًا من النشاط أو المهن.

على سبيل المثال، تميزت السنوات القليلة الماضية بتدقيق المهن الحرة والعيادات والمؤسسات الناشطة في قطاع الأشغال العمومية.... إلخ.

ثانيا: التأخر في تقديم التصريحات الضريبية

تعتبر التصريحات الضريبية، "المادة الخام" التي تعمل عليها الإدارة الضريبية، والتأخيرات المتكررة في التصريحات أو تقديم تصريحات تصحيحية، هي من منظور الادارة الجبائية كمؤشرات لخطر جبائي محتمل. وبالتالي، فإنهم أكثر عرضة، على الأقل، للرقابة على الوثائق، أو على الأكثر التدقيق في المحاسبة.

[1]Ministère de finance, DGI, DRV, note de service, 765, Alger, 2017.

ثالثا: المعلومات المتبادلة مع الهيئات والإدارات الأخرى

إن الترابط الأخير لنظام المعلومات الخاص بالإدارة الجبائية مع نظام الإدارات الأخرى (مثل إدارة الجمارك، ....CNAS الخ) يجعل من الممكن تسليط الضوء على التناقضات المحتملة في البيانات المرسلة من قبل المكلفين بالضريبة. وبالتالي، فإن التناقض الملحوظ بين الواردات المعلنة للجمارك والمشتريات المسجلة، أو بين الخصومات في المصدر المدفوع والمدفوعات المقدمة لصالح مقدمي خدمات غير مقيمين، مسجلين من قبل البنوك والمؤسسات المالية، يمكن أن يدفع الإدارة الجبائية إلى تحريك تدقيق جبائي.

رابعا: تكرار التصريح بالخسارة في نتائج المكلفين بالضريبة

تميل الإدارة الجبائية إلى استهداف الشركات التي أعلنت عن عجز مزمن كبير لعدة سنوات دون توقف عن العمل. في الواقع، فإن النشاط المستمر للأعمال التي تعتبر سابقة للخسارة المستمرة يثير شكوك الإدارة حول وجود مبيعات غير قانونية أو تخطيط ضريبي عدواني.

خامسا: التصريحات الضريبية المتباينة

يمكن أن يؤدي التداخل بين تصريحات المكلفين بالضريبة إلى حدوث تعارضات موضوع تحقيقات مفتشي الضرائب والتي يمكن أن تخضع لفحوصات وثائقية. على سبيل المثال، تقوم الإدارة الجبائية بشكل منهجي وتلقائي بإجراء اختبارات تناسق ضريبة القيمة المضافة أو تسوياتها بين البيانات المحاسبية للمكلفين بدفع الضرائب وبياناتهم من تصريحات معينة.

سادسا: وجود تدقيق سابق

يتعلق الأمر في هذه الحالة، بالإدارة الجبائية التي تقوم بإعادة التدقيق مع مؤسسة سبق أن تم إخضاعها للتدقيق الجبائي، بهدف التأكد من أن الممارسات الضريبية غير الصحيحة والتي تم تحديدها أثناء التدقيق الجبائي السابق، قد تم بالفعل تصحيحها من قبل المكلف بالضريبة.

سابعا: نسب غير متجانسة

إدارة الضرائب لديها عدد معين من المؤشرات أو "المبادئ التوجيهية" حسب القطاع مجمعة في شكل دراسات. في الواقع وكمثال على ذلك، فإن نسب الربحية المنخفضة للغاية وفقًا لمعايير الربحية في قطاع الصناعة يمكن أن تدفع الإدارة إلى تعميق تحقيقاتها.

ثامنا: عمليات إعادة الهيكلة أو التصفية

تجسيد عمليات التصفية أو إعادة الهيكلة (عمليات الدمج، الاعانات الممنوحة من طرف الدولة) التي تكون تتمتع من اجراءات الاعفاء الضريبي، تتبع دائمًا تقريبًا بمراجعة جبائية.

تاسعا: إستغلال المعلومات عن طريق التبليغ من طرف ثالث

لا يؤدي التبليغ من قِبل طرف ثالث (الموظف السابق أو المنافس، وما إلى ذلك) بشكل منهجي إلى تدقيق جبائي، ولكن إذا كانت المعلومات التي أبلغها المخبر يمكن أن تدعمها بسهولة عناصر مقنعة، فإن هذا يمكن أن يؤدي إلى تدقيق جبائي.

عاشرا: تبادل المعلومات مع الإدارات الضريبية في البلدان الأخرى

يجب أن يصبح هذا العامل أكثر أهمية في السنوات القادمة، وينبغي أن يؤثر بشكل خاص على الشركات التابعة للشركات متعددة الجنسيات.

بالإضافة إلى النقاط السابقة الذكر فإن الإدارة الجبائية تقوم بالتحقيق في محاسبة المؤسسات المهمة التي لم يسبق لها أن خضعت للرقابة الجبائية، كما أنه يجب عليه مراعاة التغطية العادية لكافة التراب الوطني وإن يشمل التحقيق الجبائي مختلف النشاطات.

وتبقى هذه المعايير المذكورة على سبيل المثال وليس الحصر، فالقائمون باختيار الملفات لهم الحرية في اقتراح الملفات التي يرونها ضرورية لإخضاعهم إلى التحقيق.

المطلب الثاني: الاجراءات المتبعة لعملية التدقيق الجبائي

تعتبر هذه الأعمال بمثابة تهيئة الأرضية المناسبة للقيام بعملية التدقيق وهي تتمثل فيما يلي:

- إقتراح برنامج التدقيق الجبائي؛
- إعداد برنامج التدقيق الجبائي؛
- دراسة الملفات؛
- سير عملية التدقيق الجبائي؛
- إعادة تشكيل أسس الضريبة.

الفرع الأول: إقتراح برنامج التدقيق الجبائي

ويتضمن نقطتين هما: اقتراح ملفات التدقيق، أو معايير اختيار الملفات المبرمجة للتدقيق

أ- إقتراح ملفات التدقيق

وهذا بإعداد قائمة المكلفين بالضريبة المراد التدقيق في ملفاتهم بالاعتماد معايير تكون أولية، ثم ترسل الى المديرية الولائية للضرائب قصد انتقاء ثاني ثم ترسل الى المديرية الجهوية للضرائب قصد إعداد قائمة مؤقتة ثم تحول إلى المديرية البحث والمراجعات وبالضبط الى المديرية الفرعية للبرمجة.

وعلى رئيس مكتب التحقيقات قبل إرسال قائمة الملفات التأكد من إقامة المكلفين في العناوين المتوفرة عند متفشيات الضرائب المعنية وهذا قبل 20 نوفمبر.

ب- المعايير التي على إثرها يتم إختيار الملفات المبرمجة لتدقيق الجبائي

عملية إختيار الملفات لا تعتمد على معايير ثابتة، مع هذا فقد نصت مذكرات مديرية الضرائب على بعض الخصائص التي تخدم إدارة الضرائب من أجل زيادة الحصيلة الضريبية، والتخفيض من حالات الغش والتهرب الضريبي، نذكر منه[1]:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به للسنتين الأخيرتين؛
- تكرار التصريح بالخسارة في نتائج المكلفين بالضريبة؛
- المبالغة في الأعباء والتكاليف لإخفاء الأرباح؛

[1] عباس عبد الرزاق، **مرجع سبق ذكره**، ص85.

- معدل هوامش المصرح بها مقارنة برقم الأعمال المحققة؛
- أهمية كتلة الأجور المصرح بها مقارنة بالأنشطة الممارسة؛
- التراجع في هوامش الربح ورقم الأعمال؛
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاول؛
- الزيادة السريعة في مستوى معيشة مسير المؤسسة وغير مطابقة للدخل المصرح به؛
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في النشاط؛
- التهرب من دفع مستحقات الضرائب والرسوم؛
- عدم خضوع المؤسسة للتحقيق منذ مدة طويلة؛
- عدم إحترام آجال التصريحات (سواء الشهرية أو السنوية)؛
- رصيد مرحل وعدم تسديد الرسم على القيمة المضافة لسنوات متتالية؛
- تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال والنتائج المصرح بها لمدة 04 سنوات؛
- المؤسسة تابعة لقطاعات الأكثر شهرة بالغش – الاستيراد والتصدير مثلا؛
- عدم التصريح بالأنشطة الممارسة؛
- زيادة رؤوس أموال الشركات؛
- طلبات إسترداد الرسم على المشتريات؛

وتجدر الإشارة إلى أن المهن الحرة تخضع إلى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.[1]

الفرع الثاني: إعداد برنامج التدقيق الجبائي

تقوم المفتشيات والمديرية الفرعية الجبائية بوضع برامج التدقيق الجبائي السنوي وذلك باقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها[2].

بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به وينص المرسوم رقم 52 المؤرخ في

[1] Note N° 1519 MF/DGI/ DRV Du 30.10.2000.

1994/04/29 الصادر عن وزارة المالية على أن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤولة عن إعداد وتنفيذ التحقيق المحاسبي بالإضافة إلى مراقبة الأسعار والتقويمات العقارية.

الفرع الثالث: دراسة الملفات

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البحث عن العناصر في تنفيذ التحقيق. يحسب المحقق الجبائي هذه الملفات بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بأخذ الملف كما نص عليه القانون.[1]

الملف الجبائي:هو إجباري على كل مكلف بالضريبة ويتولى على مختلف تصريحاته السنوية لكل أنواع الضرائب الخاضع لها، ويفتح في مقر نشاطه باسم المؤسسة.

الملف الشخصي:وتتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف وهو كذلك إجباري ويفتح في الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكن المكلف.

أما بيانات المكلف فهي تختلف حسب طبيعة المكلف بالضريبة والجدول رقم (1) يوضح أهم البيانات:

الجدول رقم (1): بيانات طبيعة الملف الجبائي للمكلف

شخص طبيعي	شخص معنوي
- **الحالة الشخصية** - **طبيعة النشاط الخاضع للتدقيق** - **الوضعية العائلية** - **مقر السكن** - **منبع العائدات والتصريحات**	- **طبيعة النشاط** - **رأس المال الإجتماعي** - **العنوان ومقرها الرئيسي** - **وحدتها (فروعه)** - **إسم المسير وحقه في رأس المال**

المصدر:من إعداد الطلبةبالاعتماد على ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2017

ويقوم المدقق من التأكد بأن الملف يحتوي على كل التصريحات السنوية وأنها أودعت في تواريخها القانونية المحددة.

[1] المادة 20-04 **قانون الإجراءات الجبائية،مرجع سبق ذكره**، ص10.

ثم ينتقل إلى دراسة هذه التصريحات فيتطرق إلى:

- الرسم على القيمة المضافة TVA.
- الرسم على النشاط المهني TAP.
- الضرائب على أرباح الشركات IBS.
- الضرائب على الدخل الإجمالي IRG.

أما فيما يخص الرسم على رقم الأعمال فإن المدقق يقوم بتلخيص كشوف رقم الأعمال المتعلق بمدة التدقيق في شكل جدول تقيد فيه لكل سنة المعلومات التالية:

- الأشهر المفحوصة أو المقتدرة.
- رقم الأعمال لكل شهر.
- أساس القيمة المضافة على رقم الأعمال.
- رقم الأعمال المعفى.
- كيفية التسديد أو التقسيط.
- رسم القيمة المضافة على رقم الأعمال الواجب الدفع.
- الملاحظة المسجلة لكل شهر.

ثم يتأكد من أن الرسم على القيمة المضافة الفعلي قد تم تسديده ومن أجل السير الحسن لعملية التدقيق المحاسبي يقوم المدقق بملأ الوثائق التقنية التالية:

أولا: جدول مقارن لحسابات الميزانية

يقدم الجدول حسابات الميزانية للسنوات المعنية بالتدقيق (عادة أربعة)، وهو الأمر الذي يمكن من:

- الحسابات التي إختفت والتي ظهرت؛
- التغيرات الطارئة على الحسابات (رأسمال، الإستثمارات...)؛
- تطور مخصصات الإهتلاكات والمؤونات؛
- تطور القروض.

هذه العملية تسمح بإكتشاف بعض الاختلالات وبالتالي توجيه عملية التدقيق.

ثانيا: كشف المحاسبة

يسمح هذا الكشف بدراسة إجمالية لحسابات النتائج، التي تتم بالتوازي مع دراسة كشف المصاريف العامة يسمح بمايلي[1]:

- إكتشاف تغيرات غير عادية في أرصدة المصاريف والأعباء؛
- مقارنة الهوامش المطبقة مقارنة بأنشطة شبيهة؛
- مقارنة الأرباح بأرقام الأعمال الموافقة لها؛
- مقارنة تطور رقم الأعمال مع مستويات الإستهلاك والمخزون للسنة.

الفرع الرابع: سير عملية التدقيق الجبائي

يكون ذلك عن طريق الفحص المحاسبي من حيث الشكل والمضمون.

أولا: فحص المحاسبة من حيث الشكل

حتى تكون المحاسبة مقبولا شكلا، يتوجب تحقق الشروط التالية:

- **محاسبة كاملة ومنتظمة:** مسك الشركة للدفاتر الإجبارية المنصوص عليها في القانون التجاري (المواد من9 إلى12) ووفقا لمقتضياته، وتكون موقعة ومؤشر عليها من قبل المحكمة المعنية، بدون شطب وأن تكون ممسوكة وفقا لنظام المحاسبي المالي SCF.[2]
- **المحاسبة صحيحة حسابيا:**أي أن تتوافق معطيات الوثائق المحاسبية مع الوثائق والمستندات كما أن المجاميع التي تظهره الدفاتر الإجبارية والوثائق المحاسبية متوافقة.[3]
- **أن تكون المحاسبة مقنعة:** تكون المعلومات المحاسبية مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية[4].

ثانيا: فحص المحاسبة من حيث المضمون

يتم فحص وتقييم المحاسبة اعتمادا على الوثائق المحاسبية واعتمادا على المعلومات الخارجية.

---

[1] عباس عبد الرزاق، **مرجع سبق ذكره**، ص56.

[2]أحلام شاعة ، **إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017، ص 35.

[3]عفاف بوبندير، جمال الدين لوصيف، **الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش الضريبي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في القانون، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2016، ص 62.

[4]سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص 131.

- ✓ يشمل هذا الفحص جميع الحسابات وتختلف درجة التوسع تبعا لطبيعة النشاط وأهميته، وحسب النظام القانوني للشركة وأخيرا تبعا لنتائج دراسة الملف الجبائي؛
- ✓ المؤسسات التي حجم العمليات فيها كبير والتي لا مؤشرات حول وجود أخطاء، يمكن أن يكون التدقيق في المحاسبة بإستخدام عينات.

1.فحص المشتريات:تكون المشتريات غالبا موضوع تلاعب من قبل بعض المكلفين بغرض خفضها غالبا وأحيانا أخرى تعظيمها.

أ. **تعظيم المشتريات:** تلاعب يقوم به بصورة خاصة المؤسسات المشتغلة في قطاع البناء والأشغال العمومية، والتي زبونها الأساسي هو الدولة (الإدارات العمومية والجماعات المحلية...) لذلك يتعذر عليها إخفاء تحصيلاتها وإيراداتها. ولتجاوز هذا التلاعب يتطلب الأمر فحص فواتير الشراء بصورة مدققة ومراقبتها مع معطيات الواردة من قبل الموردين ومع وضعيات الأشغال المعدة من قبل المؤسسة.

ب. تخفيض المشتريات:

إذا لم يكن التخفيض بسبب سهو أو خطأ ما، وكان عمديا فإنه سيقترن بالضرورة مع تخفيض الإيراد، حتى يظهر الربح الخام موافق للمستويات المقبولة في نفس النشاط، وقد تتمثل المشتريات غير مسجلة في مشتريات مفوترة أو مشتريات من دون فواتير...الخ

إن فحص القيود المحاسبية قد لا يسمحب إستخراج هذه التلاعبات بل يقتضي الامر إجراء مقاربة مع معطيات الموردين، التحقق المادي من المخزون وإعادة تأسيس محاسبة المواد لكل مخزون أو جزء منه أو لمنتوج معين.

2. فحص المبيعات:خفض المبيعات هدفه تقليص العبء الجبائي وذلك عبر:[1]

- تناسي بعض الإيرادات الملحقة؛
- عدم التصريح ببعض المبيعات المسددة نقدا؛
- تسجيل عمليات إرجاع لمبيعات وهمية؛
- التضخيم في المخزون ...الخ.

[1]أحلام شاعة ، **مرجع سبق ذكره**، ص 38.

يجب أن تخضع المبيعات لفحص ومقارنتها بالحسابات ذات العلاقة وهي المخزون والمشتريات ومما قد يصعب من العملية هو الفوترة بمبالغ أقل.

3. فحص المخزون:

يشمل فحص المخزون إختبار صدقية الكميات التي تم جردها واختبار طرق التقييم. يمكن التقليل من مستويات المخزون بإستخدام الكميات أو بإستخدام القيم، وهذا بغرض إظهار معدل ربح خام عادي ومقبول كما يمكن في بعض الأحيان أن يكون الهدف هو تعظيم مستويات المخزون بغرض خفض رقم الأعمال وبالتالي الأرباح.

بالنظر إلى أهمية فحص هذه العناصر فإن يتوجب أن يخضع للرقابة معمقة بإستخدام معطيات حركة وجرد المخزون والقيام عند الضرورة بجرد مادي لكل المواد الأولية والمنتجات المخزنة[1].

4.فحص الأعباء:

تتناسب عادة الاعباء التي تتحملها المؤسسة مع حجم النشاط مستويات رقم الاعمال. وعليه فقد تكون ذلك الأعباء محل تضخيم وذلك عبر[2]:

- تحميل الشركةأعباء شخصية للمالك أوالمسير او الشركاء الخ..؛
- عدم احترام الأسقف الانفاق المنصوص علّها قانونا وفي التنظيم(إهتلاك السيارات السياحية، الهبات، مصاريف الإستقبال...؛
- تسجيل مضاعف للأعباء.
- وعليه يجرى فحص بإستخدام عينات من الأعباء المذكورة سالفا لاختبار وجود أخطاء أو تلاعب ويتم إستخدام النتائج عند إعادة تأسيس النتيجة.

بعد انتهاء العون المدقق من عملية التحقيق المحاسبي المتعلقة بالفحص الشكلي والضمني لنشاط المكلف يتمكن المدقق من تقييم محاسبة المكلف بالضريبة، وقد تكون المحاسبة مرفوضة أو مقبولة، وفي كلتا الحالتين فهو ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة،

[1]كحلة عبد الغاني، **تفعيل دو ر الرقابة في ظل الإصلاح الضريبي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستير في العلومالاقتصادية، جامعة المدية، 2012، ص 115.

[2]ياسين كروم، بالأطرش أحمد شريف، **الدور الرقابي للمحاسبية العامة في مصلحة الضرائب**، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة الدكتور مولاي الطاهر سعيدة، 2013، ص 66 -65.

مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها، ويمكن أن تكون نتائج التقييم كما يلي:

1. **قبول المحاسبة:**يقبل المدقق محاسبة المكلف إذا كانت مطابقة للأحكام القانون التجاري ومبادئ النظام المحاسبي الماليSCF وصحيحة من حيث الشكل والمضمون، حيث يمكن التمييز بين نوعين من القبول:

أ. **قبول صريح:**في هذه الحالة تكون محاسبة المكلف مقنعة بدرجة كبيرة ومنتظمة، وبالتالي فإنه يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة دون إجراء أي تقويم عن طريق تسليم إشعار بغياب التقويم[1].

ب. **قبول نسبي:**في هذه الحالة يتم تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالةيقوم العون المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، والمقصود بها أن يكون اتصال بينه وبداء ملاحظات حول وبين المكلف للنقاش والانحرافات المسجلة، ثم يقوم بإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع، ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي مع منحه مدة 40 يوما لرد على هذا التقويم[2].

2. **رفض المحاسبة:**وهذا في حالة وجود أخطاء كبيرة ومتكررة في محاسبة المكلف أو افتقاده للدفاتر المحاسبية أوالوثائق التبريرية بموجب المادة 191 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلةي خول للمحقق رفض المحاسبة و إجراء تقويم أحادي[3] .

ولا يمكن رفضها إلا في الحالات التالية:

- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق للأحكام المواد من (9)إلى(12) من قانون التجاري ولشروط وأحكام النظام المحاسبي المالي؛ [4]
- تتضمن المحاسبة أخطاء أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة؛[5]
- لا تحتوي المحاسبة على أي قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية.

---

[1]شاعة أحلام، **مرجع سبق ذكره**، ص41.

[2]نور الدين طاهرة، **التدقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في علوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016، ص 28.

[3]رشيد ونادي ، **دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2002،ص 65.

[4]عفاف بوبنيدر، جمال الدين لوصيف، **مرجع سبق ذكره**، ص65.

[5]**المرجع نفسه**، ص65.

وفي حالة رفض المحاسبة تأتي مرحلة إعادة تشكيل رقم الأعمال.

الفرع الخامس: إعادة تشكيل أسس الضريبة

عند رفض المحاسبة يلجأ العون المدقق إلى إعادة تشكيل الأسس الخاضعة للضريبة،انطلاقا من رقم الأعمال المعاد تشكيله، وتختلف طرق إعادة التأسيس حسب نوع نشاط المؤسسة، حيث أن العون المحقق يقوم باختيار الطريقة التي تتناسب مع المعلومات المتحصل عليها حول المؤسسة.

أولا: إعادة تشكيل رقم أعمال على أساس العناصر الكمية

يلجأ العون المدقق إلى هذه الطريقة لبساطتها، إضافة إلى كون معظم النشاطات تتكيف بسهولة مع هذه الطريقة، مثل المهن الحرة، مقاولات الأشغال العمومية، والمؤسسات الإنتاجية والتجارية بشكل عام، ويتم الاعتماد فيها على العناصر الكمية كالمخزونات، والمشتريات، والإستهلاكات. وتختلف عملية إعادة تشكيل رقم أعمال في هذه الحالة حسب نوع النشاط[1] .

في حالة مؤسسة تجارية:

يتم إعادة تشكيل رقم الأعمال بالنسبة للمؤسسة التجارية كما يلي[2] :

مخزون أول مدة (+)المشتريات (-) مخزون أخر مدة
(=) استهلاكات المقدرة
(-) الإستهلاكات المصرح بها
(=) الفرق (الخسارة أو الإخفاء)

[1]بوشرى عبد الغاني، **مرجع سبق ذكره**، ص 136.

[2]كحلة عبد الغاني، **مرجع سبق ذكره**، ص 121.

في حالة مؤسسة إنتاجية:

يتم إعادة تشكيل رقم الأعمال بالنسبة للمؤسسة الإنتاجية كما يلي[1] :

المخزون الأولي المواد الأولية (+) مشتريات المواد الأولية (−) المخزون النهائي للمواد الأولية
(=) استهلاكات الخام للمواد الأولية
(+) مخزون أول مدة للمنتجات التامة محولة إلى مواد أولية
(−) مخزون أخر مدة للمنتجات التامة محولة إلى مواد أولية
(=) استهلاكات الشركة للمواد الأولية
(−) استهلاكات المصرح بها
(=) الفارق أو الإغفال

إن نسبة الإغفال (الفرق) تحسب بناءا على رقم الأعمال المصرح به من أجل تحديد التعديلات التي ستجرى وتكون كما يلي :

معامل الإخفاء= 1+ مبلغ الإغفالات / الإستهلاكات)
رقم الأعمال غير مصرح به (المقدر) = رقم الأعمال المصرح به × معامل الإخفاء
رقم الأعمال المعاد تأسيسه = رقم الأعمال المصرح به + رقم الأعمال المخفض

ثانيا: إعادة تشكيل ر قم الأعمال على أساس مؤشرات أخرى

هناك عدة مؤشرات يعتمد عليها العون المحقق كعناصر للإعادة تشكيل رقم الأعمال أو الإيرادات المحققة، كمشتريات المشروبات الغازية والكحولية التي تستعمل للإعادة تقدير الإيرادات

[1] **المرجع نفسه**، ص 121.

المحققة بالنسبة للمطاعم، وكذلك سجل الشرطة الذي يحتوي على أسماء الأشخاص اللذين أقاموا بالفندق، يمكن أن تستعمل كوسيلة للإعادة تقدير الإيرادات في مجال الفندقة[1] .

المطلب الثالث: إجراءات ما بعد التقويم

من المهام الأولية الملقاة على عاتق العون المدقق التأكد من مطابقة الوثائق المصرح بها للواقع، ومدى مصداقيتها وقد يتوصل هذا العون بعد قيامه بعملية التدقيق الجبائي إلى نتائج إما مطابقة لتصريحات المقدمة وإما مخالفة لها والتي تكون قد ارتكبت عن غير قصد، وعلى المدقق بعد ذلك إبلاغ المكلف بالأخطاء والتجاوزات المعاينة من حيث الشكل والمضمون، وعلى هذه الأخيرة الرد على العناصر والنقاط التي أشعر بها مع تسجيل ملاحظاته،وذلك خلال فترة محددة قانونا، والتي تقوم خلالها الإدارة الجبائية بواسطة أشخاص معينين بالنظر فيها ودراستها بعناية واتخاذ قرار بشأنها ضمن إبلاغ نهائي حيث تتمثل هذه الإجراءات بما يلي:

أولا: التبليغ الأولي بنتائج التدقيق للمعني ومحتواه:

بعد إتمام المدقق عمله يتم إرسال التبليغ الأولية بالنتائج عن طريق رسالة مضمونة او يسلم الى المكلف مباشرة عن طريق ساعي البريد ويستفيد من حقه القانوني لرد خلال40 يوما تبدأ من يوم الاستلام وحقه الاستعانة بمستشار[2].

ثانيا: إجابات المكلف عن التبليغ:

أ- **الرد في الآجال:** ويكون مكتوبا على الأعوان مناقشته مهم كانت تبريرات المكلف في الشكل والموضوع؛

ب-**الرد خارج الآجال القانونية:** ابتداء يحق لعون رفض ملاحظات المكلف لواصلها خارج الآجال القانونية، غير انه يمكنه قبوله في حالة ما يكون الرد مقبول كليا أو جزئيا؛

ت-**غياب الرد:** في هدا الحالة لا يمكن اعتباره إلا قبول ضمنيا للأسس الجديدة والعون ملزم بالتبليغ النهائي.

---

[1] بن معتوق خالد، ميلي محمد أمين، **إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص29.

[2] بوبنيدر عفاف، جمال الدين لوصيف، **مرجع سبق ذكره**، ص 66.

رغم ذلك يبقى حق المكلف بالطعن أمام التسلسل الإداري في الطعن، قبل 31ديسمبر من السنة الثانية التي تلي ارسال الجداول.[1]

ثالثا: التبليغ النهائي لنتائج التدقيق وإقفال علمية االتدقيق

بعد استلام أجوبة المكلف حول التبليغ الأولي، تنظر الإدارة في رده وتعديل ما هو منطقي وفي الأخير تقوم بتحرير التبليغ النهائي والذي يكون مكتوب مفصلا بشكل جيد، بحيث لا يمكن تعديله أو تغيره إلا إذا اكتشف أن المكلف قد عمد إلى استعمال طرق احتيالية، ويقوم المدقق بإصدار الاوردة **rôles** والتقرير النهائي المبينة في ما يلي: [2]

1. **إصدار الجداول rôles:** بعد إقفال عملية التحقيق يستوجب على أعوان التحقيق إصدار بطاقة المتابعة وترسل إلى متفشية التابع لها المكلف.
2. **إرسال الإخطارات:**هدا من مهام مديرية الضرائب ثلاثة نسخ واحدة لمكلف، واحد ملف المكلف، واحد لقابضة الضرائب قصد التحصيل.
3. **كتابة التقرير النهائي:**هذا بمدونة نهائية والتي تعبر عن الموافق النهائي للإدارة تجاه كل مجرات التحقيق وبالتركيز على:

الإشعار بالتحقيق المرسل للمكلف،تحديد الفترة، طبيعة المخالفات المكتشفة والعقوبات المطبقة، والمواد القانونية وكذا بصفة إلزامية أن تلحق الملفات المرسلة إلى المديرية الجهوية ومديرية البحث والمراجعات بـ:

- نسخة من صورة الإشعار بالتحقيق؛
- حالة مقارنة الميزانيات؛
- كشف المحاسبة؛
- نسخة من التبليغ بالتقويم؛
- نسخة من إجابة المكلف؛
- توضيحات حول طبيعة الضرائب والعقوبات المطبقة؛
- نسخة من الجدول أو الورد النهائي.

[1] فاطمة تبوكيوت ، سماعيلي زهية، **مرجع سبق ذكره**، ص 51.

[2] شاعة أحلام، **مرجع سبق ذكره**،ص 46.

خلاصة الفصل

وكخلاصة فإن التدقيق الجبائي يمثل أداة فعالة لضمان إمتيازات الخزينة العمومية وذلك من خلال الإجراءات التي خولها المشرع الجزائري للإدارة الجبائية لتمكينها من التأكد من صحة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة ومدى إمتثالهم للقواعد الجبائية وتأدية واجباتهم الضريبية، كما تسمح عملية التدقيق الجبائي بإكتشاف الأخطاء والمخالفات ومعاينة الأخطار والنقائص والإغفلات التي قام بها المتهربين.

وتوصلنا أيضا إلى أن عملية التدقيق الجبائي تعد وظيفة صعبة وحساسة على مصالح الضرائب ذلك لأن العون المحقق يجب عليه الحرص على تطبيقها وفقا للمعايير المنصوص عليها، مع ضمان توفير شروط المنافسة الشريفة والتنسيق الجيد بين مختلف أعوان الإدارة الضريبية، وحتى تكون عملية التدقيق الجبائي سليمة يجب مراعاة السير الحسن لمختلف مراحل العملية المتعرف عليها.

الفصل الثاني:

دراسة حالة بالمديرية الفرعية لرقابة الجبائية بالمسيلة

الفصل الثاني

دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة

تمهيد

بعد الدراسة النظرية في الفصل الأول والتي تم من خلالها إبراز مختلف الجوانب لمتغيري الدراسة، وبغية إسقاط هذا الجانب النظري على الجانب التطبيقي قمنا بدراسة تحليلية تقييمية للمعايير الإخضاع الجبائي لعينة من الشركات الخاضعة لتدقيق بدراسة حالات التدقيق في المحاسبة والتدقيق المصوب في المحاسبة، وتتبعنا تطور نتائجها خلال الفترة (2015-2018) بالمديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة، وبالضبط بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية وعلى مستوى مكتب المراجعة الجبائية، وهذا ما سنتناوله في الفصل الثاني الذي تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: التعريف بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛

المبحث الثاني: تقييم تطور عدد الشركات الخاضعة للتدقيق الجبائي خلال الفترة (2015-2018)؛

المبحث الثالث:تحليل معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي دراسة لعينة من القضايا خلال الفترة 2015-2018.

المبحث الأول: التعريف بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية

تعتبر مديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة من الهيئات التابعة لمديرية الضرائب بولاية المسيلة، راجع لنشاطها المتمثل في تطبيق برامج التدقيق الجبائي المصادق عليه من طرف مديرية البحث والمراجعات، وهي مكلفة بعملية التدقيق الجبائي للمؤسسات على المستوى الولائي، وعلى هذا الأساس سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم شامل لهذه المديرية من خلال نشأتها والتطرق إلى مهامها وهيكلها التنظيمي.

المطلب الأول:نشأة المديرية الفرعية منذ نشأة المديرية الولائية للضرائب

بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 2009/02/21المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها أصبحت المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة تضم خمس مديريات فرعية، تتولى كل واحدة منها مهام كون ضمن اختصاصها، هذه المهام توزع على المكاتب التابعة لها والتي تسهر على تأديتها بشكل فعال، وهي محل الدراسة التطبيقية وهي تحوي على 4 مكاتب كالآتي[1]:

- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية.
- مكتب البطاقيات والمقارنات.
- مكتب المراجعات الجبائية.
- مكتب مراقبة التقييمات.

والتي تكلف بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

[1] **الجريدة الرسمية**، مارس 2009، العدد 20، المادة 74، ص 19.

المطلب الثاني: مهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

وتشمل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التي كانت مكان التربص على 4 مكاتب:

1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية:الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بما يلي:

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

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

2- مكتب البطاقات والمقارنات:الذي يقوم بما يلي:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة.

- تكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.

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

3- مكتب المراجعات الجبائية:الذي يعمل على شكل فرق ويقوم بما يلي:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

4- مكتب مراقبة التقييمات:الذي يعمل في شكل فرق ويقوم بما يلي:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

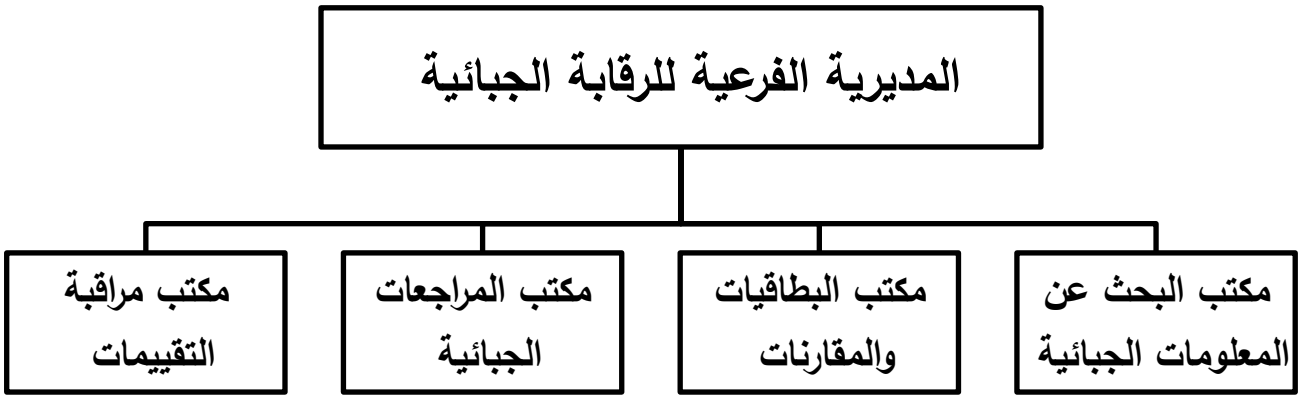
- المشاركة في أشغالا لتحيين للمعايير المرجعية.

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

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية

يمكن تقديم الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية وذلك وفقا لما جاءت به الجريدة الرسمية مارس2009العدد 20 كما يلـي:

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.



المصدر:من إعداد الطلبين بناءًا على القرار وزاري مشترك مؤرخ في: 2009/09/21 يحدد تنظيم مصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها.[1]

[1] **المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة.**

المبحث الثاني: تقييم تطور عدد الشركات الخاضعة للتدقيق الجبائيخلال الفترة (2015-2018)

سيتم اعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وهذا من أجل تقييم تطور عدد الشركات الخاضعة للتدقيق الجبائي خلال الفترة 2015-2018، حيث سيتم التطرق إلى ما يلي:

المطلب الأول: تطور عدد القضايا التدقيق في المحاسبة خلال 2015-2018؛

المطلب الثاني: تطور عدد القضايا التدقيق المصوب في المحاسبة خلال 2015-2018.

المطلب الأول: تطور عدد قضايا التدقيق في المحاسبة خلال(2015-2018)

إن الإحصائيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المتعلقة بالتدقيق الجبائي في المحاسبة مكنتنا من التوصل إلى النتائج التالية:

أولاً: نتائج التدقيق في المحاسبة خلال الفترة (2015-2018)

من خلال الجدول رقم (2) يتم عرض إحصائيات حول تطور عدد قضايا التدقيق في المحاسبة خلال الفترة (2015-2018).

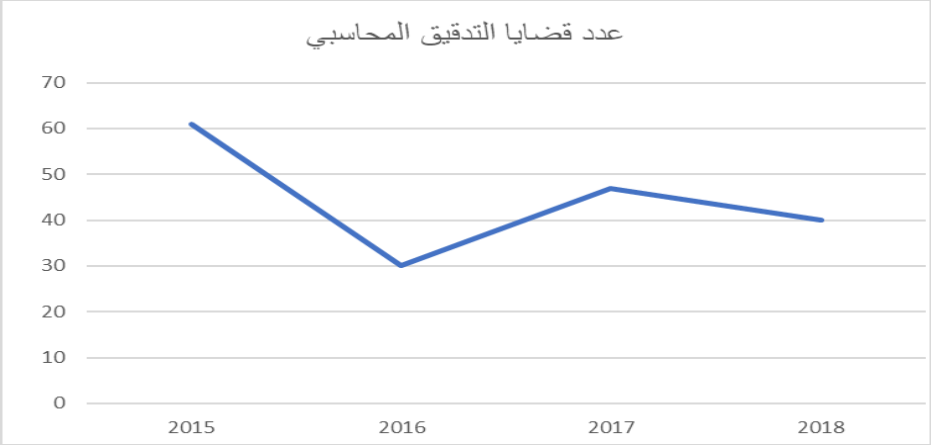
الجدول رقم (2): نتائج التدقيق في المحاسبة خلال الفترة (2015-2018) **الوحدة (دج)**

البيان / السنوات	2015	2016	2017	2018
عدد القضايا	61	30	47	40
الحقوق المسترجعة	148 679 842	132 263 784	144 070 528	97 690 620
غرامات الوعاء	35 087 614	32 692 572	34 455 986	23 469 742
مجموع المبالغ المحصلة	**183 767 456**	**164 956 356**	**178 526 514**	**121 160 362**

المصدر: من إعداد الطلبين بناءاً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

من خلال الجدول رقم (2) يمكن استخراج الشكل الموالي:

الشكل رقم (3): عدد قضايا التدقيق في المحاسبة خلال الفترة 2015-2018



المصدر:من إعداد الطلبين بناءا على الإحصائيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية لمديرية الضرائب بالمسيلة.

تحليل وتقييم النتائج:

من خلال الشكل رقم (3) نلاحظ أنه بالرغم من الانخفاض الكبير في عدد القضايا محل التحقيق المحاسبي من سنة 2015 إلى سنة 2016 إلا أنه لم يتم تسجيل تراجع كبير في حجم الحقوق المسترجعة وهذا راجع إلى نجاعة عملية التدقيق في المحاسبة.

1- كما هو الحال أيضاً بالنسبة لسنة 2017 حيث نجد أن هناك ارتفاع ملحوظ في عدد القضايا محل التدقيق يصاحبه ارتفاع في حجم الحقوق المسترجعة؛

2- أما في سنة 2018 فنلاحظ أنه بالرغم من ارتفاع عدد القضايا محل التدقيق في المحاسبة إلا أنه تم تسجيل انخفاض كبير في حجم الحقوق المسترجعة، وهذا راجع إلى انخفاض حجم مبالغ المتهرب منها الذي يرجع إلى التأثير الإيجابي للعقوبات المفروضة على عمليات التهرب حيث أن حجم هذه المبالغ يتناسب طرديا مع حجم المبالغ المتهرب منها.

وعلى العموم فإن إحصائيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، والمبينة أعلاه بالجدول والرسم البياني تبين لنا مدى إسهام عملية التدقيق في المحاسبة في استرجاع مبالغ جد هامة لصالح الخزينة والمقدرة ب:6888 410 648 دج خلال السنوات الأربع.

المطلب الثاني: تطور عدد قضايا التدقيق المصوب في المحاسبة خلال الفترة 2015-2018

إن الإحصائيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المتعلقة بالتدقيق الجبائي المصوب في المحاسبة مكنتنا من التوصل إلى النتائج التالية:

أولا: نتائج التدقيق المصوب قي المحاسبة خلال الفترة (2015-2018)

من خلال الجدول رقم (3) يتم عرض إحصائيات حول تطورعدد القضايا لتدقيق المصوب خلال الفترة (2015-2018).

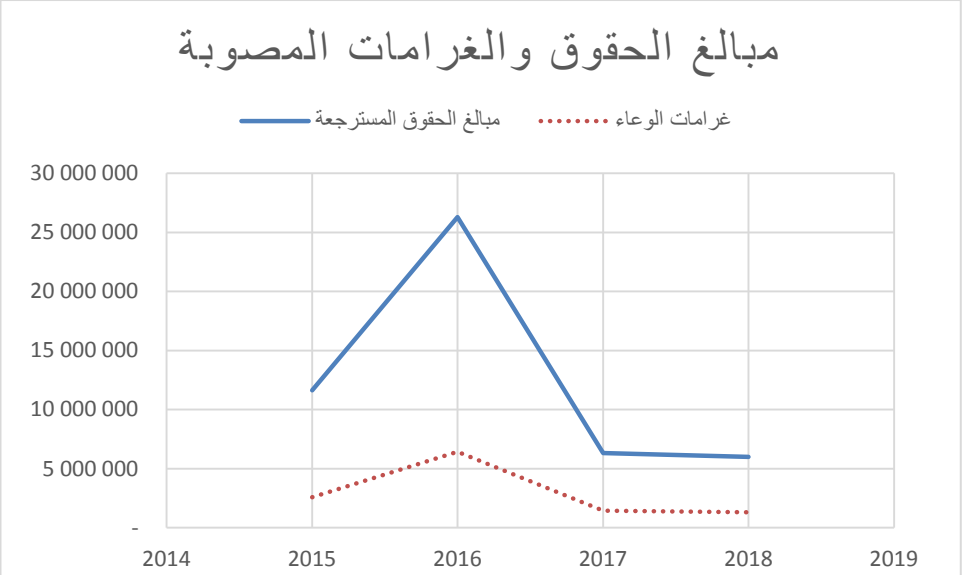
الجدول رقم (3) : نتائج التدقيق المصوب في المحاسبة خلال الفترة (2015-2018) الوحدة (دج)

البيان / السنوات	2015	2016	2017	2018
عدد القضايا	19	24	13	13
الحقوق المسترجعة	11 646 626	26 295 962	6 333 975	5 998 472
غرامات الوعاء	2 587 817	6 430 113	1 444 513	1 318 642
مجموع المبالغ المحصلة	**14 234 443**	**32 726 075**	**7 778 488**	**7 317 114**

المصدر: من إعداد الطلبين بناءاً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

من خلال الجدول رقم (3) يمكن استخراج الشكل الموالي:

الشكل (4): مبالغ الحقوق والغرامات المصوبة خلال الفترة 2015-2018



المصدر:من إعداد الطلبين بناءا على الإحصائيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية لمديرية الضرائب بالمسيلة.

تحليل وتقييم النتائج:

من خلال الشكل رقم (4) نلاحظ أن:

1- هناك ارتفاع في عدد القضايا في سنة 2016 مقارنة بسنة 2015، وكذلك الشأن فيما يخص الحقوق المسترجعة والغرامات المالية؛

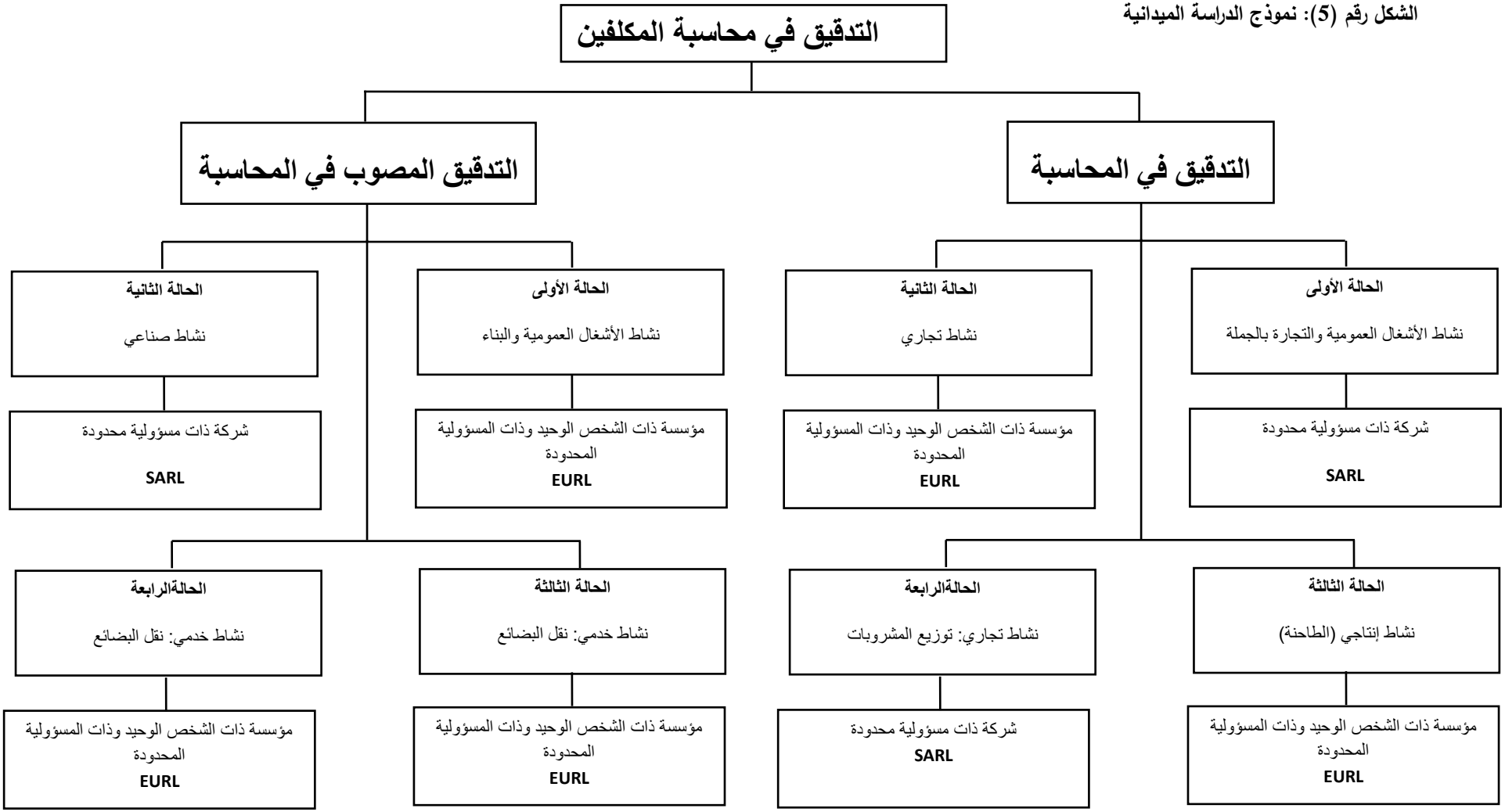
2- إنخفاض كبير في عدد القضايا والحقوق المسترجعة وكذلك العقوبات، خلال سنة 2017 مقارنة بسنة 2016؛

3- إستقرار نسبي في الحقوق المسترجعة ،عدد القضايا والغرامات خلال سنتي 2017 و2018.

المبحث الثالث: تحليل معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي دراسة لمجموعة من القضايا خلال الفترة (2015-2018)

بعد التعرف على التدقيق في المحاسبة والتدقيق المصوب في المحاسبة كإجراءات يمارسها المدقق الجبائي، سنقوم في هذا المبحث بتطبيق الراجع لإجراءات التدقيق الجبائي على أرض الواقع على مستوى مديرية الفرعية لرقابة الجبائية بالمسيلة بدراسة لعينة من القضايا بغية تحليل معايير الإخضاع للتدقيق الجبائي في محاسبة المكلفين، والشكل الموالي يوضح نموذج الدراسة الميدانية:

الشكل رقم (5): نموذج الدراسة الميدانية



المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على الملفات للمكلفين الخاضعين للتدقيق الجبائي، مكتب الرقابة الجبائية، مديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة، سنة 2020.

المطلب الأول: دراسة حالة لعينة من القضايا الخاضعة لتدقيق في المحاسبة

1- الحالة الأولى:

1-1 تقديم عام للشخص للمكلف:

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	الشكل القانوني للمكلف	شخص معنوي (SARL)
2	طبيعة النشاط	الأشغال العمومية والتجارة بالجملة للعقاقير والخردوات تجارة بالتجزئة لقطع الغيار ولواحق السيارات
3	تاريخ بداية النشاط	2006/10/09
4	مقر النشاط	بلدية عين الملح بوسعادة
5	سنة الاخضاع للتدقيق	2019
6	نوع التدقيق	محاسبي

المصدر:من إعداد الطلبين بالاعتماد على التبليغ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

1-2 معايير الاخضاع المستخرجة من التبليغ

من خلال تتبع ما جاء في التبليغ المرسل الى المكلف تم استنباط معايير الإخضاع التالية:

- معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية عن طريق مراسلة زبائن وموردي المكلف، والمعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية؛
- معيار أهمية هامش الربح المصرح به مقارنة بأرقام الاعمال المحققة (نسب ضعيفة) وقد بلغت في المتوسط 7.5%، والجدول المواليبوضح هامش الربح المصرح به مقارنة برقم الأعمال:

الجدول رقم (04):مقارنة بين رقم الأعمال والربح المصرح به **الوحدة (دج)**

البيان	رقم الاعمال المصرح به (1)	الربح الجبائي المصرح به(2)	النسبة 2 الى1
2015	38 610 537	2 489 921	% 6
2016	80 595 492	6 447 640	% 8
2017	43 157 369	3 452 669	% 8
2018	77 456 105	6 196 488	% 8
متوسط هامش الربح			% 7.5

المصدر: من إعداد الطلبين بناءاً على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

نسبة **هامش الربح** تحسب بناءا على الربح الجبائي المصرح به على رقم الأعمال المصرح به وفق المعادلة التالية:

هامش الربح المصرح = (الربح المصرح به × 100) / رقم الأعمال

هامش الربح المصرح سنة 2015= (921 489 2دج × 100) / 537 610 38 دج

هامش الربح المصرح به مقارنة برقم الاعمال المحقق **سنة2015** هو = 6%.

هامش الربح المصرح سنة 2016 = (640 447 6دج × 100) / 492 595 80 دج

هامش الربح المصرح به مقارنة برقم الاعمال المحقق **سنة2016** هو = 8%.

هامش الربح المصرح سنة 2017 = (669 452 3دج × 100) / 369 157 43 دج

هامش الربح المصرح به مقارنة برقم الاعمال المحقق **سنة2017** هو = 8%.

هامش الربح المصرح سنة 2018 = (488 196 6 دج × 100) / 105 456 77 دج

هامش الربح المصرح به مقارنة برقم الاعمال المحقق **سنة2018** هو = 8%.

متوسط هامش الربح $= \frac{\%6+\%8+\%8+\%8}{4} = 7.5\%$.

2- الحالة الثانية:

2-1 تقديم عام للشخص للمكلف:

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	الشكل القانوني للمكلف	شخص معنوي (EURL)
2	طبيعة النشاط	نشاط تجاري
3	تاريخ بداية النشاط	2011/01/28
4	مقر النشاط	بلدية المسيلة
5	سنة الاخضاع للتدقيق	2019
6	نوع التدقيق	محاسبي

المصدر:من إعداد الطلبين بالاعتماد على التبليغ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

2-2 معايير الاخضاع المستخرجة من التبليغ

من خلال تتبع ما جاء في التبليغ المرسل الى المكلف تم استنباط معايير الإخضاع التالية:

- معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية عن طريق مراسلة زبائن وموردي المكلف، والمعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية؛
- معيار أهمية الهوامش المصرح بها مقارنة برقم الأعمال المحقق (الإجمالي والصافي) كانت منخفضة وغبر مطابقة لما هو معمول عامة عند النشاطات المماثلة (8%، 2% على التوالي)، حيث تم اللجوء إلى دراسة سعرية لمجموع السلع وذلك من أجل التوصل إلى حقيقة الهوامش المطروحة إلى البيع أو المطبقة فعليا الموضحة وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (5): الهامش المصرح به مقارنة برقم الأعمال المحقق **الوحدة (دج)**

البيان/ السلع	سعر البيع الحقيقي TTC	سعر الشراء الحقيقيTTC	هامش الربح
السلعة 1	28000	25000	%1.2
السلعة 2	45000	39000	%1.15
السلعة 3	32000	29000	%1.10
السلعة 4	3200	2500	%1.28
السلعة 5	55000	42000	%1.30
السلعة 6	11000	9000	%1.22
هامش الربح المتوسط			%1.20

المصدر: من إعداد الطلبين بناءاً على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

نسبة **هامش الربح** تحسب بناءا على**السعر البيع الحقيقي TTC**على **السعر الشراء الحقيقي TTC** وفق المعادلة التالية: هامش الربح $= \frac{\text{سعر البيع الحقيقي TTC}}{\text{سعر الشراء الحقيقي TTC}}$

3- الحالة الثالثة:

3-1 تقديم عام للشخص للمكلف:

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	الشكل القانوني للمكلف	شخص معنوي (EURL)
2	طبيعة النشاط	نشاط الطاحنة (إنتاجي)
3	تاريخ بداية النشاط	2001/04/07
4	مقر النشاط	بلدية المسيلة
5	سنة الاخضاع للتدقيق	2019
6	نوع التدقيق	محاسبي

المصدر:من إعداد الطلبين بالاعتماد على التبليغ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

3-2 معايير الاخضاع المستخرجة من التبليغ

من خلال تتبع ما جاء في التبليغ المرسل الى المكلف تم استنباط معايير الإخضاع التالية:

- معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية عن طريق مراسلة زبائن وموردي المكلف، والمعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية؛
- المبالغة في الأعباء والتكاليف لإخفاء الأرباح حيث بعد دراسة أكياس التغليف من حيث المضمون تبين أن هناك مبالغة في استهلاكها وذلك مع منح نسبة ضياع 2% والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (6): دراسة الخسائر "حساب 6011" **وحدة: دج**

البيان / السنوات	2015	2016	2017	2018
الأعباء المخصومة	5684 464	3 661 366	3 491 116	3 310 540
الأعباء الفعلية	4 100 898	3 323 964	2 652 075	3 036 473
الفارق المرفوض	**467 566**	**337 401**	**839 041**	**274 067**

المصدر: من إعداد الطلبين بناءاً على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

الفارق المرفوض هو عبارة عن قيمة المبالغ التي لا تدخل ضمن نشاط الشركة والتي تم الكشف عنها بالإعتماد على طريقة التدقيق في المحاسبة.

4- الحالة الرابعة:

4-1تقديم عام للشخص للمكلف:

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	الشكل القانوني للمكلف	شخص معنوي (SARL)
2	طبيعة النشاط	تجاري (توزيع المشروبات)
3	تاريخ بداية النشاط	2014/09/23
4	مقر النشاط	بلدية المسيلة
5	سنة الاخضاع للتدقيق	2017
6	نوع التدقيق	محاسبي

المصدر:من إعداد الطلبين بالاعتماد على التبليغ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

4-2 معايير الاخضاع المستخرجة من التبليغ :

من خلال تتبع ما جاء في التبليغ المرسل الى المكلف تم استنباط معايير الإخضاع التالية:

- معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية عن طريق مراسلة زبائن وموردي المكلف، والمعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية؛
- معيار مراجعة الإستهلاكات الحقيقية لنشاط حيث بعد إتمام التحقيقات المحاسبية والجبائية في عين المكان توصلت المصالح الى رفض المحاسبة من حيث مضمون وذلك للإخفاء المكلف الإستهلاكات وعليه يتم إعادة تصحيح الوضعية الجبائية للمكلف بإعادة تشكيل الأسس الخاضعة لضريبة إنطلاقا من العناصر الكمية للمخزونات، والمشتريات، والإستهلاكات، وقد بلغ معامل الإخفاء 10%، والجدول الموالي يوضح الإستهلاك الحقيقي بعد التعديل:

الجدول رقم (7): الإستهلاك الحقيقي بعد التعديل **الوحدة (دج)**

البيان	المبالغ
+ مخزون اول المدة بتاريخ 01/01/2016	500 000
+ المشتريات المصرح بها في 2016	1 000 000
+ المشتريات دون فواتير	100 000
+ المشتريات المتحصل عليها عن طريق حق الاطلاع	50 000
- المخزون المصرح به بتاريخ 31/12/2016	300 000
= الاستهلاكات المعاد تأسيسها	1 350 000
الاستهلاكات المصرح بها	1 500 000
الاستهلاكات المخفية في 2016 (الفرق)	150 000
معامل الاخفاء	**%10**

المصدر: من إعداد الطلبين بناءاً على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

معامل الإخفاء يحسب بناءا على الإستهلاكات المخفية على الإستهلاكات المصرح بها والمبينة وفق المعادلة التالية:

$$\textbf{معامل الاخفاء} = \frac{\text{الإستهلاكات المخفية}}{\text{الإستهلاكات المصرح بها}}$$

$$\textbf{معامل الاخفاء} = \frac{150\,000}{1\,500\,000} = 10\%$$

وعليه يمكن إعادة تأسيس رقم الأعمال الحقيقي من خلال العلاقة التالية:

رقم الأعمال المعاد تأسيسه = رقم الأعمال المصرح به + (رقم الأعمال الغير مصرح به × معامل الإخفاء)

المطلب الثاني: دراسة حالة لعينة من القضايا الخاضعة لتدقيق المصوب في المحاسبة

1- الحالة الأولى:

1-1تقديم عام للشخص للمكلف:

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	الشكل القانوني للمكلف	شخص معنوي (EURL)
2	طبيعة النشاط	الأشغال العمومية والبناء
3	تاريخ بداية النشاط	2004/11/18
4	مقر النشاط	بلدية المسيلة
5	سنة الاخضاع للتدقيق	2019
6	نوع التدقيق	مصوب
7	نطاق التدقيق	الرسم على القيمة المضافة

المصدر:من إعداد الطلبين بالاعتماد على التبليغ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

1-2 معايير الاخضاع المستخرجة من التبليغ:

من خلال تتبع ما جاء في التبليغ المرسل الى المكلف تم استنباط معايير الإخضاع التالية:

- معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية عن طريق مراسلة زبائن وموردي المكلف، والمعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية؛
- معيار طلب استرداد الرسم على المشتريات،حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق في فواتير الشراء شكلا ومضمونا بناء على الفواتير المقدمة ومقارنتها مع الكشف البنكي ووصولات التسديد، من خلال فحص الوثائق المقدمة والتصريحات في الملف الجبائي تبين وجود أخطاء هي مفصلة على النحو التالي:
  - ✓ تم رفض الرسم على القيمة المضافة على المشتريات المتعلقة بمادة الإسمنت للمبالغة في استهلاك هذه المادة مقارنة بوضعيات الأشغال المنجزة في سنة2018التي تعتبر أشغال نهاية المشاريع المنجزة وعدم ضرورة مادة الإسمنت لهذه الأشغال؛
  - ✓ تم رفض الرسم على القيم المضافة على المشتريات المتعلقة بمادة الزجاج المضادة لأشعة الشمس لأنها لا تتعلق بالأشغال المنجزة، وهي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(8): الفواتير المرفوضة على أساس عملية التدقيق الوحدة (دج)

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)	الرسم (TVA)	المجموع (دج)	نوع المشتريات
×××	2018/××/××	1 500 000	255 000	1 755 000	إسمنت
×××	2018/××/××	2 000 000	340 000	2 340 000	إسمنت
×××	2018/××/××	500 000	85 000	585 000	زجاج مضاد لأشعة الشمس
المجموع		**4 000 000**	**680 000**	**4 680 000**	

المصدر: من إعداد الطلبين بناءاً على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

وجود فواتير مرفوضة شكلا و/أو مضمونا من جهة يعني تضخيم أرصدة الرسم(TVA) المطلوب استرجاعها أرصدة غير حقيقية ما يعكس تحايل الخاضع للرسم على الإدارة الجبائية، من خلال تلك الأرصدة المتأتية من فواتير لا تخص النشاط أو فواتير مبالغ فيها، أو فواتير قد تكون وهمية.

2- الحالة الثانية:

2-1 تقديم عام للشخص للمكلف:

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	**الشكل القانوني للمكلف**	**شخص معنوي (SARL)**
2	**طبيعة النشاط**	**نشاط صناعي**
3	**تاريخ بداية النشاط**	**2002/12/30**
4	**مقر النشاط**	**بلدية سيدي عيسى**
5	**سنة الاخضاع للتدقيق**	**2018**
6	**نوع التدقيق**	**مصوب**
7	**نطاق التدقيق**	تصويب عملية التحقيق على فئة الرسم على القيمة المضافة، الثلاثي الرابع لسنة:2017

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على التبليغ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

2-2 معايير الاخضاع المستخرجة من التبليغ

من خلال تتبع ما جاء في التبليغ المرسل الى المكلف تم استنباط معايير الإخضاع التالية:

- معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية عن طريق مراسلة زبائن وموردي المكلف، والمعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية؛
- طلب المكلف استرداد الرسم على القيمة **المضافة(Le remboursement précompte)** لسنوات2013، 2014، 2015. حيث تم تصويب عملية التحقيق على فئة الرسم على القيمة المضافة، الثلاثي الرابع لسنة:2017 وذلك اعتمادا على عنصر وجود الوثيقة الثبوتية المتمثلة في الفاتورة تطبيقا للمادة 29 من قانون الرسوم على رقم الأعمال وعنصر طريقة التسديد اعتمادا على المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

الرسم على المشتريات:

تم التحقق من فواتير الشراء لسنة: 2016/2015/2014/2013 فيما يتعلق بصحة تسديدها قصد الاستفادة من الخصم للرسم على القيمة المضافة وعليه تم تحديد الفواتير الغير قابلة للخصم وعليه تم الوصول الى النتيجة التالية:

تعتبر الرسوم على المشتريات التي قام المكلف بإدراجها ضمن طلب الاسترداد للسنوات 2013/ 2014/ 2015 غير قابلة للاسترداد، وذلك لعدة أسباب:

- الوقوع تحت طائلة التقادم (تجاوز مدة سنتين)؛
- وجود بعض الفواتير لموردين مصنفين ضمن البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

وعليه تحدد الوضعية الجبائية بعد عملية التحقيق المصوب كما يلي:

الجدول رقم (9): الرسم القابل للاسترداد **الوحدة (دج)**

البيان / السنوات	2017
رقم الاعمال المقبوض المستخرج	38 544 582
رقم الاعمال المقبوض المصرح به	38 467 815
الفارق	76 767
الرسم المستحق	6 909
الرسم المستحق الغير مخصوم في G50 لشهر ديسمبر 2017	369 632
الرسم الغير القابل للخصم 2013	1 060 969
الرسم الغير القابل للخصم 2014	2 360 524
الرسم الغير القابل للخصم 2015	1 809 046
الرسم القابل للخصم المستخرج	7 608 473
الرسم القابل للخصم المصرح به	**14 444 747**

المصدر: من إعداد الطلبة بناءاً على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

نتيجة:

فإن المكلف له الحق في إسترداد الرسم **7 608 473دج** بدلا من **14 444 747 دج**

تبعا لأحكام المادة :31 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية، فان لديكم إمكانية طل بالتحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

3- الحالة الثالثة:

3-1 تقديم عام للشخص للمكلف:

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	الشكل القانوني للمكلف	شخص معنوي (EURL)
2	طبيعة النشاط	نشاط خدمي: نقل البضائع
3	تاريخ بداية النشاط	2011/08/12
4	مقر النشاط	بلدية المسيلة
5	سنة الاخضاع للتدقيق	2017
6	نوع التدقيق	مصوب
7	نطاق التدقيق	طبيعة الأعباء

المصدر:من إعداد الطلبين بالاعتماد على التبليغ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

3-2 معايير الاخضاع المستخرجة من التبليغ:

من خلال تتبع ما جاء في التبليغ المرسل الى المكلف تم استنباط معايير الإخضاع التالية:

- معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية عن طريق مراسلة زبائن وموردي المكلف، والمعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية؛
- المبالغة في تقدير الأعباء.
- التصريح بالخسارة لسنتين متتاليتين؛

من خلال الإطلاع على الإستهلاكات المصرح بها ومقارنتها بأرقام الأعمال المحققة من طرف المكلف لسنتي 2015 و2016،إتضح لنا هناك مبالغة في إستهلاك مادتي العجلات وقطاع الغيار فإن المبالغ خارج الرسم والتي تخص مادتي العجلات وقطاع الغيار تعتبر مرفوضة يتم إدماجها في رقم الأعمال، بالإضافة إلى إسترداد مبالغ الرسم على القيمة المضافة، والتصريح بالخسارة لسنتين متتاليتين والجدول الموالي يوضح ذلك:

إعادة تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

الجدول رقم (10): إعادة تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي الوحدة (دج)

البيان / السنوات	2015	2016
الفارق الناتج في رقم الأعمال	424 505	0
الأعباء المرفوضة	2 572 846	1 074 069
الربح المصرح به (خسارة)	**-2 371 320**	**-653 421**
الربح المستخرج الخاضع	625 731	420 648
الضريبة المصرح بها	0	0
الضريبة المستخرجة	127 719	66 194
الفـــارق	127 719	66 194
نسبة العقوبة	%15	%15
العقوبة	19 158	9 929
المجموع العام	**146 877**	**76 124**

المصدر:من إعداد الطلبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

من خلال الجدول يتضح أن المكلف قد صرح بأنه حقق خسارة في سنتي 2015 و2016، في حين أن التحقيقات وبعد دمج رقم الأعمال بالإضافة إلى الأعباء المرفوضة إلى الربح الجبائي الذي أصبح في السنتين 2015 و2016 على التوالي **625731 دج**،**420648 دج** لتصبح الضريبة على الدخل الإجمالي

127719 دج، **66194 دج** خلال السنتين 2015 و 2016 على التوالي والمتمثلة في مقدار التهرب الضريبي بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، بالإضافة إلى وجوب تسديد العقوبة والتي نصت عليها المادة 139 من" ق ض م ر م".

4- الحالة الرابعة:

4-1 تقديم عام للشخص للمكلف:

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	الشكل القانوني للمكلف	شخص معنوي (EURL)
2	طبيعة النشاط	نشاط خدمي: نقل البضائع على كل المسافات والتسمين الصناعي للدواجن والتفريخ الصناعي للبيض
3	تاريخ بداية النشاط	2010/05/11
4	مقر النشاط	بلدية مقرة المسيلة
5	سنة الاخضاع للتدقيق	2019
6	نوع التدقيق	مصوب
7	نطاق التدقيق	تصويب عملية التحقيق على الاعباء والرسم على القيمة المضافة (TVA) لسنوات: 2016و2017

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على التبليغ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

4-2 معايير الاخضاع المستخرجة من التبليغ:

من خلال تتبع ما جاء في التبليغ المرسل الى المكلف تم استنباط معايير الاخضاع التالية:

- معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى حيث تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية عن طريق مراسلة زبائن وموردي المكلف، والمعلومات الموجودة في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية.
- معيار نسبة كبيرة للإستهلاكات مقارنة برقم الأعمال المحقق، وقد بلغت في المتوسط **66%**حيث كانت حسب الجدول الموالي:

الجدول رقم (11):نسبة الإستهلاك مقارنة برقم الاعمال المفوتر الوحدة (دج)

البيان	حساب 602	رقم الاعمال المفوترTCR	نسبة الاستهلاك مقارنة برقم الاعمال المفوتر
2016	15 145 097	38 310 763	% 40
2017	35 716 538	38 761 185	% 92

المصدر: من إعداد الطلبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

نتيجة:

بعد دراسة الاستهلاكات المتمثلة أساسا في قطع الغيار والزيوت والعجلات خلال هذه السنة تم ملاحظة زيادة في استهلاك هذه المواد مقارنة بحجم الخدمات المقدمة من النقل خلال سنة 2017 وكذا استهلاكات هذه المواد خلال السنة السابقة أي 2016 وفي إطار جلسة اختتام الأشغال التي تم عقدها بحضور المكلف ومحاسب الشركة في مقر المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تحت اشراف المدير الفرعي تم قبول 60% من استهلاكات هذه المواد وتصحيح الوضعية.

خلاصة الفصل

تناولنا في هذا الفصل الدراسة التطبيقية التي أجريت بالمديرية الفرعية لرقابة الجبائية لولاية المسيلة، وقد توصلنا من خلالها إلى أهم المعايير المعتمدة لبرمجة إخضاع أي ملف لعملية التدقيق الجبائي، والطرق والإجراءات المتبعة في ذلك، حيث توصل فيها المحققون إلى تأكيد الدور الفعال الذي تلعبه تلك المعايير في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

إذ تعد معايير الإخضاع للتدقيق الجبائي وسيلة وقائية وأداة فعالة، الهدف منها ضمان إحترام المكلف بالضريبة للتشريعات المعمول بها وذلك للحفاظ على جزء كبير من الحصيلة الضريبية.

الخاتمة

يشمل التدقيق الجبائي كل عمليات التحقيق التي تقوم بها الأداة الجبائية للتحقيق في الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، قصد الكشف عن مختلف الطرق والوسائل الاحتيالية التي يقوم بها بعض المكلفين للتملص مندفع الضريبة، التي بدورها تمثل مصدرا أساسيا ودائما لتغطية النفقات العامة للدولة.

ومن خلال ما قدمناه في هذا البحث تبين لنا في جانبيه النظري والتطبيقي أن معايير التدقيق الجبائي تساهم بشكل كبير في مكافحة التهرب الضريبي، من خلال جعل عملية التدقيق الجبائي أكثر منهجية وفعالية، حيث تعتبر القاعدة الأساسية التي ترتكز عليها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والكشف عن الأخطاء سواء المتعمدة منها أو العفوية، وحتى تكون عملية التدقيق في محاسبة المكلفين ناجحة سخرت الإدارة الجبائية أعوان مهنيين مختصين ذوي كفاءات مهنية عالية، بالإضافة إلى الصلاحيات والحقوق المخولة لهم للقيام بالمهمة على أكمل وجه، إلا أنه وبالرغم من كل هذه الإجراءات المسخرة، يبقى نظام الرقابة الجبائية عاجزا أمام العديد من النقائص، ما يؤدي إلى بروز ثغرة ينظر إليها بمنظار سلبي وتفتح الأبواب أمام المكلفين للتحايل والتهرب من دفع مستحقاتهم.

وحتى تكون هناك إجابة على الإشكالية المطروحة في مقدمة البحث، كانت الدراسة شاملة على كل المفاهيم المرتبطة بالتدقيق الجبائي، فتناولنا في بداية الدراسة أهم النقاط المتعلقة به، كونه المقياس الجوهري الذي تعتمده الإدارة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي، هذا الأخير الذي كانت له آثار سيئة جعلت أموالا طائلة تتداول دون رقابة، كما تبين لنا أن ظاهرة التهرب الضريبي توسعت واتخذت أشكالا كثيرة، مما أدى إلى صعوبة مجابهتها، ورغم ذلك يبقى التدقيق الجبائي الوسيلة الوحيدة الأكثر فعالية للتصدي لهذه الآفة.

ومن خلال دراستنا الميدانية التي تمت بالمديرية الفرعية لرقابة الجبائية لولاية المسيلة توصلنا إلى مدى أهمية الإخضاع للتدقيق الجبائي للشركات في محاسبة المكلفين والتي تتم وفق عدة معايير تختلف من مكلف الى آخر فهدفت الدراسة إلى إبراز مدى فعالية التدقيق الجبائي من خلال معاييره المعتمدة في مكافحة التهرب الضريبي.

وقد مكنتنا محاولتنا المتواضعة في التعمق والغوص في مختلف جوانب موضوع بحثنا، من التوصل إلى مجموعة من النتائج والتوصيات، نوردها كالأتي:

أولا: إختبار فرضيات الدراسة

على ضوء ما تطرقنا إليه يمكن التحقق من فرضيات الدراسة كما يلي:

- ✓ **الفرضية الأولى:** "يعد التدقيق الجبائي أحد الآليات التي تهدف إلى كشف مدى مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة "قد تم التحقق من صحة هذه الفرضية، لأنه بالفعل من بين أهم

الآليات، إن لم نقل أهم ميكانيزم تعتمد عليه الادارة الجبائية في تحديد مدى مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

✓ **الفرضية الثانية:** " تسمح دراسة معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي للإدارة في كيفية برمجة الشركات الى عملية التدقيق" قد تحققت، حيث أن هذه المعايير تسمح للإدارة الجبائية من تحقيق أهداف التدقيق من خلال برمجة الشركات إلى عملية التدقيق الجبائي في وقت وجيز وبأقل تكلفة ممكنة وأكثر فاعلية.

✓ **الفرضية الثالثة:** " يعد معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات الأخرى، وكذا معيار أهمية هامش الربح بالنسبة الى رقم الاعمال من اهم المعايير المعتمدة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة" فقد تم التأكد من صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة التطبيقية المحققة، أين سمح لنا هذان المعيرين من إكتشاف الأخطاء والانحرافات الواردة في التصريحات المقدمة من طرف العديد من المكلفين بالضريبة.

ثانيا: النتائج

✓ إن طبيعة العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية قائمة على أساس التصريحات والمعلومات المقدمة، لذلك خول للمصالح الجبائية مجموعة من الأسس والإجراءات التي يجب إتباعها في إطار تدعيم نظام الرقابة الجبائية وتحسين العلاقة القائمة بين الإدارة والمكلف، فعدم وجود تنسيق بين الإدارة والمكلفين دليل على ضعف وهشاشة نظام الرقابة الجبائية الأمر الذي يؤدي إلى إنتاج تصريحات تشوبها العديد من النقائص والعيوب، ولذلك فإن صحة ومصداقية التصريحات ترجمة فعلية للدور الذي تلعبه الإدارة الجبائية في إطار التدقيق الجبائي؛

✓ إن الحماية القانونية التي منحت للمكلف بالضريبة خلال الرقابة الجبائية لها من الأهمية البالغة في خلق توازن بين صلاحيات الإدارة الجبائية الواسعة من جهة وبين حريات وحقوق المكلف بالضريبة من جهة أخرى، خاصة ما يتعلق بالدفاع عن نفسه باعتباره الطرف الضعيف في المعادلة؛

✓ قبل أي إجراء بالتحقيق يجب إختيار ودراسة الملفات الواجب التحقيق فيها وفق مجموعة من المعايير التي تخول للمصالح الجبائية القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لضمان تحقيق الأهداف المرجوة، ومن خلال العمل على جمع أقصى قدر ممكن من المعلومات عن المكلف بالضريبة، كما أن لعامل الخبرة لدى أعوان الإدارة الجبائية دور أساسي في تحقيق أهداف التدقيق الجبائي؛

✓ يعتبر معيار المعلومات المتبادلة أو المستقاة من الهيئات والإدارات من أهم المعايير المعتمدة من قبل المديرية الفرعية لرقابة الجبائية لولاية المسيلة في إدراج ملفات ضمن عملية التدقيق الجبائي؛

✓ المعايير المعتمدة لبرمجة ملفات ضمن عملية التدقيق الجبائي، غير كافية لوحدها لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي التي تتسم بديناميكية أكثر في البحث عن طرق تدليسية وتحايلية؛

✓ إن التدقيق المصوب في المحاسبة له دور فعال في إكتشاف كل عملية تدليس أو غش جبائيين، وهو ما ينجر عنه تعديل في الأسس الضريبية، وبالتالي تحقيق مداخيل إضافية إلى الخزينة العمومية.

ثالثا: التوصيات

من خلال النتائج السابقة يمكن إقتراح التوصيات التالية:

- توفير الإمكانيات التي من شأنها أن تخلق جوا ملائما لعمل المدقق من أجل تحسين أداءه؛
- التكوين والتدريب المستمر للموظفين لزيادة كفاءتهم وخبرتهم؛
- إنشاء نظام معلوماتي إضافة إلى قاعدة بيانات لتتبع الملفات المبرمجة للتدقيق؛
- إعتماد التصريح الإلكتروني فيما يخص المتعاملين بنظام الشراء بالإعفاء لتكون المتابعة آنية؛
- الاهتمام بالجانب المادي للموظفين من خلال تحسين الأجور، ومنحهم مكافآت تكون بمثابة حافز أمام الإغراءات المالية التي قد تقدم لهم؛
- إستخدام الرسائل القصيرة والوسائط المتعددة من أجل تذكير بمواعيد التصريحات؛
- الإستعانة بخبرات دول حققت نجاح في هذا المجال.

رابعا: أفاق الدراسة

من خلال البحث المتواضع الذي قمنا به ، نرى أن هناك العديد من جوانب الموضوع شملتها الدراسة بصورة تتوافق وما يخدم ويناسب موضوع الدراسة، إلا أن هذه الجوانب أو المواضيع ما هي إلا بمثابة قاعدة أو نقطة إنطلاق لدراسات جديدة أخرى، ومن أهم المواضيع التي يمكن طرحها للدراسة هي:

- دراسة إسهامات التحقيقات الجبائية في الرفع من التحصيل الضريبي.
- فعالية التدقيق الجبائي في ظل عصرنة الإدارة الجبائية .
- أهمية التكنولوجيا والإعلام في تحسين عمل المدقق الجبائي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

I. الكتب

1. بوزيدة حميد، **جباية المؤسسات**، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، ط1، الجزائر، 2004.

2. بوزيدة حميد، **جباية المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2007.

3. بوزيدة حميد، **التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

4. بنعمارة منصور، **أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية**، دار هومة للنشر، ط2، الجزائر، 2016.

5. خلاصي رضا، **شذرات النظرية الجبائية**، دار هومة للنشر، الجزائر، 2014.

6. عباس عبد الرزاق، **التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي**، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر 2012.

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

8. عوادي مصطفى وزين يونس، **الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري**، مطبعة صخري، ط2، الوادي، الجزائر، 2011.

9. ولهي بوعلام، **جباية المؤسسة**، الجزء الأول، دار الهدى، الجزائر، 2018.

10. ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، 2019.

II. الرسائل الجامعية

1. بن تومي عادل، وهاب مباركة،**الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي**،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة،2016-2017.

2. بن عثمان عائشة، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية النظام التدقيق الجبائي دراسة حالة خلال الفترة 2005-2017**،أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2018-2019.

3. بن معتوق خالد، ميلي محمد أمين،**إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابةالجبائية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة،2016-2017.

4. بوبنيدر عفاف، جمال الدين لوصيف،**الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش الضريبي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة 8 ماي 1945،قالمة، الجزائر، 2015-2016.

5. بوعكاز سميرة، **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي(دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة)**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015.

6. بشرى عبد الغاني، **فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان،2010-2011.

7. تبوكيوت فاطمة، سماعيلي زهية، **دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبيين**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2016-2017.

8. خلاصي رضا، **تحليل ظاهرة الغش الجبائي دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2007-2008.

9. دريد موسى، **دور المحاسبة العامة كأداة للرقابة الجبائية(دراسة حالة بالمديرية الضرائب لولاية باتنة)**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2018-2019.

10. سعيدي أحلام، **التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي**، دراسة حالة بمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014-2015.

11. شاعة أحلام، **إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة عبد الحميد بن باديس،مستغانم، 2016-2017.

12. طاهرةنور الدين،**التدقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016.

13. عتير سليمان،**دورالرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر ،2011-2012.

14. غزة مبروك، **فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد في التهرب الضريبي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015-2016.

15. قحموش سمية، **دورالمراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011-2012.

16. قميدة أسيا، **تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر فيالعلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر،2013-2014.

17. كحلة عبد الغاني، **تفعيل دور الرقابة في ظل الإصلاح الضريبي**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجيستير في العلوم الاقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسييرجامعة يحي فارس، المدية، 2011-2012.

18. كروم ياسين، بالأطرش أحمد شريف، **الدور الرقابي للمحاسبية العامة في مصلحة الضرائب**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2012-2013.

19. ولهي بوعلام، **أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2003-2004.

20. ونادي رشيد، **دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2001-2002.

III. المجلات

1. بلواضح الجيلالني، سعيدي يحي،"**فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي** دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2007-2012"، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد12، 2014، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر.

2. رنات السعيد، لعلاوي جمال، "**التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري**"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، ديسمبر 2016،جامعة العربي بلمهيدي، أم البواقي، الجزائر.

3. قحموش سمية، "**المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة**"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس،ديسمبر 2016، جامعة أم بواقي،الجزائر.

IV. المراسيم والقوانين

1. قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2020.

2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وازرة المالية، 2020.

3. قانون الرسم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2020.

4. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017.

5. القانون التجاري، الأمانة العامة للحكومة، رئاسة الجمهورية، الجزائر، 2007.

V. المحاضرات

1. بلواضح الجيلاني، **محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية**، موجهة للطلبة الجامعيين والمهنيين بالمحاسبة والجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2015-2016.

2. حجار مبروكة، **محاضرات في القانون الجبائي**، موجهة لطلبة الماستر، كلية العلومالاقتصاديةوالتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017-2018.

3. قاشييوسف، **محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر،تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2014-2015.

VI. الملتقيات والمؤتمرات

1. ولهي بوعلام، **نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة(** حالة الجزائر)، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009.

ثانيا المراجع باللغة الأجنبية

I. LES OUVERAGES

1. Hamini. A, **L'audit comptable et financier**, Ed Berti, Algérie, 2001

II. **LES THESES**

1 .Madani Omar, Rahmani Abdenour, « Le contrôle fiscal d'une société », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master II, université de A/MIRA, Bejaia 2017.

III. LES REVUES, ET GUIDES

1.Ministère de finance, DGI, DRV, note de service, 765, Alger, 2017.

2.Guide du vérificateur de comptabilité ministères finance DGI DRV éditionAlgerprint, 2013.

IV. **LES NOTES**

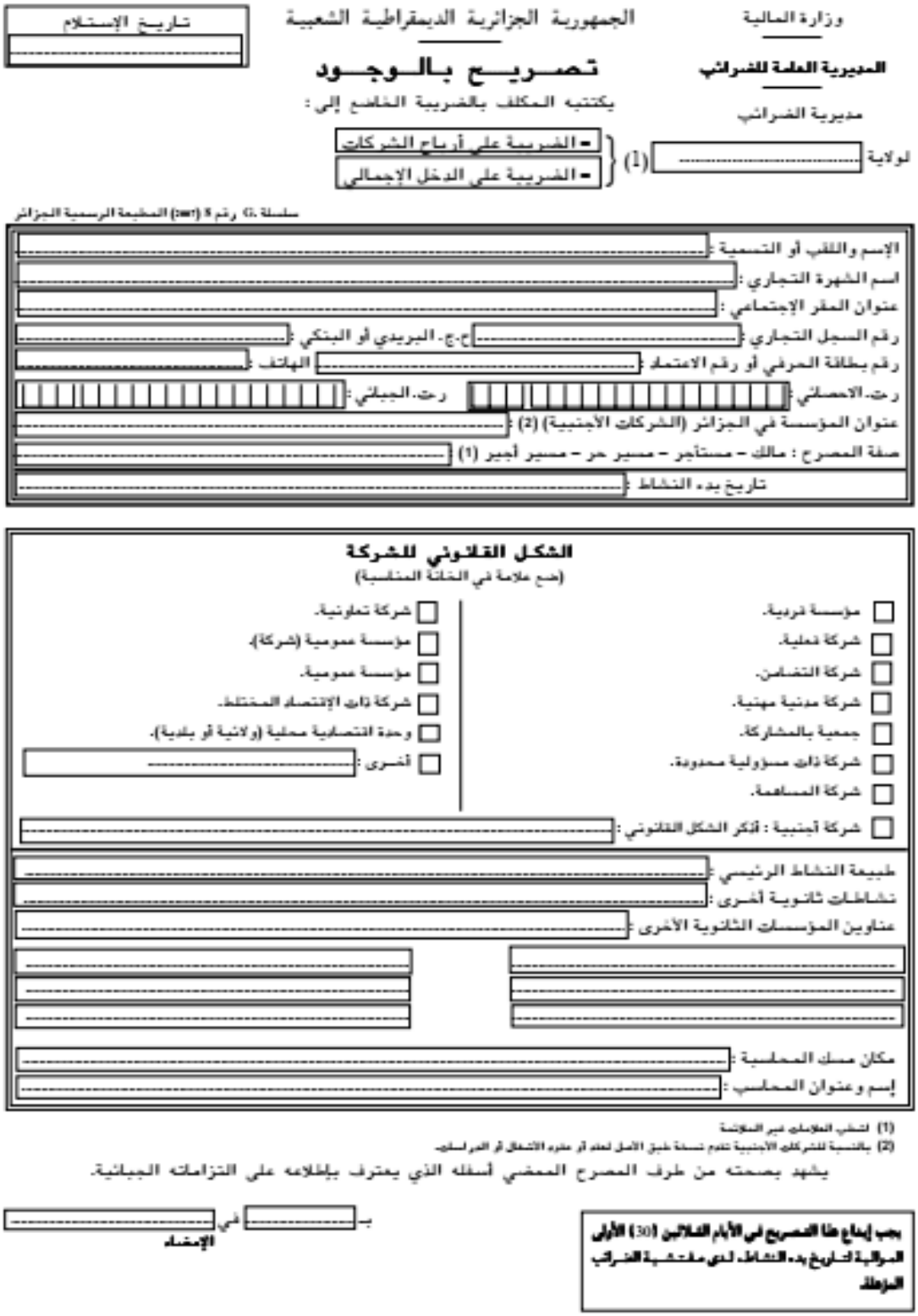
1.Note N° 1519 MF/DGI/ DRV Du 30.10.2000.

V. LES SITES D'INTERNET

1.http://www.mfdgi.gov.

قائمة الملاحق

الملحق رقم 1: التصريح بالوجود



وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

لولاية ..... (1)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تصـــريـــح بالـــوجـــود

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

- الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي

تاريخ الإستلام .....

سلسلة G رقم 8 (3m1) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية : .....

اسم الشهرة التجاري : .....

عنوان المقر الإجتماعي : .....

رقم السجل التجاري : ..... ح.ج. البريدي أو البنكي : .....

رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : ..... الهاتف : .....

رت. الاحصائي : ..... رت. الجبائي : .....

عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) : .....

صفة المصرح : مالك – مستأجر – مسير حر – مسير أجير (1) : .....

تاريخ بدء النشاط : .....

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- ☐ مؤسسة فردية.
- ☐ شركة فعلية.
- ☐ شركة التضامن.
- ☐ شركة مدنية مهنية.
- ☐ جمعية بالمشاركة.
- ☐ شركة ذات مسؤولية محدودة.
- ☐ شركة المساهمة.
- ☐ شركة تعاونية.
- ☐ مؤسسة عمومية (شركة).
- ☐ مؤسسة عمومية.
- ☐ شركة ذات الإقتصاد المختلط.
- ☐ وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).
- ☐ أخرى : .....

☐ شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : .....

طبيعة النشاط الرئيسي : .....

نشاطات ثانوية أخرى : .....

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : .....

مكان مسك المحاسبة : .....

إسم وعنوان المحاسب : .....

(1) انتقى العلامة غير المناسبة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو محرر الانشاء أو القرار المنشئ.

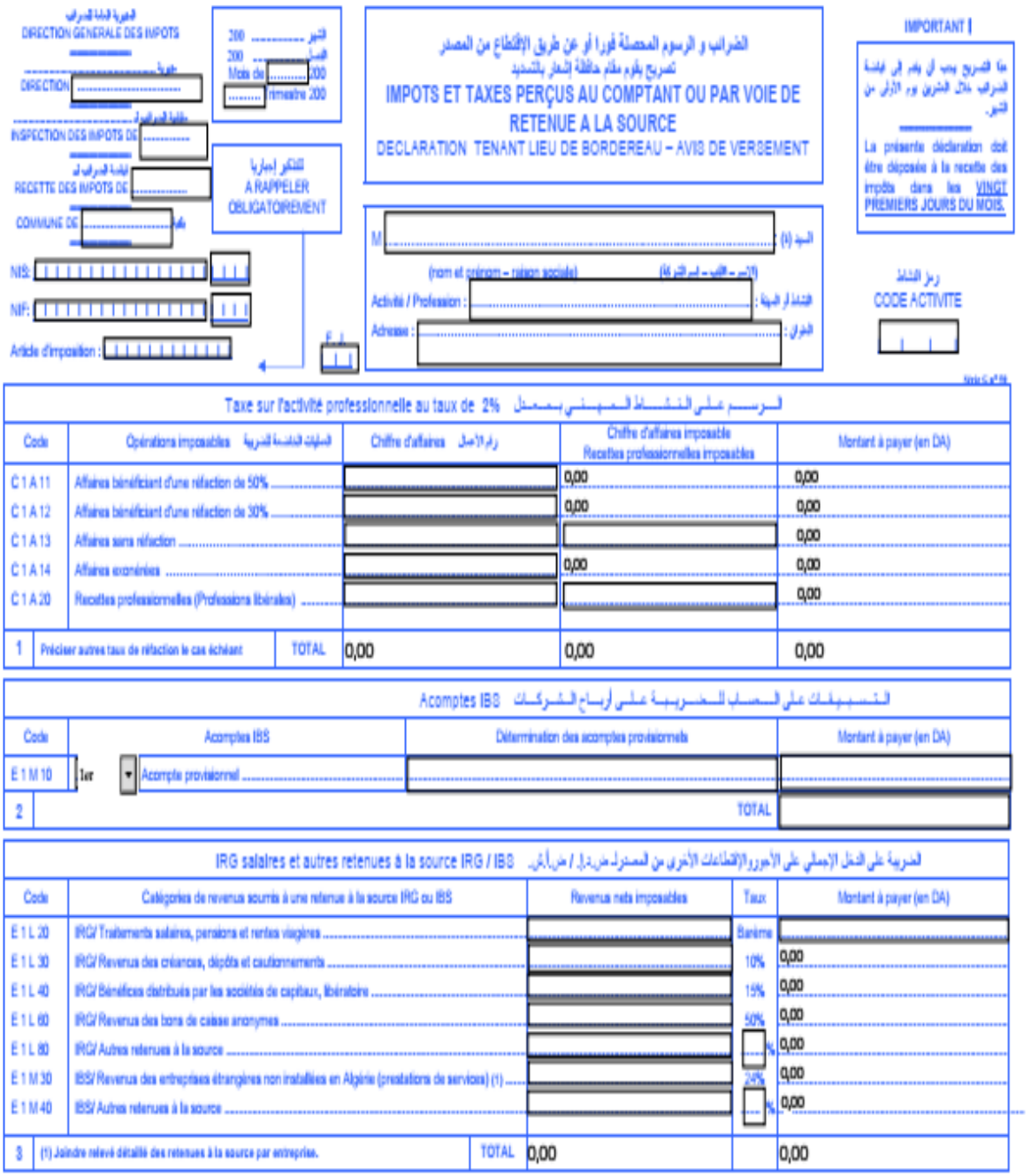
يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ ..... في .....

الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى الموالية لتاريخ بدء النشاط لدى مفتشية الضرائب المختصة

الملحق رقم 2: التصريح الشهري



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION .....

INSPECTION DES IMPOTS DE .....

RECETTE DES IMPOTS DE .....

COMMUNE DE .....

NIS: | | | | | | | | | | | | | | | | |

NIF: | | | | | | | | | | | | | | | | |

Article d'imposition : | | | | | | | | | | | | |

200 ..... الفترة

200 ..... السنة

Mois de 200

..... trimestre 200

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

الضرائب و الرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد

IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT

IMPORTANT !

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر.

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

M. ..... السيد (ة) (1)

(nom et prénom – raison sociale) (الإسم – اللقب – اسم الشركة)

Activité / Profession : ..... النشاط أو المهنة :

Adresse : ..... العنوان :

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل				
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaires imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%		0,00	0,00
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		0,00	0,00
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			0,00
C 1 A 14	Affaires exonérées		0,00	0,00
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			0,00
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL	0,00	0,00	0,00

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب الضريبية على أرباح الشركات			
Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	1er ▼ Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر ض.د.إ / ض.أ.ش.				
Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10%	0,00
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15%	0,00
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50%	0,00
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source		%	0,00
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24%	0,00
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		%	0,00
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. — TOTAL	0,00		0,00

Droit de timbre sur état حـــق الـطـــابـع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00			%	0,00
			%	0,00
			%	0,00
4	TOTAL	0,00		0,00

Impôts et taxes non repris ci-dessus الـضـرائب و الرسوم الـغـيـر واردة أعـــلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
			%	0,00
			%	0,00
			%	0,00
6	TOTAL	0,00		0,00

RECAPITULATION (EN DA) تـلـخـيـص بـ (دج)			Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 – TAP.	C/500 003/A	0,00	يشهد بصحة و صدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.	Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :	Déclaration enregistrée le:
2 – AP / IBS.	C/201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	payée - par chèque bancaire N° :	
3.1 – IRG salaires.	C/201 001/100			du :	Observations éventuelles :
3.2 – IRG / Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	0,00		tiré sur l'Agence :	
3.3 – IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	0,00		- par chèque postal N°:	
– TIC.	C/201 003/303/A/B		A le	- en numéraire:	
4 – Droits de timbre.	C/201 002/201	0,00	Cachet, signature,	prise en recette par quittance N°	
5 – Autres.	C/	0,00		de ce jour.	
6 – TVA.	C/500 003/A	0,00		A le	
MONTANT TOTAL A PAYER		0,00		Le receveur des impôts	
				Cachet, signature,	

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro. (Exemple : 325.626 DA ⟹ 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و الحد الأخير يرجع إلى الصفر.
(مثال: 325.626 ⟹ 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires Imposables أ ـ رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المقرر بـ (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	7%	0,00
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 14	Actes médicaux			0,00	"	0,00
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers			0,00	"	0,00
E 3 B 16	Fourniture d'énergie			0,00	"	0,00
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	17%	0,00
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%			0,00	"	0,00
E 3 B 24	Professions libérales			0,00	"	0,00
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances			0,00	"	0,00
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex			0,00	"	0,00
E 3 B 28	Autres prestations de services			0,00	"	0,00
E 3 B 31	Débits de boissons			0,00	"	0,00
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 34	Tabacs et allumettes			0,00	"	0,00
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 37	Consommations sur place			0,00	"	0,00
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES		0,00	0,00		0,00

B / Déductions à opérer ب ـ الخصوم المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieur (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc....)	
	Nb : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الخصوم المجراة Total des déductions à opérer (B)	0,00

C / TVA à payer ت ـ ر . ق . م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	0,00
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	0,00
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	0,00
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)	
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

Réinitialiser le formulaire | Valider et imprimer

كيفية تسديد الضريبة	تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة	كيفية مؤدى التصريح بالضريبة
يتعين على كل مكلف بالضريبة، تسجيل عمراقيه وأنشطة محله بقباض، مما يسمح له بإعداد القوائمه الجبائية دون التنقل إلى قباضة الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قابض الضرائب المختص إقليميا مرفوقا بالشيك. كما يمكنه أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح لقابض الضرائب مصحوبا بسند الدفع البريدي. إذا لم يكن المكلف بالضريبة حسابا بنكيا أو بريديا، فإنه يمكنه أداء الضريبة بالتمثيل مرفقة بشيك لدى قابض الضرائب المختص الذي أي مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوقا بوثيقة إثبات الدفع الصادرة من طرف مكتب البريد. إذا لم يمكن التحصيل بالكيفيات المذكورة أعلاه، فإن جانبا أخر المكلف بالضريبة بإمكانية الدفع نقدا لدى قابض الضرائب المختص عند إيداع التصريح.	1- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي و النظام الجزافي و الضريبة الوحيدة الإجمالية، تقديم تصريحهم السنوي للنتائج و الرسم على القيمة المضافة و الدفع الجزافي و الرسم على النشاط المهني، إلى قابض الضرائب التابع له موطن استغلالهم أو مقر شركاتهم، خلال الفترة الممتدة من 1 إلى 20 من شهر أفريل من كل سنة. (المواد 140، 121، 129-1، 159-1، 358-2 و 359-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، والمواد 28، 76 و 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال). 2- إذا كان مبلغ الحقوق المستحقة عن سنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في الضريبة الجزافية أن يسدد هذه الحقوق في الفترة الممتدة من 1 إلى 20 من شهر أفريل من السنة الموالية. (المادة 377 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال). 3- تتبقى عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح. تزداد هذه العقوبة إلى 25 % بعد انذار المعني بالضريبة وضمنه خلال شهر واحد. إن الإيداع من التصريح بالضريبة يعد إقتناء، هذا الأخير يستوجب الرسم القطعي للضريبة بتطبيق الضريبة الجبائية المقدرة أعلاه. (25 %). 4- يترتب عن التصحيح المتأخر للحقوق و الرسوم، تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10%. و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تتبقى عرضة للإرتفاع نسبتها 1% عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر دون أن يتعدى هذا الإرتفاع مجموع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه، نسبة 25%.	إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول إستغلال خاص بالمكلف، يشمل كل الضرائب و الرسوم الخاضعة لها دوريا، أو عن طريق الإقتطاع من المصدر أو الجباية الأولية من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي و النظام الجزافي و الرسم على القيمة المضافة و الضريبة الوحيدة الإجمالية، يتعين هذا التصريح ابتداء من أول مكلف 1995 كل من: - جدول الإستغلال الخاص بنظام الرسم على القيمة المضافة النظام الحقيقي (لون الصفر). - جدول الإستغلال الخاص بنظام الضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض). - جدول الإستغلال الخاص بالنظام الجزافي و خاصة بـ الرسم على الأجور (لون أزرق). - جدول الإستغلال الخاص بنظام الدفع الوحيد على الجزاف و الضريبة الوحيدة الإجمالية. - التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الاستهلاك. - التصريح الخاص بالرسم على الدخل الإجمالي. - التصريح الخاص برسم النشاط المهني غير التجاري. - التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة. خانة رقم 2 : تصريح و تسديد ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) من الأيام الأولى من أشهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003). خانة رقم 4 : عند الحاجة تمكن المكلفين بالضريبة الذين يمكنون تسديد رسم النشاط على التقسيط. أمثلة :- المهن الحرة : الخانة 1 و 3. - تجار التجزئة : الخانة 1 و 3. - تجار الجملة : الخانة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة). - المنتجون : الخانة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الاقتضاء، الخانة 5 (الرسم الداخلي على الاستهلاك). عندما تمارس المنشأة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الأنشطة الإنتاجية من طرف شركات رأس المال، فإن عدد الأجور المدرج ضمن الخانة رقم 2. ملاحظة : تشمل الإعفاءات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزافي نموذجا مبسطا من التصريح المذكور (Série G n° 50 A).

Mode de paiement de l'Impôt	Rappel des obligations des Contribuables	Comment servir la déclaration
Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par chèque bancaire qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque. Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par virement postal en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal. Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par Mandat carte Trésor, libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste. Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas ou les modes de paiement cités ci – dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.	1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants. (Articles : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2, et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.) (Articles : 28, 76 et 88 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.) 2/Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars (50.000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil. (Articles 371 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires). 3/Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus. Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois. Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible. 4/Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%. En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci – dessus avec un maximum de 25 %.	La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace a compter du 1er janvier 1995: - le bordereau avis de versement de la TAP (jaune); - le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc); - le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu); - les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l' IBS; - le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques. - la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation; - la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle; - la déclaration relative au droit de timbre sur état. - la déclaration de la TVA. Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premier jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003) Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état. Exemple : Professions libérales: cadre 1et 3. Commerçants détaillants : cadre 1 et 3. Commerçants grossistes : cadre 1, 3 et 6 (TVA). Producteurs: cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...). Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2 N.B/ Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G – n° 50 A).

الملحق رقم 3:الإشعار بالتدقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série G n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°

Lettre avec A.R N°

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre 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] A cocher en cas de contrôle inopiné.

الملحق رقم 4:الإشعار بالتدقيق المصوب في المحاسبة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série G n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°

Lettre avec A.R
N°

Le

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

الملحق رقم 5: بطاقة بداية أشغال التدقيق

Envoyer par messagerie | Imprimer le formulaire

Série G n° 23

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de début des travaux de Vérification

Le

Numéro de l'affaire
Numéro d'identification Fiscale.
Nom / Prénom ou raison sociale
Activité.
Adresse Tel
Avis de vérification N° du
Remis-le.....
Période à vérifier du au.
Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Date de début des travaux préparatoires .....
Date du contrôle inopiné (1)..... .....
Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) .....

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

الملحق رقم 6: بطاقة نـهاية أشغال التدقيق

Envoyer par messagerie | Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série G n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

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

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

Fait à **le**

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلىتقييم معايير الإخضاع الضريبي للتدقيق الجبائي للشركات، ومعرفة مدى تطبيقها من خلال دراسة ميدانية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة (2015-2018)، ،حيث تم التطرق التحليل معايير الاخضاع للتدقيق الجبائي لعينة من الشركات التي خضعت للتدقيق الجبائي بنوعية التدقيق المحاسبي والتدقيق المصوب على المحاسبة، ومن أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة هو أنهيتم التركيز فقط على مجموعة من المعايير التي من أهمها مدى توفر المعلومات بالملف الجبائي للشركة وكذا أهمية الارباح بالمقارنة مع أرقام الأعمال، وفي خاتمة البحث تم التطرق الى مجموعة من التوصيات .

الكلمات المفتاحية:

التدقيق الجبائي، معايير الإخضاع الضريبي، التدقيق الجبائي في المحاسبة، التدقيق المصوب في المحاسبة

Abstract:

The purpose of this study is to assess the criteria for taxation of tax audits of companies and see how well they apply by practical study at the level of the tax department in M'sila, during the period (2015-2018), we analysing the criteria for taxation of tax audits the number of companies imposing to tax audit with two types The fiscal audit in accounting and The Punctual audit in accounting.

We have concluded from this study that it focuses only on a set of criteria is the most important of which is the availability of information in the company tax file, as well as the importance of profits compared to Sales figure, at the end of the research a set of recommendations was addressed.

Keywords: Fiscal audit, Criteria for taxation, The fiscal audit in accounting, The Punctual audit in accounting.