

ميدان: علوم اقتصادية تجارية وعلوم التسيير
فرع: محاسبة وجباية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير
قسم: العلوم المحاسبية والمالية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

تحت عنوان:

**فعالية التحقيقات الجبائي في تحسين المردود الجبائي
- دراسة ميدانية لمديرية الضرائب بالمسيلة -**

من إعداد الطلبة:

- خشاشي مصطفى
- بن بوزيد بلقاسم

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	الأستاذ: سراي الصالح
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف لمسيلة	الأستاذ: لقليطي الأخضر
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	الدكتور: كمال ابا سفيان

السنة الجامعية: 2023 - 2024

شكر وعرفان

الشكر والامتنان أولاً لأستاذنا الكريم الذي نكن له كل التقدير والاحترام مشرف هذا العمل :

الأستاذ لقليطي الأخضر ، على قبوله الإشراف ، وصبره معنا، وتزويدنا بالتوجيهات والإرشادات

القيمة .

كما نتقدم بالشكر للأساتذة الأفاضل على قبولهم مناقشة هذه المذكرة وعلى كل توجيهاتهم

وملاحظاتهم

كما نشكر الأستاذ الفاضل غربي حمزة والذي يعتبر سبب وجود هذا العمل ،

وكل أساتذة القسم الذين درسونا واستفدنا من علمهم وتواضعهم .

والشكر موصول إلى كل عمال مديرية الضرائب بالمسيلة بصفة كل بإسمه ، وأخص بالذكر

بن قادة نور الدين ، العوفي حسين ، على كل المعلومات التي قدموها لنا ،

و على مد يد العون في انجاز هذا العمل .

وإلى كل من ساهم من قريب أو بعيد .

الطالب _____ ان

CLASS OF

إهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع :

إلى من أستمد منهما قوتي واستمراريتي ، من ألبساني ثوب مكارم الأخلاق والأدب ، وسهرا وتعبا وتحملا مشاق الحياة من أجل راحتى وهنائى حفظهما الله وبارك فيى عمرهما .

" أوى العزىز وأمى العالفة "

إلى نصفى الثانى وشركة حىاتى وأم أولادى والتى رافقتنى طيلة إحداد هذا العمل وصبرت معى ، لها منى كل الامتنان والعرفان .
إلى زينة الحىاة الدنيا ، وقررة عىنى بناتى " جنى ، لىنا ، أسىل " .
إلى كل إختى وأختى ، وكل أقاربى القربى منهم والبعىد
إلى كل الأصدقاء والأصحاب التى جمعتنى بهم المدارس والجامعات وساحات المساجد وطق العلم ، ومكاتب العمل

خشاشى مصطفى

إهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع :

إلى من أستمد منهما قوتي واستمراريتي ، من ألبساني ثوبه مكارم الأخلاق والأدب ، وسهرا وتعبا وتحملا مشاق الحياة من أجل راحتى وهنائى إلى روح أبي العزیز رحمه

الله وإلى أمي الغالية حفظهما الله وبارك في عمرها .

إلى نصفي الثاني وشريكة حياتي وأم أولادي والتي رافقتني طيلة إحداد هذا

العمل وصبرت معي ، لما مني كل الامتنان والعرفان .

إلى زينة الحياة الدنيا ، وقرّة عيني ابنتي العزيزة البتول.

إلى زينة الحياة الدنيا ، وقرّة عيني أبنائي هشام المنتصر، مروان البطل.

إلى كل إخوتي وأخواتي ، وكل أقاربي القريب منهم والبعيد.

إلى كل الأصدقاء والأصحاب التي جمعتني بهم المدارس والجامعات وساحات

المساجد وطق العلم ، ومكاتب العمل

بن بوزيد بلقاسم

المخلص :

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف مدى فعالية التحقيق الجبائي في تحسين المردود الجبائي ، حيث يعتبر التحقيق الجبائي أحد العوامل الهامة ضمن النظام الضريبي ، لما له من قدرة على إدارته بعدالة وإنصاف ، فهو إجراء رقابي يخول للإدارة الضريبية التأكد من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة .

إذ تضطلع الإدارة الجبائية بدور هام في ظل الاقتصاديات الحديثة ، باعتبارها نقطة الوصل بين المكلفين بالضريبة والخزينة العمومية ، ووعيا بأهمية هذا الدور سعى المشرع الجبائي الجزائري لإحداث إصلاحات على هذه الإدارة من خلال إعادة هيكلتها ، بهدف رفع وتحسين المردود الجبائي للإدارة الجبائية .

وسنحاول من خلال هذا البحث توضيح مدى فعالية التحقيق الجبائي في ظل الإدارة الجبائية .
الكلمات المفتاحية : الغش الجبائي ؛ التحقيق الجبائي .

Résumé:

Cette étude vise à explorer l'efficacité de vérification fiscale dans l'amélioration des revenus fiscale, car vérification fiscale est considérée comme l'un des facteurs importants au sein du système fiscal, en raison de sa capacité à le gérer de manière juste et équitable. autorise l'administration fiscale à vérifier l'exactitude des déclarations présentées par le contribuable.

L'administration fiscale joue un rôle important dans les économies modernes, car elle est le point de contact entre les contribuables et le trésor public. Conscient de l'importance de ce rôle, le législateur fiscal algérien a cherché à réformer cette administration en la restructurant, avec l'objectif d'augmenter et d'améliorer les recettes fiscales de l'administration fiscale.

A travers cette recherche, nous tenterons de clarifier l'efficacité de vérification fiscale auprès de l'administration fiscale.

Mots-clés : fraude fiscale ; vérification fiscale .

الصفحة	فهرس المحتويات
	الشكر والعرفان
	الإهداء
	الملخص
V-VI	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
أ - ث	المقدمة
	الفصل الأول : الأسس النظرية للتحقيق في الجزائر
07	تمهيد
08	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للتحقيق الجبائي في الجزائر
08	المطلب الأول : المفاهيم النظرية للتحقيق الجبائي
09	المطلب الثاني : التداخل بين المصطلحات التقنية
11	المطلب الثالث : أسباب قيام التحقيق الجبائي واهدافه ومبادئه
13	المبحث الثاني : الإطار الشكلي والإجرائي للتحقيق الجبائي في الجزائر
13	المطلب الأول : الرقابة العامة
16	المطلب الثاني:الرقابة المعمقة(الخارجية)
19	المطلب الثالث : الرقابة عن طريق الفرق المختلطة والرقابة الفنية
22	المبحث الثالث : مقومات التحقيق الفعال
22	المطلب الأول : قواعد سلوك مهنة التحقيق الجبائي
24	المطلب الثاني : فعالية التحقيق الجبائي
27	المطلب الثالث : علاقة الفعالية الجبائية بالمردودية الجبائية
	خلاصة الفصل

الفصل الثاني : إجراءات التحقيق الجبائي	
29	تمهيد
30	المبحث الأول : الإطار التنظيمي للتحقيق الجبائي
30	المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالتحقيق الجبائي
33	المطلب الثاني : الوسائل البشرية والقانونية للرقابة الجبائية
37	المطلب الثالث : الحقوق والضمانات الممنوحة للمكلفين في مجال الرقابة الجبائية
43	المبحث الثاني : معايير انتقاء الملفات المبرمجة للتحقيق
43	المطلب الأول : معايير انقاء الملفات للبرمجة في الرقابة المعقدة
45	المطلب الثاني : شبكة تحليل المخاطر
47	المطلب الثالث : ملخص اسباب البرمجة للرقابة الجبائية
49	المبحث الثالث : آليات تنفيذ الرقابة الجبائية واثارها
49	المطلب الأول : الرقابة الشكلية والتحقيق في الوثائق المقدمة
52	المطلب الثاني : مراقبة احترام الالتزامات الجبائية والمحاسبية
53	المطلب الثالث : مراقبة صحة الوثائق الثبوتية مع التشريعات الجبائية
54	المطلب الرابع : أثار الرقابة الجبائية
	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمساهمة التحقيق الجبائي في تحسين المردود الجبائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة
65	تمهيد
66	المبحث الأول: الإطار المنهجي والتعريف بالمديرية محل الدراسة
66	المطلب الأول: الإطار المنهجي
66	المطلب الثاني: النشأة والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة
68	المطلب الثالث : مهام هياكل المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة
72	المبحث الثاني : دراسة تحليلية لنتائج التحقيق الجبائي
72	المطلب الأول: التحقيق على الوثائق CSP
74	المطلب الثاني : التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب VP/VC
76	المطلب الثالث : التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE
78	المطلب الرابع : عرض وتحليل مؤشرات التسيير للتحقيق الجبائي

82	المبحث الثالث : دراسة حالة خاضعة للتحقيق الجبائي المحاسبي (VC)
95	خلاصة الفصل
96	خاتمة عامة
100	المراجع

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	جدول يلخص أسباب البرمجة	47
02	المصالح الخارجية التابعة لمديرية الضرائب بالمسيلة	67
03	توزيع المحققين حسب الرتب للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة	72
04	نتائج الرقابة لمختلف الضرائب والرسوم C.S.P	73
05	تطور نتائج التحقيق في المحاسبة خلال الفترة (2019- 2022)	74
06	تطور نتائج التحقيق المصوب خلال الفترة (2019- 2022) .	75
07	تطور نتائج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية خلال الفترة 2019- 2022	76
08	جدول تجميعي لمؤشرات النجاعة المتعلقة بالرقابة الجبائية.	79

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	مخطط ملخص الرقابة على الوثائق	15
02	مخطط ملخص لأشكال الرقابة الجبائية	21
03	مخطط مراحل ومسار تحليل المخاطر .	46
04	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة	67

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	استمارة بداية أشغال التحقيق	101
02	اشعار بالتحقيق في المحاسبة	103-102
03	اشعار بالتحقيق المصوب المحاسبي	105-104
04	اشعار بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	107-106
05	محضر المعاينة للمخزونات والاستثمارات	108
06	محضر نهاية الاشغال في عين المكان	109
07	التبليغ الأولي بالتسوية للتحقيق في المحاسبة	110
08	التبليغ الأولي بالتسوية للتحقيق المصوب في المحاسبة	111
09	اشعار بالتسوية للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية	112
10	التبليغ النهائي بالتسوية للتحقيق في المحاسبة (غياب الرد)	113
11	التبليغ النهائي بالتسوية للتحقيق المصوب في المحاسبة (غياب الرد)	114
12	التبليغ النهائي بالتسوية للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية (غياب الرد)	115
13	التبليغ النهائي بالتسوية للتحقيق في المحاسبة (رد وملاحظات المكلف)	116
14	التبليغ النهائي بالتسوية للتحقيق المصوب في المحاسبة(رد وملاحظات المكلف)	117
15	التبليغ النهائي بالتسوية للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية(رد وملاحظات المكلف)	118
16	استدعاء التحكيم	119
17	استمارة معلومات	121-120
18	ورد فردي للتسوية	123-122
19	تقرير التحقيق في المحاسبة	126-124
20	تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة	129-127
21	تقرير التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية	132-130
22	محضر نهاية اشغال التحقيق	133

مقدمة عامة

- مقدمة
- إشكالية البحث
- فرضيات البحث
- أهمية البحث
- أهداف البحث
- محددات الدراسة
- دواعي إختيار البحث
- الدراسات السابقة
- المنهج المتبع
- الأدوات المستخدمة
- محتوى البحث

- ابراز مدى تأثير التحقيق الجبائي على المردودية الجبائية ؛

محددات الدراسة :

تحدد دراستنا لموضوع البحث من خلال المحدد المكاني والمتعلق بمديرية الضرائب لولاية المسيلة وبالتحديد مكتب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ، أما المحدد الزمني فيتعلق بالفترة الزمنية التي تمت فيها دراسة البحث سنة 2024.

دواعي اختيار البحث :

يعود اختيارنا لهذا الموضوع إلى وجود مبررات موضوعية ، وأخرى ذاتية وهي :

المبررات الموضوعية :

الأهمية البالغة التي يكتسبها الموضوع تبعا لأهمية الضرائب باعتبارها مصدر أساسي من مصادر الخزينة العمومية ؛

الجهود الضخمة والأموال الكبيرة التي أنفقت لإصلاح المنظومة الجبائية الجزائرية ؛

نظرة وحساسية المجتمع الجزائري للتحقيقات الجبائية بصفة خاصة وإلى الضرائب بصفة عامة ؛

المبررات الذاتية :

لكوننا موظفين بالإدارة الجبائية نسعى جاهدين لرفع مستوى المعرفة العلمية والقدرات المهنية

باعتبار أن البحث العلمي يثري وينمي القدرات ؛

الرغبة الشخصية والملحة في التكامل المعرفي والمهني بين مجال الدراسة المتخصصة في

مجال المحاسبة والجبائية ومجال المهنة كعونين في الإدارة الجبائية ؛

الدراسات السابقة :

من خلال اطلاعنا على الدراسات السابقة والتي تتعلق بموضوع البحث أو بجانب منه كالتحقيق

الجبائي ، لاحظنا أنها تتشابه ، مع عدم أخذ بعضها بعين الاعتبار الإصلاحات المنجزة على الهياكل

القائمة في التحقيق الجبائي ، كما أنها وبشكل عام لا تعتمد على الدراسات الميدانية في المديرية الفرعية

للرقابة الجبائية التابع لمديرية الضرائب والذي يعتبر حقل البحث ، حيث نجد من بين هذه الدراسات :

1-سميرة بوعكاز ، مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، رسالة مقدمة لنيل شهادة

الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015 ،

وتم التوصل إلى أنه 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 ؛

2-مصطفى عثمانى ، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات

نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، فرع مالية ومحاسبة ، المركز الجامعي المدية ، 2008 ، وتم

التوصل إلى أن نظام المعلومات يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية .

3-وشان أحمد ، الاصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة إلى حالة الجزائر ، مقال ضمن مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية ، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية ، العدد 17 ، جانفي 2017 ، ص 67-74 ، وتم التوصل إلى أن الاصلاحات الضريبية التي تم القيام بها لم تكن كافية في الواقع لجعل المنظومة الضريبية الجزائرية فعالة ؛

4-إسماعيل صاري ، تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها ، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية ، جامعة د.يحي فارس بالمدينة ، العدد 1 ، أبريل 2014 ، ص 209-230 ، وتم التوصل إلى أن ضعف مردودية الرقابة الجبائية مرده إلى نقص تفعيل الهياكل المساعدة للرقابة الجبائية ، وكذا التدابير المتعلقة بإجراءاتها ؛

5-بن قميذة نور الدين،بن سالم ثامر ، دور الرقابة الجبائية في الكشف عن الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة ، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2021-2022 ، تبين أن الرقابة الجبائية تقوم بالتعرف على المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة ؛

المنهج المتبع

حتى نتمكن من الاجابة على الاشكالية واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي ، وذلك من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتحقيق الجبائي ، وهذا ما يتوافق مع طبيعة البحث ، ثم القيام بالدراسة الميدانية تجسيدا لكل ما تم وصفه على أرض الواقع بهدف التحليل واستخلاص أهم الملاحظات والنتائج ؛

الأدوات المستخدمة :

الأدوات المستخدمة في البحث تمت بالاعتماد على مختلف القوانين الجبائية وخاصة منها قانون الاجراءات الجبائية، مع مختلف المراسيم والقرارات والتعليمات المتعلقة بالتحقيق الجبائي من الجهة الفنية ، ناهيك عن استعمال دليل العون المحقق ، كما استندنا إلى الاحصاءات المتعلقة بالنتائج المتوصل إليها والمستخرجة من الدراسة الميدانية للبحث ؛

محتوى البحث :

حتى نتمكن من الإجابة على إشكالية البحث وكذا اختبار صحة الفرضيات قيد الدراسة والتطرق لمختلف جوانبه تطلب منا التطرق إلى ثلاثة فصول ، بحيث الفصل الأول خصص للأسس النظرية للتحقيق الجبائي في ظل النظام الجزائري حيث تناولنا فيه الإطار المفاهيمي والتنظيمي والقانوني للتحقيق الجبائي واشكاله وكذا مقومات التحقيق الجبائي الفعال،

أما الفصل الثاني فتناولنا فيه الإجراءات الميدانية للتحقيق الجبائي، وتدقيق الوثائق المحاسبية، والتدقيق الجبائي لمعظم الضرائب والرسوم ومعايير انتقاء الملفات وآليات تنفيذ الرقابة الجبائية عليها ؛

الفصل الأول:

الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

- الإطار المفاهيمي للتحقيق الجبائي في الجزائر
- الإطار الشكلي والإجرائي للتحقيق الجبائي في الجزائر
- مقومات التحقيق الجبائي الفعال

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

تمهيد :

تعتبر الضرائب من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة في تمويل نفقاتها العامة المستمرة والمعتمدة، كما تعتبر كذلك وسيلة فعالة تمكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، ومعالجة الأزمات والإختلالات الاقتصادية ، وهذا مرهون بمدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبة ، لكن الاستجابة في معظمها تكون نسبية نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها وهذا باستغلال كل الوسائل الممكنة .

وبما أن النظام الضريبي الجزائري ذو طابع تصريحي ، فالمكلف هو الذي يحدد أسس فرض الضريبة وفقا للنصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها، لكن لم يصل المكلف بالضريبة إلى التجرد من أنانيته بصورة كاملة بحيث ينظر إلى الالتزام بدفع ضريبة على عبء كبير على قدراته المالية ، لذا فانه من طبيعي أن نتوقع من جانب بعض المكلفين تفادي دفع الضريبة والتهرب منها . فالتهرب من دفع الضريبة يعد من أخطر الآفات التي تصيب الحصيلة الضريبية بصفة خاصة ، والاقتصاد الوطني بصفة عامة لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد المالية التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يحقق المنفعة العامة ،من خلال استثمارها في مختلف المشاريع التنموية بدلا من انسيابها في قنوات مجهولة ، ولتؤدي الضريبة أهدافها لابد من توفر أمرين أساسيين :

- وضع نظام ضريبي يؤدي أغراضه ويعبر تعبيراً سليماً عن أهداف الدولة ؛
 - نظام ضريبي يحسن من وعي المكلفين بالضريبة ويزيد من تقبلهم لهذا النظام لكي لا يعتمدون إلى الإفلات منه بطريقة أو بأخرى وهذا يسمى بظاهرة التهرب الضريبي الذي يخلف نتائج سيئة على خزينة الدولة بشكل خاص وعلى الوضع الاقتصادي بشكل عام .
- وحفاظاً على امتيازات الخزينة العمومية يحق للإدارة الجبائية مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته عن طريق التحقيق الجبائي بمختلف أشكاله ، مع تكاتف الجهود والوسائل الهيكلية والقانونية ، كونها تعتبر من أهم وسائل المتخذة لمكافحة هذه الآفة التي تضر بالاقتصاد الوطني وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل لأهم المفاهيم والجوانب المتعلقة بالتحقيق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري وهذا بتناول ثلاثة مباحث وهي :

الإطار المفاهيمي للتحقيق الجبائي في الجزائر ؛

الإطار الشكلي والإجرائي للتحقيق الجبائي في الجزائر ؛

مقومات التحقيق الجبائي الفعال ؛

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتحقيق الجبائي في الجزائر

إن طبيعة النظام الضريبي الجزائري في ظل التغيرات الاقتصادية المحلية منها والدولية ، يعتبر نظام تصريحي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبة بشكل يوافق نشاطاتهم ومدخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم ، ثم تقوم الإدارة بمراقبة تلك التصريحات لكونها في كثير من الأحيان تكون غير صحيحة وغير صادقة ، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن قصد أو بدون قصد بهدف التملص من دفع الضريبة .

كما يسعى المشرع الجبائي لوضع كيان رادع ووقائي لهذا النزيف الذي ينخر الاقتصاد الوطني ويفوت على الخزينة العمومية فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة ، ومن بين تلك الوسائل التي تساهم في مكافحة هذا الداء نجد التحقيق الجبائي بمختلف هياكله التنظيمية وأسسها القانونية .

المطلب الأول: المفاهيم النظرية للتحقيق الجبائي:

1- مفهوم التحقيق الجبائي :

يعتبر التحقيق الجبائي الوسيلة الأكثر نجاعة للكشف عن مواطن الغش والتهرب الجبائي بحيث يعرف كما يلي :

التعريف الأول :

" التحقيق الجبائي عبارة عن مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية ، هذا الأخير بإمكانه اتخاذ عدة أشكال والمعاملة في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية ، وذلك لتجنب كل ما قد ينتج من اعتداءات وتجاوزات"¹

التعريف الثاني :

"وهو مجموعة العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية ، و بالتالي التحقيق الجبائي ما هو إلا مجموعة من الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع و التي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة . إلى ذلك فإنه من الناحية العملية يشكل التحقيق لإدارة الجبائية فحص و انسجام التصريحات و مقارنتها مع المحاسبة و الوثائق المثبتة للحقيقة الاقتصادية المالية و الطبيعية"²

التعريف الثالث:

"هو وسيلة ضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة ، وتشكل شرطا أساسيا من الشروط الفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين المؤسسات"³

1 دليل المحقق في المحاسبة، المديرية العامة للضرائب الجزائر، طبعة 2001، ص16.

²عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميله ، الجزائر ، 2012 ، ص19 .

³مراح فاروق، دور الرقابة و التحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبية، بسكرة، الجزائر، 2010/2011، ص 25 ، مذكرة غير منشورة .

" يعتبر التدقيق الجبائي الجانب الجبائي لمهمة التدقيق المحاسبي أو هو مهمة على شكل عقد يهدف إلى فحص الوضعية الجبائية لمؤسسة ما أو لمجموعة من المؤسسات " التدقيق الجبائي هو عبارة عن اختبار نقدي للحالة الجبائية للمؤسسة، ويتعلق الأمر بالبحث في مدى احترام المؤسسة لـ:

- ✓ التصريحات الواجب القيام بها؛
- ✓ القواعد الخاصة لتحديد النتيجة الخاضعة؛
- ✓ التدقيق الجبائي عبارة عن فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي أو تقييم الهدف منه هو إعداد وتشخيص جبائي للمؤسسة؛
- ✓ التدقيق الجبائي يعطي للمؤسسة قابلية استعمال الجباية لفائدتها الخاصة بها حيث يساهم في:

- الأمن الجبائي للمؤسسة ؛
- تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة (خاصية الفعالية.) ، ومنع التهرب الضريبي .

ومنه يمكن القول أن التحقيق الجبائي هو مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالتحقيق الجبائي للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة لاستقرار وتنمية الاقتصاد الوطني .

المطلب الثاني: التداخل بين المصطلحات التقنية :

توجد عدة مصطلحات ولكنها تعبر عن شيء واحد فيما يخص الفعل الجبائي الصادر من الإدارة الجبائية اتجاه المكلف بالضريبة وإنما الاختلاف الناشئ بسبب الترجمة الحاصلة للمصطلح بين المشاركة والمغاربة ونجد²:

- التدقيق في اللغة : ضبط ، بحث ، إفراط في الدقة ، تحقيق .
- الرقابة في اللغة : إشراف ، رصد .
- المراجعة في اللغة : إعادة النظر فحص ، تكرير ، إعادة .

¹سميرة بوعكاز ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، رسالة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، 2015 ، ص 81-82 مذكورة غير منشورة .

خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية ، دار وائل للطباعة والنشر ، عمان ، 2000 ، ص 2.13

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

أما بخلاف ذلك ، فالتحقيق الجبائي الصادر من طرف الإدارة الجبائية يختلف عن التدقيق الداخلي أو الخارجي الممارس على المؤسسة من حيث القائم به والأهداف التي يسعى لتحقيقها .

3- التحقيق الجبائي و الرقابة الداخلية :

تتكون الرقابة الداخلية من الهيكل التنظيمي ومن مجموعة الطرق والإجراءات الموضوعية داخل المؤسسة، التي تهدف من جهة إلى حماية أصول المؤسسة والمحافظة عليها والتأكد من دقة بياناتها المحاسبية، وإلى تحسين كفاءة أداء الموظفين فيها والتحقق من مدى التزامهم بالسياسات والخطط المحددة من قبل الإدارة من جهة أخرى.

إن الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية تتمثل في ما يأتي:

- حماية الأصول والمحافظة عليها؛
- دقة البيانات المحاسبية ؛
- تحسين مستوى الأداء في المؤسسة ؛
- الالتزام بالسياسات والخطط ؛
- الحماية من الخطر الجبائي ؛

إذ تهدف الرقابة الداخلية إلى المحافظة على أصول المؤسسة وحمايتها من الاختلاس والسرقة أو سوء الاستعمال؛ كما تهدف إلى التأكد من دقة البيانات المحاسبية لتحديد مدى إمكانية الاعتماد عليها في التخطيط واتخاذ القرارات ؛

هذا وبالإضافة إلى أن الرقابة الداخلية تمكن الإدارة من تقييم مستوى أداء الموظفين وتحقق من أن العمل قد تم طبقا للسياسات والقواعد والإجراءات الموضوعية من قبلها سعيا منها إلى زيادة كفاءة عمليات المؤسسة المختلفة.

وبالتالي فالرقابة الداخلية لها دور كبير جدا لحماية المؤسسة من المخاطر الجبائية وخاصة المتأتية من التحقيق الجبائي¹

إن هدف التحقيق الجبائي هو تحقيق الضريبة الصحيحة في الوقت والحجم المناسب، ووفقا للقانون السائد ، وهذا لا يمكن تحقيقه إلا عن طريق التنظيم المالي والمحاسبي في المشروع، وهو الواجب الأساسي لعملية الرقابة الداخلية . وبالتالي فإن غياب نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة موضوع التحقيق يجعل نظرة المحقق الجبائي إلى الحسابات موضع شك مما يضطره إلى التوسع في عملية الفحص وعمل الاختبارات اللازمة عن طريق:

التوسع في فحص مواقع الخطر المحتمل فيها التهرب الضريبي، مثل عدم إدراج فواتير المقاصة، عدم إصدار فواتير ضريبية أصلية، التلاعب في الكميات الخ ؛

¹ن. عبد الصمد ، مطبوعة محاضرات مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية ، تدقيق محاسبي، جامعة عبد الرحمان ميرة ، بجاية ، الجزائر ، 2014، ص 09.

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

عدم وجود التنظيم والرقابة الداخلية يعطي الفرصة للمحقق الضريبي بتقدير الضريبة وفقا لطرق اجتهادية مما يسبب الضرر للمكلف أحيانا أو للخزينة في أحيان أخرى ؛
عدم وجود نظام الرقابة الداخلية يمكن المحقق أكيد من العثور على الكثير من الأخطاء والهفوات والثغرات سواء المتعمدة أو العرضية مما يجعله يطبق جملة من العقوبات الجبائية ، ويوقع المؤسسة في الأخطار الجبائية.¹

إن التحقيق الجبائي عبارة عن مزيج من مبادئ المحاسبة المتعارف عليها وقواعد التحقيق لأوجه نشاط التحقيق المختلفة، فالتحقيق الجبائي أصبح من الأهمية بمكان بحيث أصبح يقال في أدبيات الضرائب انه يمثل الوجه الحضاري للإدارة الجبائية في ممارساتها لتحقيق أهدافها، فلم يعد يقتصر دوره على التحاسب الجبائي كما يفهمها البعض و إنما المساهمة الفعالة في ترشيد الإدارات المختلفة في الوحدات الاقتصادية بحيث يمكنها من تحقيق رقابة الممكن ورقابة الواجب معا.

المطلب الثالث: أسباب قيام التحقيق الجبائي وأهدافه ومبادئه:

1- أسباب قيام التحقيق الجبائي:

هناك سببين رئيسيين لقيام التحقيق الجبائي في الجزائر وهما :

1-1- التحقيق الجبائي كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

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

1-2- التحقيق الجبائي كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي :

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

2- أهداف التحقيق الجبائي:²

للتحقيق الجبائي عدة أهداف قانونية ، إدارية ، اقتصادية واجتماعية ، والتي يمكن إيجازها فيما يلي

:

¹ عوادي مصطفى ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار بالجزائر ، 2009 ، ص 11.

² طالبي محمد ، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري للفترة 1995-1999 ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة دالي إبراهيم ، الجزائر ، 2001/2002 ، ص 54 . مذكرة غير منشورة .

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

1-2- الهدف القانوني :

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة، وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

2-2- الهدف الإداري :

يؤدي التحقيق الجبائي دوراً هاماً للإدارة الضريبية من خلال المعلومات التي يقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعده في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية .

3-2- هدف اقتصادي :

يهدف التحقيق الجبائي إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها لضمان أكبر الحصيلة الضريبية التي تنعكس على زيادة الإنفاق العام ، وإنعاش الاقتصاد الوطني وهذا نظرا للتناغم المتواصل والكبير بين المجال الاقتصادي وتنميته بنظيره في المجال الضريبي .

4-2- هدف اجتماعي :

على الصعيد الاجتماعي نجد التحقيق الجبائي يهدف لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل التلاعب و الإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباته، وهذا سعيا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين في دفع الضريبة.

3- مبادئ التحقيق الجبائي¹ :

يهدف التحقيق الجبائي إلى المحافظة على الأموال العمومية من الضياع بمختلف أشكاله وخاصة التهرب الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة المنشودة ، ولكي يؤدي التحقيق الجبائي وظائفه لابد من توفر المبادئ الأساسية له والمتمثلة في :

1-3- إقامة نظام جبائي محكم :

يؤدي غموض النظام الجبائي وتعقد نصوصه إلى تشجيع الغش الضريبي ، وعليه فإن تعديل النظام الضريبي وتحسين الجهاز الإداري يعد من المبادئ الهامة التي تعمل على الحد من هذه الظاهرة ، لهذا فمعظم التشريعات تهدف إلى إرساء هيكل ضريبي محكم يتماشى وتحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق صياغة التشريعات الجبائية صياغة تنتم بالبساطة والاستقرار والمرونة ومن ثمة لابد من :

• تبسيط النظام الجبائي

• عدالة النظام الجبائي .

¹ حميشي وسيلة ، التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية - دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية البويرة- ، مذكرة لنيل شهادة الماستر، قسم العلوم التجارية ، جامعة ألكلي محمد أولحاج ، البويرة ، الجزائر ، 2014 ، ص 26-27 ، مذكرة غير منشورة .

3-2- إرساء الحس الجبائي لدى المكلف بالضريبة :

ويتم ذلك من خلال تقديم الإدارة يد المساعدة للمكلفين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ، ووضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات وتغيرات التشريعات الجبائية ، وشرح الإجراءات الجبائية ، كموافقت التصريح والدفع وكيفيات ملء مختلف الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات ، إضافة إلى انتهاج جملة من السياسات الإعلامية والتي نوجز أهم عناصرها فيما يلي:

- إعلام المكلف بالضريبة ؛
- تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة ؛
- الرقمنة وفتح منصة رقمية خاصة لإستفسارات واستخراج مختلف نماذج التصريحات؛

3-3- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية :

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة ، حيث أن تبعية التهرب الضريبي لا تقع على المشرع الجبائي والمكلف وحدهما ، وإنما تقع كذلك على الإدارة الجبائية ، التي يجب توفرها على مستوى عالي من التطور والكفاءة ، إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة ، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه ، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ، لذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجباية والضرائب والرقابة الجبائية ، إضافة إلى توفير الإمكانيات المادية.

المبحث الثاني: الإطار الشكلي والإجرائي للتحقيق الجبائي في الجزائر:

تتضمن أحكام المواد 18 و19 و19 مكرر و19 مكرر 1 و19 مكرر 2 و19 مكرر 3 و20 و20 مكرر 20 مكرر 3 و21 من قانون الإجراءات الجبائية أشكال الرقابة وإجراءاتها. يمكن أن تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تمتد من أبسطها المتمثلة في الرقابة الشكلية إلى الرقابة على الوثائق والتحقيق المصوب إلى التحقيق المحاسبي الشامل، إلى التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

ولقد تدعمت إجراءات الرقابة الجبائية بإجراءات جديدة بغية محاربة كل الظواهر المضرة بالخيرينة العمومية والمرتبطة عموماً بظاهرة التهرب من الخضوع للضرائب المستحقة، لاسيما ما يتعلق بالتلبس الجبائي وتدعيم الضمانات الممنوحة للمكلفين في مجال الرقابة من خلال إدراج أحكام المحرر الجبائي. وتتمثل أشكال الرقابة الجبائية في:

المطلب الأول: الرقابة العامة:

تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشيات الضرائب أو مراكز الضرائب ويمكن أن نميز بين نوعين للرقابة العامة.

1- الرقابة الشكلية (Vérification formelle):

إن الرقابة الشكلية تعد أول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب المراقبة وهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين فهذا النوع لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحملها التصريحات بل يهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق¹

وهي تهدف إلى²:

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمسجلة في التصريحات (الجمع الترحيل ... الخ)
- إجراء تقدير أو مقارنة بين التصريحات والمعلومات التي تمتلكها الإدارة.
- كشف المعلومات والعناصر المهملة مع إخطار المكلف بتصحيح الأخطاء.

تتم هذه الرقابة عن طريق الفحص السليم بطريقة منتظمة وغير انتقائية لكل التصريحات المكتتبة.

2- الرقابة على الوثائق (Contrôle sur pièces):

¹ ابن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، ص 37.

² خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، طبعة 2014، ص 219-220.

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

بخلاف الرقابة الشكلية فإن الرقابة على الوثائق تعد انتقائية وغير منتظمة، وهذا الانتقاء لا يكون فقط على التصريحات الشخصية، وإنما يكون على مجمل التصريحات المهنية وذلك من أجل التوصل إلى مراقبة الأرقام والمبالغ المصرح بها والوثائق والمعلومات التي بحوزة المصلحة¹.

حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية، وتكون شاملة وتخص محتوى التصريحات، وتعتبر فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملفات الجبائية، مقارنة رقم الأعمال بالمعلومات المتوفرة، والهامش الإجمالي المطبق وهي تهدف إلى مايلي:

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات.
 - فحص التصريحات ومقارنتها بالمعطيات الحقيقية الموجودة لدى الإدارة الجبائية.
 - تحليل المعلومات وربطها بالحالة المالية للمكلف من سنة لأخرى.
 - طلب معلومات إضافية من المكلف مع تقديم تبريرات وتوضيحات.
 - التأكد من التطبيق السليم للتشريع الجبائي.
 - المساعدة في اختيار الملفات للرقابة المعمقة لما ترى إدارة الضرائب ضرورة ذلك².
- تجدر الإشارة أن تقديم كل الوثائق المحاسبية غير إلزامي، وتكتفي المصلحة فقط بطلب الوثائق اللازمة للرقابة³.

مع الإشارة إلى انه في نهاية عملية الرقابة على الوثائق يجب أن يخلص الملف إلى أحد الاستنتاجات التالية:

- ملف يطوى ويرتب، أو ملف يسوى من طرف المفتشية او مركز الضرائب حسب الحالة.
 - ملف يبرمج للتحقيق المحاسبي المصوب.
 - ملف يبرمج للتحقيق المحاسبي.
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين حسب الحالة، لرقابة الفرق المختلطة أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة⁴.

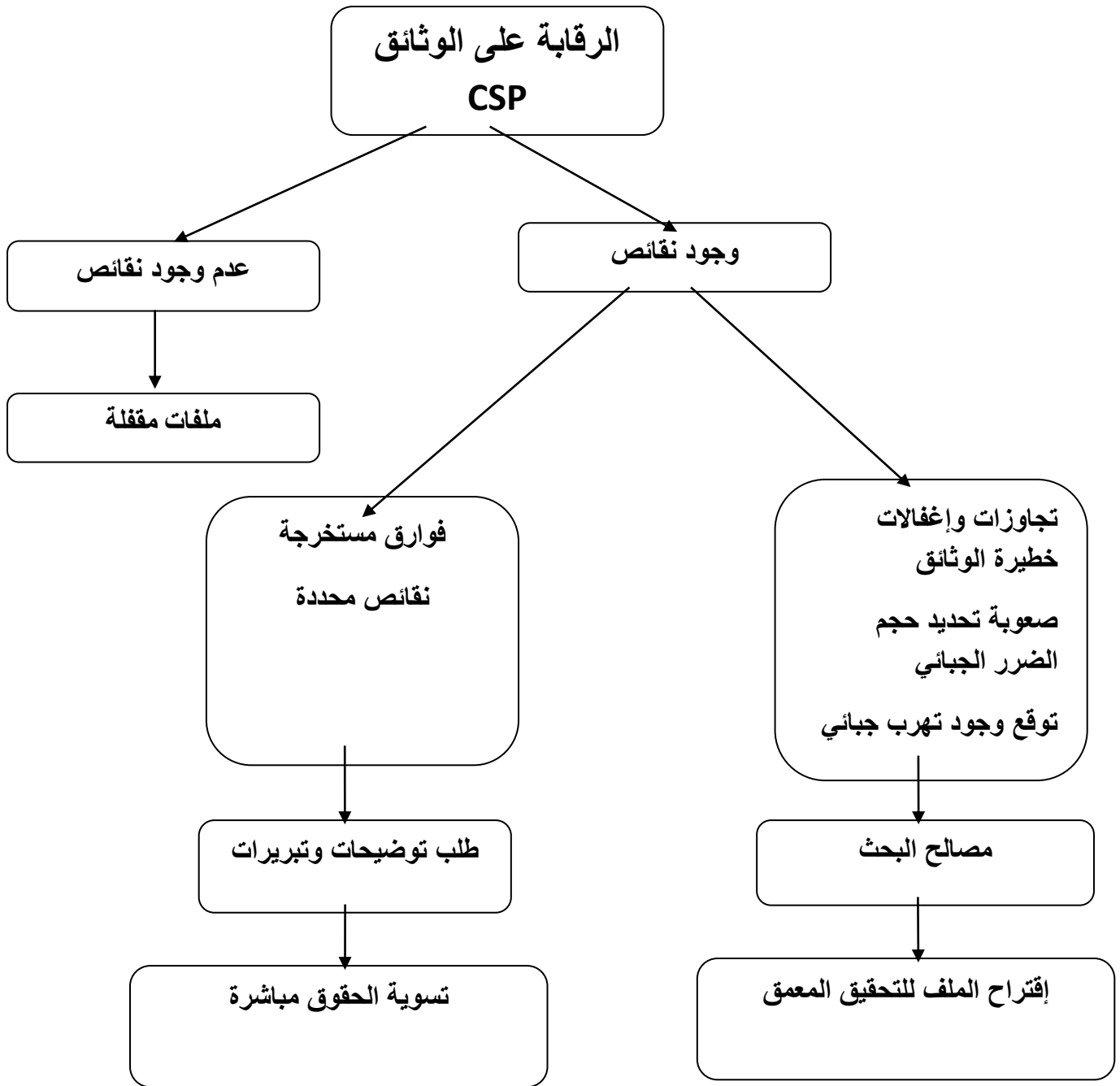
¹ عوادي مصطفى، دين بونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مرجع سابق، ص 12.

² خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، مرجع سابق، ص 220.

³ le Guide du contrôle sur pièces ;DGI,DRV,2003,p5.

⁴ بلواضح الجبلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آلية الرقابة واستراتيجية المكافحة، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص علوم تجارية، جامعة المسيلة، 2015، ص 196.

الشكل رقم 1: مخطط الرقابة على الوثائق



المصدر: Guide du contrôle sur pièces, DGI.DRV.ALGER.2003.

المطلب الثاني: الرقابة المعمقة (الخارجية):

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان إدارة الضرائب خارج مكاتب الإدارة في عين المكان، أي تكون في الأماكن التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة أنشطتهم وتشمل:

1- الرقابة في المحاسبة:

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

وحسب تعريف المديرية العامة للضرائب فإن "التحقيق المحاسبي هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بالسنوات المقفلة المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة. وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها قانونيا) والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها".¹

ويمس هذا النوع من الرقابة جميع النشاطات مهما كان نوعها، وجميع الأشخاص الطبيعية والمعنوية وجميع الضرائب والرسوم حسب النشاط الخاضع للرقابة ويمس أربعة سنوات غير متقادمة.²

ولكون أن المحاسبة هي نظام لتنظيم المعلومات المالية المرتبطة بمختلف مراحل نشاط المؤسسة وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية، وبالتالي فالمحاسبة ما هي إلا الدعامة الضرورية التي من خلالها يتعين على المحقق التحقق من مصداقية الأرقام والعناصر والأسس المصرح بها بغض النظر عن نوعية النظام المحاسبي المتبع من قبل المكلف بالضريبة (تقليدي، مركزي، معلوماتي...).³ يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة أو على مستوى المصلحة بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة.⁴

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، 2023، ص 8.

² زين عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق ص 43.

³ ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، المرجع نفسه، ص 8.

⁴ المادة 20-3، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2023، ص 11.

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

تنص المادة 20-5 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر، فيما يخص :

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها . يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة (09) أشهر.

2- التحقيق المصوب في المحاسبة:

يعد التحقيق تحقيقا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو يشمل كل الفترة غير المتقدمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشك 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.¹

يعتبر التحقيق المصوب للمحاسبة إجراء رقابي موجه (ciblé)، أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة.

يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقدمة، مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية.

أ- نطاق التحقيق المصوب² :

يتمحور التحقيق المصوب أساسا حول:

- مراقبة قانونية الحسومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة. وأصل التسبيقات والحصص الممنوحة والنسب المطبقة والاستردادات الملتزمة.
- مراقبة عناصر المحاسبة بناء على التصريح بالنتيجة (أعباء الاهتلاكات والمؤونات)
- مراقبة استردادات قروض الضرائب.

¹ ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، المرجع نفسه، ص 8.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد 70، سنة 2013.

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

- مراقبة العجز المتكرر والامتيازات الجبائية الممنوحة والأرباح المعاد استثمارها.

ب- ميزات التحقيق المصوب:

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد والإجراءات المطبقة في التحقيق المحاسبي، والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق مع بعض الميزات المتمثلة في:

- طابع التصويب.

- مدة التحقيق في عين المكان لا يمكن أن تتجاوز الشهرين إلا في حالة حدوث القوة القاهرة أو شبهة تحويل غير مباشر للأرباح حسب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ويتمتع المكلف بآجال الرد بثلاثين يوم لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من استلامه التبليغ الاولي لعملية التسوية.¹

كما يسمح هذا النوع من التحقيق للمصالح الجبائية برفع عدد عمليات الرقابة وهو إجراء سريع يمكن اللجوء إليه في أي وقت كون برنامجه محلي ولا يخضع لمصادقة الإدارة المركزية.

3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE) :

يقصد بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة مجموعة العمليات التي تستهدف من جهة، عدم تطابق القيم (السوقية) التجارية الحقيقية للأصول التي تشكل عناصر الثروة مع تلك المصرح بها. ومن جهة أخرى الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي المستنتج من الملكية، الذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة المكلف بالضريبة المحقق معه وبين الدخل المصرح به.

أي بصفة عامة التأكد من تصريحات الضريبة على الثروة وتلك المتعلقة بالمدخيل (المدخيل العقاري المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية ... الخ)².

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين الذين لديهم موطن جبائي في الجزائر بالنسبة للضريبة على الدخل (IRG) والضريبة على الثروة (ISP) سواء لديهم التزامات متعلقة بهاتين الضريبتين أم لا.

يمكن أن يخضع لهذا التحقيق الأشخاص الذين ثبت لديهم وطن جبائي في الجزائر عندما تكون لديهم التزامات بعنوان نفس هاتين الضريبتين.

يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.¹

¹ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، المرجع نفسه، ص 8. 9.

²ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، مرجع سابق، ص 18.

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

لا يمكن , تحت طائلة بطلان فرض الضريبة , ان تمتد الرقابة في عين المكان لفترة تفوق السنة(1), اعتبارا من تاريخ استلام أو تسليم الاشعار² .

المطلب الثالث: الرقابة عن طريق الفرق المختلطة والرقابة الفنية
أولا: الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).
نشأة الفرقة:

لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أفريل 1996 وتم تأسيسها بالمرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 27/07/1997 لكن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص الملاحظة خاصة فيما يتعلق بالدراسات الإحصائية التي تقوم بها وارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها هذه الفرق.

لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 21/06/1999 المحدد لمهمة الفرق المختلطة بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية، في حين تبقى التصحيحات الخاصة بالجانب الجبائي من مهمة المفتشيات المختصة.

مهام الفرق: إن أهم ما تقوم به الفرقة المختلطة ما يلي:

- البحث عن المعلومة الجبائية أيا كانت.
- استغلال بطاقية الإنذار.
- استغلال محاضر إدارة التجارة.
- استغلال ما ينشر في الصحافة وكل الوسائل التي تحتوي على معلومات مهمة.
- مراقبة الامتيازات الجبائية الممنوحة من طرف وكالة دعم الاستثمار أو تشغيل الشباب.³

ثانيا- الرقابة الفنية:

إن هذا النوع من المراقبة يختص بإعادة تقييم أسعار التنازل عن العقارات سواء كانت مبنية أو غير مبنية، أو التنازل عن القيم المنقولة (سندات حصص اجتماعية بالنسبة للشركاء سواء كانوا أشخاص معنوية أو أشخاص طبيعيين) والقاعدة التجارية بالإضافة إلى مراقبة المداخل العقارية (مقابل

¹ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، المرجع نفسه، ص 18.

المادة 21 , قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه، ص 16.²

³ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، رسالة الماجستير، التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص 68.

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

الإيجار) وهذا مهما كان نوع الإيجار أي ذا طابع تجاري أو مهني أو صناعي أو فلاحي أو سكني وكذا الإيجار الموجه للشركات أو الأشخاص الأجانب.¹

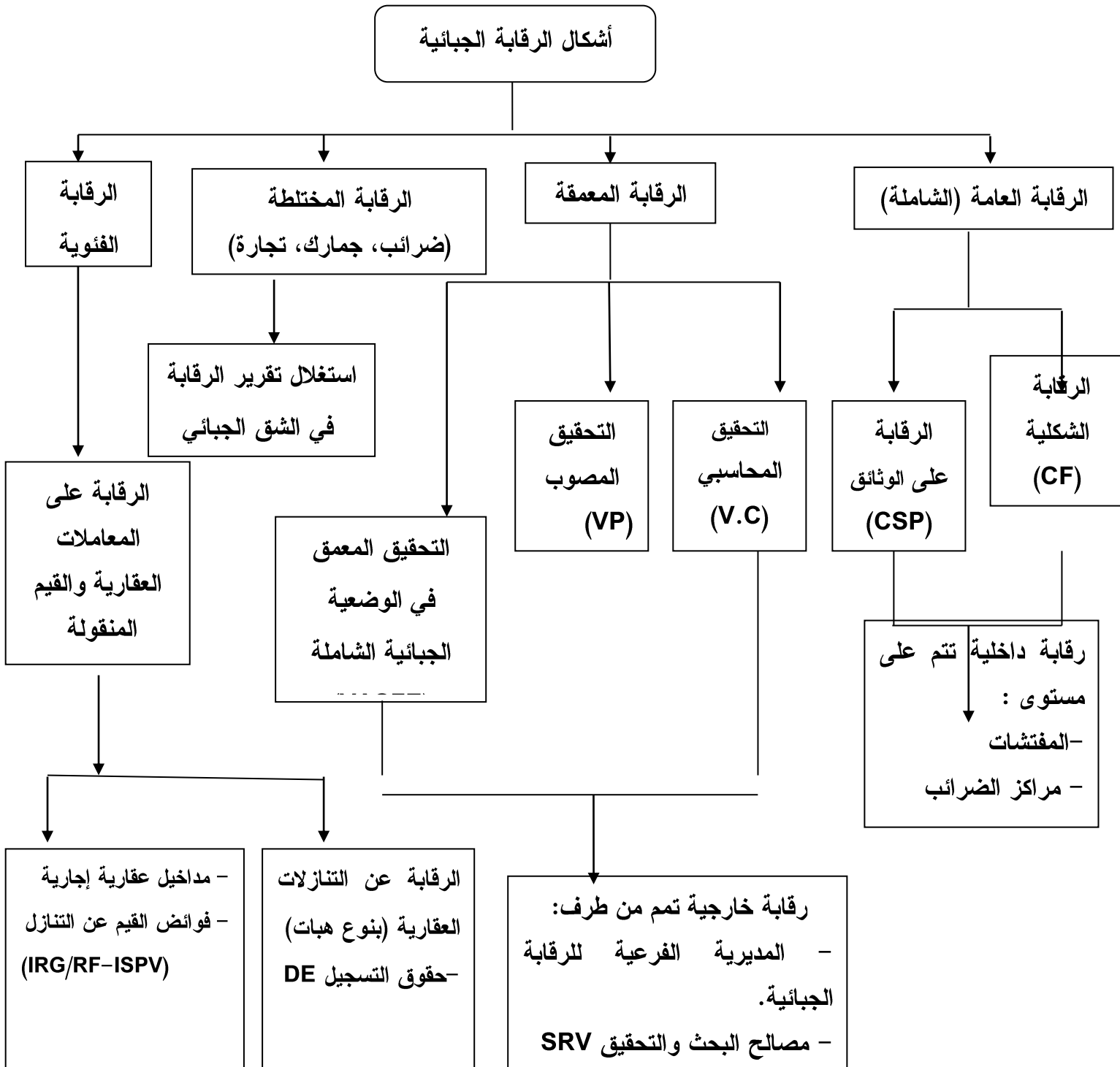
وتعتمد مراجعة الأثمان على القيمة السوقية للعقار، أي قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض و الطلب ، أخذاً بعين الاعتبار العناصر المادية و العوامل القانونية للعقار، وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار.²

تجدر الإشارة أن المديرية العامة للضرائب وبالتنسيق مع مختلف الإدارات والهيئات المتدخلة في الميدان العقاري تقوم بوضع شوكة الأسعار المرجعية للمتر المربع وللهكتار (أراضي فلاحية ...) لكل مناطق الوطن وفقاً لجدول تصنيف لفترة تشمل سنتين يتم تحيينها دورياً ويتم نشرها على الموقع الإلكتروني لإدارة الضرائب لإرساء الشفافية في المعاملات العقارية عند التصريح وإعادة التقويم.

¹بن عمار منصور، أنواع إجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 83-84.

²ولهي بوعلام، الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، مداخلة بعنوان نحو إطار مقترح تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حالة الجزائر، المسيلة، أيام 20-21 أكتوبر 2009.

شكل رقم 02: مخطط ملخص لأشكال الرقابة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطالبين

المبحث الثالث : مقومات التحقيق الجبائي الفعال

إن من أهم المقومات الأساسية لأية مهنة هي وجوب وجود معايير معينة يعمل على ضوئها ممارسوا هذه المهنة ويسيرونها على نهجها في كافة مراحل العمل ، وأية مهنة يجب أن تكون لها قواعد ومبادئ سلوكية تحكم تصرفات أصحابها نحو المجتمع الذي يتواجدون به ، والبيئة التي يعملون فيها ، ولمهنة التحقيق معايير متعارف عليها تهدف إلى التقليل من درجة الاختلاف وتمثل إطارا عاما لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني .

المطلب الأول : قواعد سلوك مهنة التحقيق الجبائي :

يستند السلوك الأخلاقي إلى قاعدة راسخة هي الضمير أو الوجدان الأخلاقي ، فالضمير هو صوت باطني قوي يدعو صاحبه إلى القيام بأعمال معينة ويمنعه من القيام بأعمال أخرى .

1- مفهوم قواعد السلوك :

إن قواعد السلوك أو ما يطلق عليها أخلاقيات المهنة تشير إلى أهداف مهنة العمل وفق أعلى المعايير المهنية ، وتحقيق أعلى مستويات الأداء ، وقد وضع بعض الباحثين تعاريف عديدة لقواعد السلوك المهني نذكر منها :

❖ مجموعة القواعد التي يجب أن يلتزم بها المحاسبون القانونيون عند أداء مهامهم المهنية¹؛

❖ المبادئ والمعايير التي تعتبر أساس السلوك لأفراد المهنة ، والتي يتعهد أفرادها بالالتزام بها .

ويمكن تعريف الآداب والسلوك كفرع من فروع المعرفة يختص بالخير والشر والواجبات الأخلاقية ، وتتطوي الآداب والسلوك ضمنا على اختيار الذات كمعايير الصواب والخطأ ، كما يضع الأفراد دليل مكتوب أو غير مكتوب يلزم أعضاء مجموعة معينة بإتباعه ، ويتناول هذا الدليل سلوك التعامل مع الآخرين وسبل كبح الرغبات والأنانية وتمثل التصرفات الحجر الأساس لمفهوم الآداب والسلوك .

¹ كمال زواق ، المراجعة الخارجية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة الجزائر3، الجزائر ، 2010 ، ص 23 ، مذكرة غير منشورة .

2- أهداف قواعد سلوك مهنة التحقيق الجبائي :

يمكن إيجازها فيما يلي :

- **المصداقية** : سواء في المعلومات أو نظم المعلومات ؛
- **المهنية والاحتراف** : فيجب أن يتمتع العون المحقق بقدر من المهنية وبمستوى من الكفاءة يؤهله أن يقوم بدوره على أكمل وجه وبدون أخطاء تؤثر على المكلفين بالضريبة أو على حفظ حقوق الخزينة ؛
- **جودة الخدمات** : أي أن كل الأعمال التي يقوم بها المحقق تتمتع بدرجة أعلى لمعايير الأداء ؛
- **الثقة** : يجب أن يكون المكلفون بالضريبة الخاضعون لعملية التحقيق الجبائي على قدرة من الشعور بالثقة اتجاه عون التحقيق بأنه يقوم بعمله في إطار عام من السلوك وأخلاقيات المهنة .

3- مبادئ قواعد سلوك مهنة التحقيق الجبائي :

قواعد سلوك المهنة مفروضة على جميع أعوان الإدارة الجبائية بصفة عامة وبشكل أكبر على المحققين الجبائين لاعتبار حساسية المهمة التي يقومون بها ¹ :

3-1- إلتزام الحياد :

تلتزم هذه القاعدة المحقق بمعاملة جميع المكلفين على قدم المساواة ، وعدم تفضيل أي منهم على الآخر وهذا طبقاً لمبدأ تساوي المواطنين أمام الضريبة ، المكرس في المادة 64 من الدستور ، وكما تم تكريس هذا المبدأ في أحكام المادة 41 من الأمر رقم 06-03 المؤرخ في 15 جويلية 2006

3-2- إستغلال المنصب :

يمنع على المحقق الجبائي استغلال وظيفته بشكل غير قانوني ، لصالحه أو لصالح الغير أو ضدهم ،ويمكن أن يتخذ التعسف في استغلال الوظيفة من طرف المحقق الأشكال التالية :

- القيام بحماية مكلف بالضريبة من خلال التغاضي عن كثير من الأخطاء والتدليسات التي قام بها ، أو أي ممارسات من شأنها أن تمنحه وفورات ضريبية غير مبررة وغير قانونية ؛
- استغلال وظيفته من أجل الضغط على المكلف ، بغية حل نزاع خاص ذي طابع شخصي ؛
- التدخل في القضايا التي يتكفل بها محقق آخر ، وهو ما يعد شكلاً من أشكال الضغط على هذا الأخير؛

- قبول مكافآت مالية أو مزايا عينية أخرى ، يمنحها المكلفين بالضريبة تحت أي شكل من الأشكال ، وإلا وقع تحت طائلة العقوبات الجزائية المنصوص عليها في المادة 25 من الأمر 06-03 والخاصة بجنحة الرشوة .

3-3- إلتزام الحياد بين الزملاء :

¹ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ، 2007، ص 10-16.

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

يجب أن تبنى العلاقات المهنية بين الزملاء على أساس الاحترام المتبادل ، وهذا بغض النظر عن الوظيفة ، الرتبة ، المعتقدات الفلسفية أو اعتبارات أخرى ، علاوة على هذا يجب الامتناع عن كل فعل سلبي أو عدم الاحترام اتجاه المصلحة ، الإطار ، الوظيفة أو شخص آخر، كما يجب الامتناع كذلك عن كل سلوك عنيف وكذا الابتزاز في العمل.

3-4- الإلتزام بالتحفظ :

يتعين على كل عون التزام التحفظ إزاء المجادلات السياسية و الإيديولوجية ، وهذا من خلال الامتناع عن كل عمل أو سلوك أو تعليق يتنافي مع وظائفه ، ويرمي على وجه الخصوص :

- الإضرار بالدولة ومؤسساتها ؛
- عرقلة السلطة العمومية ؛
- تشجيع نشاط كل جمعية أو مجموعة أو تشكيل مصرح به قانونا أو عرقلة ذلك مسوغ قانوني

إذ تمنع المادة 7 من المرسوم التنفيذي المؤرخ في 16/02/1993 ، كل موظف من ممارسة أي نشاط حزبي أو الدعاية السياسية داخل الهيئة أو المؤسسة التي يشتغل فيها ، كما يمنع عليه القيام بالدعاية الدينية أو السياسية أو الفلسفية داخل المصلحة التي يعمل بها .

3-5- الإلتزام بالسر المهني :

إذ يمنع على المحقق إفشاء أو تمكين الغير من الاطلاع على أية وثيقة أو خبر يحوزه أو يطلع عليه بحكم ممارسة وظيفته ، إلا إذا اقتضت ضرورات المصلحة ذلك ، حيث تعاقب المادة 301 من قانون العقوبات كل عون يقوم بالإفشاء أو إفشاء أسرار مهنية بالحبس لمدة تتراوح من شهر واحد إلى ستة (06) أشهر ، و بغرامة من 500 إلى 5000 دج ، و قد كرست المواد 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية واجب الحفاظ على السر المهني .

3-6- الإلتزام بالكتمان المهني:

مقارنة مع الإلتزام بالسر المهني الذي يهدف إلى حماية مصالح المكلفين بالضريبة وكذا الإلتزام بتبليغ طلبات الاستعلام الواردة من الجمهور ، فإن الإلتزام بالكتمان المهني يرمي إلى حماية السلوك و الصورة المعروفة بهما الإدارة. إن الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة فيما يتعلق بتحدىتها يتطلب منها التفتح نحو العالم الخارجي عن طريق سياسة الاتصال ، و ذلك بتطبيق مبدأ الشفافية المتمثل في تقديم أحسن معلومة للمواطن ويؤدي إلى أحسن أداء للضريبة و كذا تحسين الوعي الجبائي ؛ غير أن التلاحم بين الإلتزام بالكتمان و الإلتزام بتبليغ طلبات الاستعلام الواردة من الجمهور يؤدي إلى محدودية الأولى ، و علىه فإن كل اتصال الذي من شأنه تحسين أداء المصلحة أو الصورة المتعارف عليها

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

يجب أن يستبعد عندما لا يكون قائماً على أساس الشفافية ، إن مخالفة مبدأ الكتمان المهني ينجم عنه على سبيل المثال:

- إنشاء إعادة هيكلة المصلحة ؛
- إنشاء معايير أو مناهج المراقبة ؛
- إنشاء اقتراح متعلق بمشروع تشريعي أو تنظيمي ؛
- إنشاء تقرير مراقبة داخلية لم يتم نشره بعد حول تسيير أو تجهيز مصلحة ؛
- إنشاء محضر لاجتماع تم بصدد تقويم لمدى إتمام إنجاز الأعمال المكلفة بها فرق المراقبة ؛

المطلب الثاني : فعالية التحقيق الجبائي

1- مفهوم الفعالية الجبائية :

كثيرا ما يحتوي مفهوم الفعالية بعض الغموض ، وهو يدخل بصورة كبيرة في مختلف المجالات للتعبير عن معاني قد تختلف عن بعضها البعض ، مما يخلق الغموض حول التحديد الصحيح لمفهوم الفعالية ، وهو الأمر الذي يفرض علينا تفسير مفهوم الفعالية .

- تعريف خماخم (Khemakhem) : الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك ، أي تهدف إلى قياس مدى تحقيق الأهداف بغض النظر عن الإمكانيات التي استخدمت في تحقيقها¹.
- كما عرفها كل من (Khatz) و (khan) : على أنها تعظيم معدل العائد على الاستثمار ، وقد تعني تعظيم عوائد الأفراد وتشير إلى القدرة على البقاء والتحكم في البيئة².
- كما قد عرفها كل من باشتمان و اتريني على اعتبار أنها: " هي قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية"³.

ويمكننا أن نبين هنا إن أغلب التعريفات السابقة تربط مفهوم الفعالية بالأهداف، فكل منظمة أو نظام أهداف مسبقة واضحة ومحددة ، وتقاس درجة فعالية هذا النظام من خلال المدى الذي يتم بلوغه في تحقق هذه الأهداف تبعا لأولوية كل هدف منها .

وأما الفعالية الجبائية (الضريبة المثلى) فلها تعاريف مختلفة نوجزها في ما يلي :

حسب Jean-Marie Monnier⁴ فإن التكلم عن الإخضاع الجبائي الأمثل يتعلق بتعظيم وظائف الدولة الهادفة إلى التوفيق بين الفوائد الخاصة والتدخل في توزيع الموارد ، أي أنه يتعلق بخيارات الدولة من أجل تقديم الأحسن للجماعة، وأن الضريبة المثلى يجب أن تتسم بخاصيتين هما:

¹ عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص 126.

² سميرة بوعكاز ، مرجع سابق ، ص 187 .

³ صالح بن نوار، فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية ، مخبر علم اجتماع الاتصال للبحث والترجمة، قسنطينة، الجزائر، 2006، ص

196.

Annie Vallée, les systèmes fiscaux, édition de seuil, paris, France, 2004, p80.⁴

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

- عدم إمكانية نقل ثقلها، أي أن عبء الضريبة يقع على المكلف القانوني دون إمكانية نقله إذا لم يهدف الإخضاع الضريبي إلى نقله ؛
- لا تشوه خيارات الأعوان الاقتصاديين ولا تغير هيكل الأسعار النسبية ولا تقوم إلا بأثر الدخل وليس بأثر الإحلال .

ويرى آخرون مثل Michel Bouvier "إن الضريبة المثلى هي الضريبة الوحيدة التي تكون عادلة ، حيث أنها تدفع من طرف الجميع ويصعب تجنبها ولها أثر واضح إلى جانب كونها بسيطة وذات مردودية جيدة يمكن تطبيقها بأقل تكلفة وبأقل الإجراءات ، وبإدارة ضريبية بسيطة ووعاء وحيد"¹. ومنه نستنتج أن فعالية التحقيق الجبائي تكمن في مدى تحقيقه لأهدافه المتواجد من أجلها بشكل متوازن، حيث انه قد تتعارض بعض الأهداف فيما بينها ، فالهدف المالي للتحقيق قد يتعارض مع الهدف الاجتماعي، نتيجة أنه في بعض المناطق قد يتم إعداد برامج تدقيقية مكثفة بغية إعادة تحصيل الموارد الضائعة من الخزينة، ويتم التضحية بالهدف الاجتماعي في وقوف جميع المكلفين أمام عدم المساواة .

ونتيجة لتعارض بعض أهداف التحقيق الجبائي يتعين على المشرع الجبائي مراعاة المصالح الثلاث التالية :

- **مصلحة الدولة:** تتحقق بمدى قدرة التحقيق الجبائي من استرجاع الأموال الضائعة والتي تساهم نفقاتها المختلفة في ميزانية الدولة ، وبالقدر الذي يساعد في تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية دون وجود تشوهات .
 - **مصلحة المكلف:** تتحقق مصلحته من التحقيق الجبائي بالقدر الذي لا يكون فيه هذا التحقيق عائقا أمام طموحاته .
 - **مصلحة المجتمع:** تتحقق مصلحته من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب عنها ، كاستخدام حصيلة الموارد الضريبية المسترجعة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق، توفير الإنارة العمومية، التعليم، الصحة،... أي تحقيق رفاهية المجتمع بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع .
- ونشير أن التوفيق بين المصالح الثلاث السابقة صعب التحقيق، لذلك من واجب المشرع الجبائي أن يحدث تقاربا وتوازنا فيما بينها على ضوء الأولويات والظروف المحيطة بها .

2- تقييم فعالية التحقيق الجبائي :

ويعتمد التحقيق الجبائي في تقييم درجة فعاليته على مجموعة من المعايير التي تطورت بتطور دور الضريبة في التأثير على الوضع الاقتصادي واجتماعي، حيث لم يعد دور تمويلي لتغطية النفقات العامة فقط بل أصبحت وسيلة ضبط وتغيير تتحقق من خلالها أهداف أخرى .

¹ Bernard Salanié, théorie économique de la fiscalité, édition economica, France, 2002, p15.

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

ويمكن تقييم فعالية التحقيق الجبائي بالتحليل ودراسة الجوانب الإدارية والتقنية والتشريعية للنظام الضريبي، من خلال وجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيق القانون الضريبي وتساهم في الرفع من أداء ومتابعة النظام الضريبي، وذلك تبعا لمجموعة من المؤشرات المختلفة والتي يمكن إجمالها فيما يلي:

- ✓ بساطة النظام الضريبي ومدى استقراره سواء من حيث الهيكل الضريبي والضرائب المكونة له أو من حيث القوانين والتشريعات الضريبية ؛
- ✓ مدى التحكم في نفقات التحصيل والتقليل منها تطبيقا لمبدأ الاقتصاد في النفقة ؛
- ✓ كفاءة الموظفين في أداء المهام المرتبطة بهم ،
- ✓ السهولة التي تمنحها الإدارة الضريبية من خلال الإجراءات والمعاملات مع مختلف المكلفين قبل

التحصيل وعند التحصيل ،

- ✓ سرعة إنهاء المنازعات التي تنشأ بين الإدارة الضريبية والمكلفين ،
- ✓ القدرة على محاربة الغش والتهرب الضريبي .

إن دراستنا وتقييمنا لمختلف المؤشرات السابقة يمكن إن يعكس لنا مدى فعالية التحقيق الجبائي المتبع في جانبه التنظيمي، وكلما كان أداء هذه المؤشرات ايجابي كلما انعكس هذا على جوانب التأثير الأخرى للتحقيق الجبائي والمتمثلة في الجانب المالي والاقتصادي والاجتماعي .

المطلب الثالث : علاقة الفعالية الجبائية بالمردودية الجبائية

1- المرادودية والعدالة الجبائية :

من بين أهم خصائص الضرائب المثلى أن تكون ذات مردودية جيدة، تحقق العدالة الضريبية وذات عبء ضريبي مقبول أي لا تحفز على التهرب الذي يؤثر سلبا على المرادودية والعدالة، ورغم وجود تفاوت في أهمية هذه الخصائص وأحيانا تعارض بينها تبعا للأهداف المنتظرة من الضريبة سنحاول في هذا المطلب إبراز العلاقة بين كل من الضغط الضريبي، المرادودية الجبائية والفعالية الجبائية. بما أن الفعالية الضريبية هي تعبير عن مدى تحقيق الأهداف من فرض الضريبة وكذا التوفيق بين هذه الأهداف نظرا للتناقض الذي قد ينشأ ، هذه الأهداف والتي يمكن حصرها في¹:

- **الهدف المالي:** المرادودية المالية هي هدف كل نظام ضريبي كون الضريبة جزء مهم من الإيرادات العامة ؛

- **الهدف الاقتصادي:** تستخدم الضريبة لإحداث التوازن الاقتصادي عن طريق تصحيح حالات التضخم أو الانكماش ؛

¹ عبد المجيد قدي، "فعالية التمويل بالضريبة في ظل المتغيرات الدولية" دراسة حالة النظام الجزائري (1988-1995)، أطروحة لنيل دكتورا دولة، جامعة الخروبة ، الجزائر ، 1995، ص 55 ، مذكرة غير منشورة .

الفصل الأول: الأسس النظرية للتحقيق الجبائي في الجزائر

• **الهدف الاجتماعي:** يتمثل في تخفيض التفاوت في توزيع الدخل قصد تحقيق العدالة الاجتماعية.

وعلى هذا الأساس فإن دراسة العلاقة بين الفعالية والمردودية الضريبية يمكن التطرق إليه من جانب التوفيق بين العدالة الجبائية والمردودية الجبائية، كون الجباية المثلى هي ضريبة عادلة بسيطة وذات مردودية .

أعتبر قديما ولمدة طويلة الهدف من فرض الضريبة ماليا بحتا، حيث لم يكن الحديث وارد عن الفعالية الجبائية وإن وجد فقد ارتبط بالمردودية ، ومع تطور مكانة الدولة في الحياة الاقتصادية وازدياد نفقاتها وبالتالي حاجتها لإيرادات أكثر ومع تطور الفكر الاقتصادي بدأ استخدام الضريبة لأهداف غير مالية إضافة إلى هدفها الأساسي (المالي) ومحاولة التوفيق بين استخداماتها . وحسب النظرية التقليدية فإن الضريبة المنتجة ليست عادلة والضريبة العادلة ليست منتجة، (نقصد بإنتاجية الضريبة هي الحصول على أكبر قدر من الأموال مع أخذ تكاليف جبايتها بعين الاعتبار). وتعتبر الضرائب غير المباشرة مثال على الضرائب المنتجة غير العادلة، إلا أن عدم عدالة هذا النوع من الضرائب يمكن تداركه بإعفاء أو تخفيض الضرائب على السلع الأساسية دون السلع الكمالية التي يتم فرض ضريبة مرتفعة عليها كونها تستهلك من طرف ذوي الدخل المرتفعة. أما بخصوص الضرائب العادلة غير المنتجة فهناك الضرائب المباشرة التي تأخذ بمبدأ المقدره التكلفة للفرد غير أن إمكانية التهرب منها تضعف من مردوديتها، لكن مع وجود إدارة ذات كفاءة عالية وقوانين ضريبية مضبوطة يصعب من التهرب، ومنه فإن عدم العدالة أو ضعف المردودية خاصيتين يمكن تصحيحهما .

كما يمكن الحديث عن نوع آخر من الضرائب والتي تتميز بالعدالة مقابل عدم إنتاجيتها وهي الضريبة السلبية، حيث تتضمن تحويل الاقتطاع من الأفراد إلى دفع من قبل الدولة إلى الأفراد سعيا لتحقيق العدالة الضريبية عن طريق توفير الحد الأدنى للدخل المضمون لكل مواطن¹ .

عبد المجيد قدي "المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية" دراسة تحليلية تقييمية "ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 105.¹

خلاصة الفصل :

نستخلص من دراستنا للفصل الأول ، أن النظام الضريبي الجزائري يولي أهمية بالغة لعملية التحقيق الجبائي ، لكونها تعتبر رافدا مهما ، ووسيلة فعالة في يد الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب والغش الجبائي ، والذي لازال يعتبر كنقطة سوداء في هذا النظام ، إذ تزايدت حدته مع تفتح الاقتصاد الجزائري على العالم الخارجي ولو جزئيا بالرغم من كل الإصلاحات والجهود المبذولة. وأمام تلازم وتعارض الفعالية الضريبية والمردودية الضريبية فإن النظام الضريبي الجيد يجب أن يتفاعل مع مبدئين أساسيين هما العدالة الضريبية والمردودية الضريبية ويوفق بينهما. لذلك عمل المشرع الجزائري على تنظيم سير التحقيق الجبائي ودعمه بأسس قانونية وهذا بإسناده لأجهزة مختصة في هذا المجال ، وسن ترسانة من التشريعات التي تآطر عملية التحقيق الجبائي وتعطي حقوق وامتيازات للإدارة الجبائية في ممارسة هذا العمل ، إضافة إلى حماية المكلفين بالضريبة من التعسف في ممارسة هذا الحق من طرف الادارة الجبائية من خلال سن جملة من التدابير والحقوق لصالحهم .

الفصل الثاني: إجراءات للتحقيق الجبائي في الجزائر

- الإطار التنظيمي والقانوني للتحقيق الجبائي
- معايير إنتقاء الملفات المرجلة للتحقيق
- آليات تنفيذ الرقابة الجبائية

تمهيد:

انطلاقاً من كون النظام الجبائي نظاماً تصريحيًا، والذي من خلاله يقوم المكلفون بالضريبة بالتصريح من تلقاء أنفسهم بالأسس الضريبية الخاضعة وتسدّد المبالغ المترتبة عنها، فإن هذه التصريحات تعتبر مبدئيًا صحيحة ويقع على الإدارة التأكيد من صحتها.

في المقابل تتمتع الإدارة الجبائية بصلاحيات رقابة تصريحات المكلفين من خلال عمليات المراقبة بصفة دورية قصد التأكيد من صحة التصريحات المكتتبه وعند الاقتضاء القيام بالتصحيحات اللازمة وتطبيق الغرامات والعقوبات المحددة قانونًا.

وتعد الرقابة الجبائية مؤشراً هاماً في الميزانية وتدل على المنفعة الجبائية من فرض الضرائب، فهي تسمح بتقدير إعادة التقويمات فيما يخص النواتج الصافية وتقييم مستويات التحصيل، كما تتمثل في السلطة القانونية التي تحوز عليها الإدارة الجبائية للتأكد من أداء المكلفين بالضريبة بشكل مناسب لالتزاماتهم التصريحية ودفع الضريبة.

وعليه تعتبر وسيلة مكافحة ضد الممارسات المجحفة في حق عدالة ونجاعة النظام الضريبي، ولقيام بهذه المهمة سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والهيكلية والبشرية لتفعيل آليات هذه الرقابة للحفاظ على مصالح الخزينة في ظل الضمانات الممنوحة للمكلفين.

ومما سبق سيتم في هذا الفصل التطرق إلى إجراءات للتحقيق الجبائي في الجزائر من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مباحث هي:

المبحث الأول: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية ؛

المبحث الثاني: معايير إنتقاء الملفات المبرمجة للتحقيق ؛

المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائي ؛

المبحث الأول: الإطار التنظيمي والقانوني للتحقيق الجبائي

لقد عملت السلطات العمومية على مسايرة التطور الاقتصادي والاجتماعي وسلوكات المكلفين بالضريبة وذلك لتمكين إدارة الضرائب من تأدية مهمتها بفرض نوعية متزايدة وبلوغ الأهداف الإستراتيجية المنشودة المتمثلة في توسيع مجال تطبيق الرقابة الجبائية الخارجية والانسجام الجبائي. حيث تم إدخال تدابير تشريعية هامة استجابة لمتطلبات المحيط الاقتصادي الذي تنشط فيه المؤسسات في مختلف قوانين المالية، وإنشاء هيكل تنظيمي جديد أكثر ملائمة للنسيج الجبائي من خلال إنشاء مديرية كبيريات المؤسسات ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، وإعادة تنظيم المديرية العامة للضرائب وتحديد مهامها ومهام أقسامها ومديرياتها خلال سنة 2021 ضمن السياق العام لتنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية.

المطلب الأول: الأجهزة المختصة بالتحقيق الجبائي

أولاً: الأجهزة المؤطرة للرقابة الجبائية على المستوى المركزي:

- قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية:

يشكل قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية أحد أقسام المديرية العامة للضرائب ويكلف هذا القسم بـ:

- تحديد وتبسيط الإجراءات المتعلقة بالرقابة والتحقيقات الجبائية.
- تصميم استراتيجيات مكافحة الغش والتهرب الجبائي وكذا تنفيذها.
- ضمان متابعة نشاطات الرقابة وتقييم نتائجها.

ويتكون هذا القسم من مديريتين هما مديرية الرقابة الجبائية ومديرية إدارة المعلومات والتحقيقات الجبائية وسيتم تناول مهام مديرية الرقابة الجبائية لارتباطها بموضوع بحثنا.

أ- مديرية الرقابة الجبائية: وتتكفل على الخصوص بما يأتي:

- وضع القواعد الإجرائية والمعايير المؤطرة لمختلف عمليات الرقابة الجبائية وضبط البرنامج السنوي المتعلق به.
- متابعة شروط إنجاز عمليات الرقابة والمراجعة الخاصة بحاسبة المؤسسات والشركات والمؤسسات المماثلة.
- متابعة عمليات المراقبة على الوثائق والرقابة المكانية للأماكن والمداخيل وتقييم نتائجها.

وتتكون مديرية الرقابة الجبائية من أربع مديريات فرعية:

1- المديرية الفرعية للمعايير والإجراءات وتتمثل مهامها في:

- إعداد المعايير والأسس المتعلقة بتنفيذ الرقابة الجبائية.
 - توحيد وتنسيق وتوضيح الإجراءات الضابطة لمختلف أشكال الرقابة المنجزة.
 - 2- المديرية الفرعية للبرمجة وتتكفل بضبط البرنامج السنوي للمراجعة المقترحة من طرف مديرية كبريات المؤسسات والمديريات الولائية للضرائب.
 - 3- المديرية الفرعية لمتابعة الرقابة الجبائية للمؤسسات ومن مهامها على الخصوص:
 - ضمان متابعة تنفيذ برنامج المراجعة المحاسبية.
 - تصميم مقاييس انتقاء الملفات المبرمجة بعنوان الرقابة على الوثائق والرقابة المكانية.
 - تقييم نتائج عمليات الرقابة.
 - 4- المديرية الفرعية لمتابعة الرقابة الجبائية على الدخل والممتلكات ومن مهامها على الخصوص:

السهر على احترام القواعد الإجرائية والمعايير والأسس المؤطرة لمراقبة المداخل والأنشطة والمعاملات العقارية وكذا تلك المتعلقة بالقيم المنقولة¹

ثانيا- الأجهزة المكلفة بمهام الرقابة الجبائية:

تضطلع بمهام الرقابة الجبائية أربعة أجهزة وهي:

 - ❖ المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات (SRV) التابعة لقسم الرقابة والتحقيقات الجبائية (مديرية الرقابة الجبائية) والمتواجدة حاليا بالجزائر العاصمة ووهران وقسنطينة.
 - ❖ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في إطار الإقليم الإداري للولاية.
 - ❖ المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية لمراكز الضرائب.
 - ❖ مديرية كبريات المؤسسات².
- 1- مصالح البحث والمراجعات (SRV)
- أنشأت هذه المصالح لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي والتي هي تحت غطائها، كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني وتتحصر مهامها في:
- إنجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

¹مرسوم تنفيذي رقم 21-252 المؤرخ في 06 يونيو 2021 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 47.

²ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، مرجع سابق، ص 5.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين، مراقبة الوضعية الشخصية من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات في إطار إخضاع المداخل الخفية للجباية.
- متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية. وتتكون من أربعة مديريات فرعية هي:
 - ❖ المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية.
 - ❖ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
 - ❖ المديرية الفرعية للبرمجة.
 - ❖ المديرية الفرعية لمحاربة الغش.

2- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (SDCF)

توجد على مستوى مديرية الضرائب للولاية وتختص بالرقابة الجبائية من خلال اقتراح وتنفيذ برامج التحقيق المختلفة وكذا التقويمات العقارية، وتعنى بالبحث عن المادة الجبائية وتسير بطاقيّة المعلومات.

وتتكون من:

- ❖ مكتب المراجعات الجبائية.
- ❖ مكتب البحث عن المعلومات الجبائية.
- ❖ مكتب البطاقيات ومقارنة المعلومات.

3- المصلحة الرئيسية للمراقبة التابعة لمركز الضرائب وتتكفل بـ:

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

- ❖ مصلحة البطاقيات والمقارنات.
- ❖ مصلحة البحث عن المادة الضريبية.
- ❖ مصلحة التدخلات.

❖ مصلحة المراقبة.

4-مديرية كبريات المؤسسات (DGE) على مستوى هذه المديرية تتكفل المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات بـ:

- تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها.
- اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة.
- البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها وإنجاز التحقيقات والتحريرات.

وتتكون من:

❖ مكتب المراجعات.

❖ مكتب البطاقات والمقارنات والتحريرات.

المطلب الثاني: الوسائل البشرية والقانونية للرقابة الجبائية

أولاً-الوسائل البشرية للرقابة الجبائية:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة.

يقوم بالتحقيق وإجراء كل التحريات الضرورية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها كل عون ينتمي لإدارة الضرائب لديه على الأقل رتبة مفتش وله الكفاءة لإجراء تحقيق فيما يخص التصريحات. يجب أن يكون المحقق حاملاً لبطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب يضمن الأعوان المؤهلون مهمة التحقيق لمجموع الضرائب المستحقة المفروضة على المكلف موضوع التحقيق ودون التعقيب أو تقييم أو نقد الجوانب المرتبطة بتسيير المؤسسة، ويعينون بصفتهم "محققين في المحاسبة" وفي إطار هذه المهمة يجب على أعوان الإدارة التقيد بمجموع القواعد والواجبات والالتزامات المنظمة للمهنة لاسيما تلك الواردة في دليل أخلاقيات المهنة ومنها:

- الالتزام بتأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السلمية.
- الالتزام بأداء اليمين أمام المحكمة.
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط بصفة فعلية ومستمرة.
- تأدية الخدمة بكل حياد اتجاه المكلفين بالضريبة.
- الالتزام بالنزاهة والسر المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

كما يتحمل أعوان الإدارة بمناسبة أداء مهامهم المسؤولية المدنية والمسؤولية الجزائية والمسؤولية التأديبية وفقا للقوانين السارية المفعول.¹

ثانيا- الوسائل القانونية للرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية هي السلطة القانونية المعترف بها للإدارة الجبائية لتصحيح النقائص والسهو والإغفالات المرتكبة أثناء فرض الضرائب بهدف حماية أموال الدولة.

تستمد هذه السلطة القانونية من خلال الحقوق المكفولة بموجب أحكام القانون وتمارس من خلال:

1- حق الرقابة:

إن النظام الجبائي في الجزائر لا يعترض على تصريحات الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بحيث يقبل كل تصريحاتهم وفي نفس الوقت يعطي الحق للإدارة في رقابة هذه التصريحات من أجل مكافحة أي غش أو تهرب ضريبي وهذه الرقابة عبارة عن ثلاثة مراحل متتابعة ومتكاملة مع بعضها البعض:

- الرقابة الشكلية.
- الرقابة على الوثائق ورقابة المكتب.
- الرقابة بعين المكان.

غير أنه وفي حق الرقابة هذا، يمكن للإدارة الجبائية توجيه ثلاثة أنواع من الطلبات للمكلفين ويتعلق الأمر بـ:

- طلب المعلومات.
- طلب الإثباتات.
- طلب التوضيحات.²

2- حق المعاينة:

يمنح حق المعاينة لأعوان الإدارة بموجب أحكام المواد "22" وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية القيام بكل المعاينات والتحقيقات التي تبدو ضرورية.

❖ المعاينة المادية:

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 11.

²ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي حالة الجزائر، مرجع سابق، ص 37.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

تتم المعاينة ميدانيا وقد تتعلق بالأنشطة والممتلكات، ومن خلالها تتم المعاينات المادية للمخزونات والاستثمارات والمستخدمين والممارسات الفعلية للنشاط وظروفه وغيرها، وينجز محضر بذلك لاستغلاله في مراقبة الضرائب والرسوم التي يمكن أن يخضع لها المكلف.

❖ معاينة وإيقاف عملية غش جارية (التلبس الجبائي):

إن الإدارة الجبائية التي كان ينقصها إطار قانوني يسمح لها بتصحيح حالات الغش المعاينة خلال ممارسة حقوقها كالمعاينة والحجز والتحقيق والاطلاع والرقابة، قد أصبحت مزودة بإجراء التلبس الجبائي الذي يمنحها المجال للتصدي في الوقت المناسب لكل محاولة غش منظمة من طرف المكلف.¹

3- حق التحقيق:

يتعلق هذا الإجراء بالبحث عن مدى التزام المكلفين بالقواعد المتعلقة بالفوترة وكذا القواعد والشروط المسيرة، بتقديم المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكالاتها إلى أعوان الضرائب المعنيين، وكذا أعوان المصالح المالية الأخرى المعنيين. يمكن للموظفين المذكورين أعلاه أن يقوموا بحضور أو تحت قيادة أحدهم له رتبة مراقب على الأقل، لدى المكلفين ولدى الغير العاملين لحسابهم في المحلات المخصصة لصنع، أو إنتاج أو تحويل، وكذا تخزين البضائع، أو بيعها، أو تأدية الخدمات بجميع أنواعها بكل التحقيقات والتحريرات اللازمة لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

ولهذا الغرض يمكنهم طلب تسليم الفاتورات والمحاسبة المادية والدفاتر وكذا كل الدعامه والسجلات والوثائق المهمة التي يمكن أن تكون لها صلة بعمليات أسفرت أو يمكن أن تسفر عن وضع فاتورة والشروع في معاينة العناصر المادية للمؤسسة.

من أجل ذلك يحق لهم الدخول خلال ساعات النشاط من الساعة الثامنة صباحا إلى الساعة الثامنة مساء إلى المحلات ذات الاستعمال المهني ووسائل نقل البضائع وكذا حمولتها.

كما يمكنهم طلب تسليم نسخة من المستندات المتعلقة بالعمليات التي تسفر عن وضع فاتورة.

ويتم على أثر كل تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل فيه المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.²

4- حق الإطلاع:

¹المديرية العامة للضرائب، رسالة المديرية العدد 68، 2013.

²المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 19.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

يسمح حق الإطلاع المخول لأعوان الإدارة الجبائية بموجب أحكام المواد من 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والاطلاع على المعلومات الموجودة بحوزة:

- ❖ الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات العمومية والخاصة.
 - ❖ مصالح الضمان الاجتماعي والجهات القضائية.
 - ❖ مختلف الهيئات المالية كالبنوك ومصالح البريد.
 - ❖ الغير بخصوص الأشخاص الطبيعية والمعنوية الذين يمارسون أنشطة وساطة البيع والشراء.
 - ❖ كما يسمح كذلك بالحصول على المعلومات والوثائق مهما كانت وسيلة حفظها.
- يمارس هذا الحق ميدانيا كما يمكن أن يكون كذلك بموجب مراسلة إدارية توجه للإدارة أو الهيئة أو المؤسسة التي تحوز على المعلومة المطلوبة.
- يساعد حق الإطلاع أعوان الإدارة من خلال إتمام المعلومات الناقصة التي هي بحوزة الإدارة الجبائية أو التأكد من المعلومات المقدمة أثناء عملية الرقابة أو الحصول على معلومات جديدة مغفلة وغير مصرح بها.

لا يحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة عند ممارستهم لهذا الحق.

5- حق الاستدراك:

حق الاستدراك هو الوسيلة الممنوحة لإدارة الضرائب لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كافية أو خاطئة، وقد حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء والإغفالات بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسوم على رقم الأعمال.¹

ويتم الاستدراك بإعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد، إذ يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب.

6- التقادم:

تختلف بداية سريان أجل الاستدراك أو ما يسمى بالتقادم الرباعي حسب نوع كل ضريبة أو رسم.

¹ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، حالة الجزائر، مرجع سابق، ص 37.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

إن أجل التقادم يمثل المدة الزمنية التي من خلالها يحق لإدارة الضرائب ممارسة سلطة الرقابة وتصحيح كل ما كان محل سهو أو نسيان أو نقص في وعاء وتحصيل مختلف الضرائب والرسوم، وبانقضاء هذا الأجل تعتبر الضرائب متقادمة ولا تستطيع الإدارة تصحيحها.

إن هذا الحد المتعلق بالأجل، يشكل حدا لسلطة الرقابة ويمثل ضمانا للمكلفين.¹

ولمواجهة الاختلاف في انطلاق آجال سريان التقادم خاصة في حالة الرقابة ولتوحيد الآجال أدخل المشرع مادة جديدة تحت رقم 142 مكرر بموجب المادة 66 من قانون المالية لسنة 2021 تنص على أنه "عندما تتعلق المراقبة المنجزة في وقت واحد لضرائب ورسوم ذات طبيعة مختلفة فإن أجل حق الاسترداد المسموح للإدارة والمقدر بأربع سنوات من أجل استدراك ما كان محل سهو أو نقص أو إخفاء في وعاء الضرائب والحقوق والرسوم موضوع المراقبة والمداخيل يحسب ابتداء من آخر يوم من السنة التي اختتمت فيها الفترة التي تم فيها فرض الرسوم على العمليات."²

كما أن التسوية المترتبة عن تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته يمكن تسويته دون الإخلال بالأجل العام، قبل انقضاء السنة الأولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقادمة.³

بمعنى أن التبليغ الأولي قاطع للتقادم ويمنح للإدارة حق إصدار جدول أو ورد التسوية وإدراجه في التحصيل قبل نهاية السنة الموالية للسنة التي تم فيها تبليغ المكلف بالأسس المقترحة.

يمكن أن يمدد أجل التقادم في حالات:

- التدليس.
- القيام بأعمال الرقابة.
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين الجبائية.

7- حق الشفاعة:

لإدارة الضرائب حق إعادة تقويم الأثمان المصرح بها بمناسبة التنازل عن العقارات وتقييم الشركات والهيئات المصرح بها فيما يخص حقوق التسجيل.

¹CirculaireN° 204/MF/DGI/DC du 22/03/2021

² المادة 142 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 59.

³ المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 28.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

تستطيع إدارة التسجيل أن تستعمل حق الشفعة على العقارات أو الحقوق العقارية أو المحلات التجارية أو الزبائن أو حق الإيجار أو الاستفادة من وعد الإيجار على العقار كله أو جزء منه وكذا الأسهم أو الحصص في الشركة، الذي ترى فيه أن ثمن البيع أو القيمة غير كاف مع دفع مبلغ هذا الثمن مزايدي فيه العشر (1/10) لذوي الحقوق.¹

يمارس هذا الحق لردع المتهربين ومحاربة الغش والتهرب الضريبيين.

المطلب الثالث: الحقوق والضمانات الممنوحة للمكلفين في مجال الرقابة الجبائية.

إن الصلاحيات الممنوحة لأعوان إدارة الضرائب في مجال الرقابة الجبائية يقابلها ضمانات وضعها المشرع من أجل الحماية القانونية للمكلفين من أي تعسف وتتمثل في:

أولاً- ارسال إشعار بالتحقيق.

لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الذي ينص على حقوقه وواجباته، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة تحضير قدرها 20 أيام.

يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة مضمونة مع إشعار بالوصول أو التسليم مباشرة (يد بيد) للمكلف بالضريبة، مع إشعار بالاستلام.

إن عدم قبول استلام الإشعار بالتحقيق لا يمنع من إجراء التحقيق، في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً.

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة، أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية، في هذه الحالة "يسلم الإشعار بالتحقيق" مع بداية عمليات المراقبة، ولا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير.²

تفيد المراقبة المفاجئة عملية التحقيق خاصة في حالات الاستيراد والبيع على الحالة وذلك للوقوف على حقيقة المخزونات والمبيعات وغيرها بتاريخ المعاينة.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوة المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها.³

¹المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه، ص 28.

²ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، مرجع سابق، ص 09.

³المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية مرجع سابق، ص 11.

ثانيا- الاستعانة بمستشار.

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

يمكنه بالتالي مناقشة اقتراحات إعادة التقويمات وكذا الأسئلة المتعلقة بالوقائع والقانون التي أوضح عدم توافقه مع مصلحة التحقيق، أو مشاركة النقاش الوجيه والشفوي الاختتامي لأشغال التحقيق في عين المكان.¹

ثالثا: عدم إمكانية إعادة إجراء المراجعة.

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلق بفترة معينة والخاص بضريبة أو رسم أو مجموعة الضرائب أو الرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف طرقا تدليسية 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 الفترة.²

تعتبر المراجعة منتهية تماما إذا تم تحديد مبالغ التقويمات بصفة نهائية مع إصدار جدول التسوية وذلك من خلال القبول الصريح لنتائج التحقيق أو من خلال الامتناع عن الرد في أجل أقصاه أربعون يوم. في حالة عدم وجود تسوية أو إعادة تقويمات يبلغ المكلف بوضعيته إذا مس التحقيق بعض العمليات دون الأخرى (المصوب) فإن هذه الأخيرة يمكن مراجعتها في وقت آخر شريطة احترام مدة التقادم المحددة قانونيا.

رابعا: تحديد مدة التحقيق بعين المكان.

1- التحقيق المصوب في المحاسبة:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين، ويجب معاينة نهاية عملية التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.³

¹المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 11.

²المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 13.

³المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 14.

2- التحقيق في المحاسبة:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق في عين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية آجالاً محددة طبقاً لرقم الأعمال المحقق سنوياً وطبيعة النشاط هذه الآجال هي: ثلاثة أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يفوق 1.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

ستة أشهر فيما يخص:

المؤسسات المذكورة أعلاه على الترتيب إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 5000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها. بالنسبة للأولى و 10.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها بالنسبة للثانية. يجب أن لا تتعدى مدة التحقيق في عين المكان في جميع الحالات الأخرى "9" أشهر، واستثناء لما سبق ذكره فإن مدة التحقيق لا تطبق في الحالات التالية:

استعمال طرق تدليسية مثبتة قانوناً، أو تقديم معلومات خاطئة وغير كاملة أو عدم استجابة المكلف بالضرورية لطلبات التوضيح والتبرير. فحص ملاحظات وطلبات المكلف بالضرورية بعد انتهاء التحقيق.

يتم تحديد مدة التحقيق في عين المكان سواء بالنسبة للتحقيق في المحاسبة أو التحقيق المصوب في المحاسبة ابتداء من تاريخ التدخل الأول للمراقبين الوارد في الإشعار بالتحقيق إلا في حالة تحديد مقبول قانونياً لهذه المدة من طرف مصلحة التحقيق، وعليه فإن مدة التحقيق في عين المكان تمدد: في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها وفقاً لأحكام القانون المدني، تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان في حدود الأجل الذي لم يتمكن فيه القيام بهذه الرقابة.

في هذه الحالة ينبغي أن يبلغ المكلف بالضرورية المحقق معه كتابياً بهذه الوضعية وبالحدث الذي أدى إلى حالة قوة قاهرة وكذا بالمدة المقترحة لهذا التمديد.

بالأجل الممنوح للمكلف بالضرورية المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير، في حالة وجود شبهة لعمليات التحويل غير المباشرة للأرباح، يمدد هذا الأجل بسنة عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.¹

خامساً: إعلام المكلف بالضرورية المحقق معه بوجود طلب تعاون إداري دولي مع تمديد أجل التقادم.

¹ المادة 20 مكرر-1 فقرة-4 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 13.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

ينبغي في حالة اللجوء إلى تعاون إداري دولي إعلام المكلف بالضريبة المعني كتابا مقابل إشعار بالاستلام بوجود طلب مرسل إلى سلطة جبائية أجنبية في أجل 60 يوم ابتداء من تاريخ إرساله وهذا طبقا لأحكام المادة 39 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لإرسال طلب تعاون إداري إلى سلطة أجنبية من شأنه أن يمدد أجل الاسترداد أو حق الإدارة في الاستدراك المنصوص عليه في المادة 39 من نفس القانون، وذلك رغم تجاوز الأجل الأولي المحدد في هذه المادة.

وعليه يمدد أجل التقادم إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أرسلت خلالها الإدارة الجبائية طلب معلومات إلى سلطة أجنبية، كما ينبغي التوضيح بأنه يمكن اللجوء إلى التعاون الإداري الدولي خلال مراحل الرقابة وحتى بعد مدة انتهاء التحقيق في عين المكان.¹

سادسا: النقاش الشفوي والوجاهي:

1- أثناء أشغال التحقيق:

يسمح التحقيق في عين المكان لعون التحقيق أن يستغل فرصة الحضور الدائم للمكلف بالضريبة موضوع التحقيق، أو ممثله القانوني، بهدف بدء حوار شفوي وجاهي مستمر خلال مدة التحقيق، وبالتالي يمكنه طلب كل معلومة تكميلية أو وثيقة تيريرية ضرورية للتحقيق وهذا حسب تقدم أشغال التحقيق ينبغي على المحقق كذلك سماع المكلف بالضريبة المحقق معه من أجل كل معلومة إضافية تفيد تفعيل المناقشة الشفوية الوجيهة.²

تحت طائلة بطلان الإجراء، يجب على العون المحقق كذلك تقديم كل تفسيرات شفوية مفيدة للمكلف حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، وهذا قبل انقضاء أجل الرد الممنوح له والذي يقدر بـ40 يوما من أجل تقديم ملاحظاته أو قبوله.

يمكن كذلك بعد رد المكلف بالضريبة المحقق معه سماعه إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير تفسيرات تكميلية.³

2- في نهاية أشغال التحقيق:

نظرا لأهمية تاريخ نهاية الأشغال ولكون أن تجاوز مدة التحقيق في عين المكان تعد عيبا شكليا يمكن أن يؤدي إلى بطلان إجراء التحقيق برمته ومن ثم بطلان أي تسوية في هذا الإطار، لذا من أجل

¹ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، مرجع سابق، ص 15.

²ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، مرجع سابق، ص 15.

³المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 12.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

استبعاد كل الشكوك، يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه باستدعاء مكتوب يوضع فيه تاريخ وساعة الحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق، والذي يتم فيه مناقشة النتائج المتوصل إليها مع المكلف ومستشاره ويحرر بذلك محضر معاينة انتهاء الأشغال يوقع عليه المحققين والمكلف.

سابعاً: الحق في طلب التحكيم:

يعد طلب التحكيم ضماناً إضافياً ممنوحاً للمكلف بالضريبة المحقق معه الذي يمكنه طلب الاستفادة منه في إطار الإجابة على التبليغ الأولي لنتائج التحقيق وهذا من أجل مناقشة أي سؤال متعلق بالوقائع أو القانون، حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات، أو مدير الضرائب للولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.

ويبلغ المكلف بهذا الحق تحت طائلة بطلان الإجراء في إطار الإشعار بالتقويم.

يؤدي التحكيم المطلوب إلى عقد اجتماع على مستوى الإدارة وهذا يعد دراسة رد المكلف بالضريبة المحقق معه بحضور هذا الأخير أو ممثله القانوني من أجل مناقشة الأسئلة التي أوضح فيها عدم توافقه مع المحققين.

يؤدي طلب التحكيم إلى عقد اجتماع يستدعى إليه المكلف بالضريبة المحقق معه على الأقل عشرة (10) أيام قبل انعقاده وذلك بموجب استدعاء مكتوب يوضع فيه تاريخ وساعة الاجتماع مع إمكانية استعانة بمستشار من اختياره.

يسلم هذا الاستدعاء يدا بيد أو عن طريق البريد المضمون مع إشعار بالاستلام أو الكترونياً.

على إثر اختتام اجتماع التحكيم يبلغ المكلف بنتائج الاجتماع عن طريق تحرير محضر يبين بصفة واضحة وبدون غموض القرار الناتج عن التحكيم، ويستدعى المكلف لتوقيعه وتسلم له نسخة منه.¹

¹ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، مرجع سابق، ص 16.

المبحث الثاني: معايير انتقاء الملفات المبرمجة للتحقيق

يعتبر موضوع البرمجة في صلب الإصلاحات الجبائية المستمرة المنتهجة من طرف الإدارة الجبائية، حيث تعد البرمجة الموضوعية والعادلة بمثابة الرافعة لفعالية ونجاعة التحقيق ولبلوغ الأهداف المرجوة منه.

وفي إطار إستراتيجية تحسين نوعية الرقابة الجبائية وضعت مجموعة من المعايير تستعمل لاستكمال الرقابة على الوثائق وإنجاز برنامج التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي الشامل باستعمال الوسائل المتاحة "اليديوية منها والآلية" وهذا بجانب المعايير والمصادر الأخرى للبرمجة المستعملة اعتياديا بالإضافة إلى أداة جديدة "تسمى شبكة تحليل المخاطر".¹

المطلب الأول- معايير انتقاء الملفات للبرمجة في الرقابة المعمقة.

لاختيار الملفات للتحقيق المحاسبي المعمق فإن المبدأ هو إدراج الملفات التي خضعت للرقابة في المكاتب لاسيما الرقابة على الوثائق والتي تبين فيها وجود تعقيدات ونقائص مهمة تستدعي في الشق الجبائي اللجوء إلى التدخل ميدانيا للرقابة المعمقة.

ونفس الأمر فيما يخص ملفات المكلفين بالضريبة اللذين تم التكفل بهم خلال إجراءات مباشرة البحث والتحري والتي تبين فيها وجود خروقات ونقائص تبرر تسجيلهم في برنامج التحقيق الخارجي.

غير أنه عندما تكون النقائص المعايينة تتعلق بضريبة خاصة أو بالرقابة على عملية أو صنف عمليات خلال فترة معينة فإن الملفات المعنية تخضع للتحقيق المصوب والتي تحدد نتائج المتابعات اللازمة التي يمكن اتخاذها لكل واحدة من القضايا المعنية بالتصويب.²

1- معيار برمجة الملفات الجبائية ضمن التحقيق المحاسبي الشامل:

¹ Note n° :765/MF/DGI/DRV/SDERF/du 26/07/2017.

² Note n° :53/MF/DGI/DRV/2018 du 18/12/2018.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

يقوم قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية (مديرية الرقابة الجبائية) على المستوى المركزي ببرمجة المكلفين الخاضعين للرقابة بناء على الاقتراحات الواردة من المديريات الولائية للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات، أو لمعلومات أخرى تحوزها.

إن اختيار القضايا المقترحة ضمن برنامج التحقيق تتم وفقا للمعايير الاعتيادية التالية:

- أن تكون المؤسسة محترمة لالتزاماتها الجبائية (مسك المحاسبة وإيداع التصريحات).
- أهمية الأرباح والمداخيل المحققة مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل، أو المسير أو الشركاء.
- العجز المتكرر.
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق .
- التغيير الدائم لمكان النشاط، أو التعديلات المتكررة للقوانين الأساسية المتعلقة بالشركات، الذي يخفى نية التهرب الضريبي، أو يتخذ طرقا تدليسية للاستفادة من الامتيازات الجبائية.¹
- معيار برمجة الملفات الجبائية ضمن التحقيق المحاسبي المصوب².

برنامج هذا النوع من التحقيق يتم على المستوى المحلي ويتم اقتراح المكلفين للخضوع لهذا التحقيق

أخذا بعين الاعتبار المعايير التالية:

- التصريح بعجز متكرر.
- تخفيض اهتلاكات بمبالغ مهمة.
- تخفيض مصاريف مالية بمبالغ مهمة.
- التصريح بقرض إيجاري لاقتناء تجهيزات ومعدات وغيرها.
- الرصيد الدائن المتكرر للرسم على القيمة المضافة.
- طلب استرجاع الرسم على القيمة المضافة.
- تعديل التسمية، تحويل النشاط، تغيير العنوان ... الخ

هذا التحقيق المصوب يجب أن يصوب بشكل خاص نحو الأنظمة التفضيلية من حيث تطبيق الرسم على القيمة المضافة، حقيقة الصادرات، الاقتطاعات من المصدر، الاهتلاكات والمؤونات ... الخ وبالأخذ بالحسبان خصوصيات البحث والتحري المصوب.

¹Note n° :1519/MF/DGI/DRV/du 30/10/2000.

²Note n° :53/MF/DGI/DRV/2018 du 18/12/2018.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

لا يجب أن يمتد إلى كل الضرائب والرسوم للفترة غير المتقدمة لكي لا يحل محل التحقيق المحاسبي.

فضلا عن ذلك يتم استغلال المعلومات المتضمنة في التقارير المنجزة من طرف الفرق المختلطة للرقابة والتي تستعمل النتائج المستخلصة منها لتغذية مختلف برامج التحقيق.

3- معيار برمجة الملفات ضمن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

يتم الاقتراح للبرمجة ضمن هذا التحقيق بمراعاة المعايير التالية:

الأشخاص الذين تبين عدم توافق بين المداخل المصرح بها والمصاريف العامة التي قاموا بها.

الأشخاص الذين كانوا محل تحقيق معمق ووجد لديهم مؤشرات ودلائل ملموسة تطعن في مصداقية المداخل المصرح بها.

الأشخاص الذين لا يتوفرون على ملف جبائي غير أن مستواهم المعاشي يفرض وجود مداخل هامة مجهولة المصدر.

المطلب الثاني: شبكة تحليل المخاطر¹ (GAR) Grille d'Analyse des Risques

يتعلق الأمر بشبكة تحتوي المخاطر المحددة المعتمدة في إطار إعداد البرامج من طرف مديرية البحث والمراجعات وهي أداة جديدة للمساعدة في البرمجة للرقابة الخارجية. إن هذه الوسيلة تم وضعها بشكل "تطبيق معلوماتي آلي" سيتم تعميمه تدريجيا بتعميم استعمال نظام المعلومات جبايتك" لجميع مصالح الإدارة الجبائية.

وهو يهدف بشكل أساسي إلى جعل البرمجة موضوعية بناءا على مجموعة المعايير المحددة مسبقا، بحيث يتم التعامل مع جميع المكلفين بإنصاف وبشكل عادل ودون تمييز.

يرتكز الخيار بشكل أساسي على فئات المخاطر المتعلقة بما يلي:

- بعناصر تعريف المكلفين (عناصر التعريف، وعناصر الخطر الموضوعية المعاينة كعدم تحديد مكان النشاط، الاسم المستعار ... الخ)
- احترام الالتزامات التصريحية (درجة الوعي الجبائي، والوفاء العفوي بالالتزامات الجبائية).
- احترام الالتزامات المتعلقة بالتحصيل (من حيث التسديد والمساهمة في النفقات العمومية)

¹Note n° :765/MF/DGI/DRV/SDERF/2017 du 26/07/2017.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

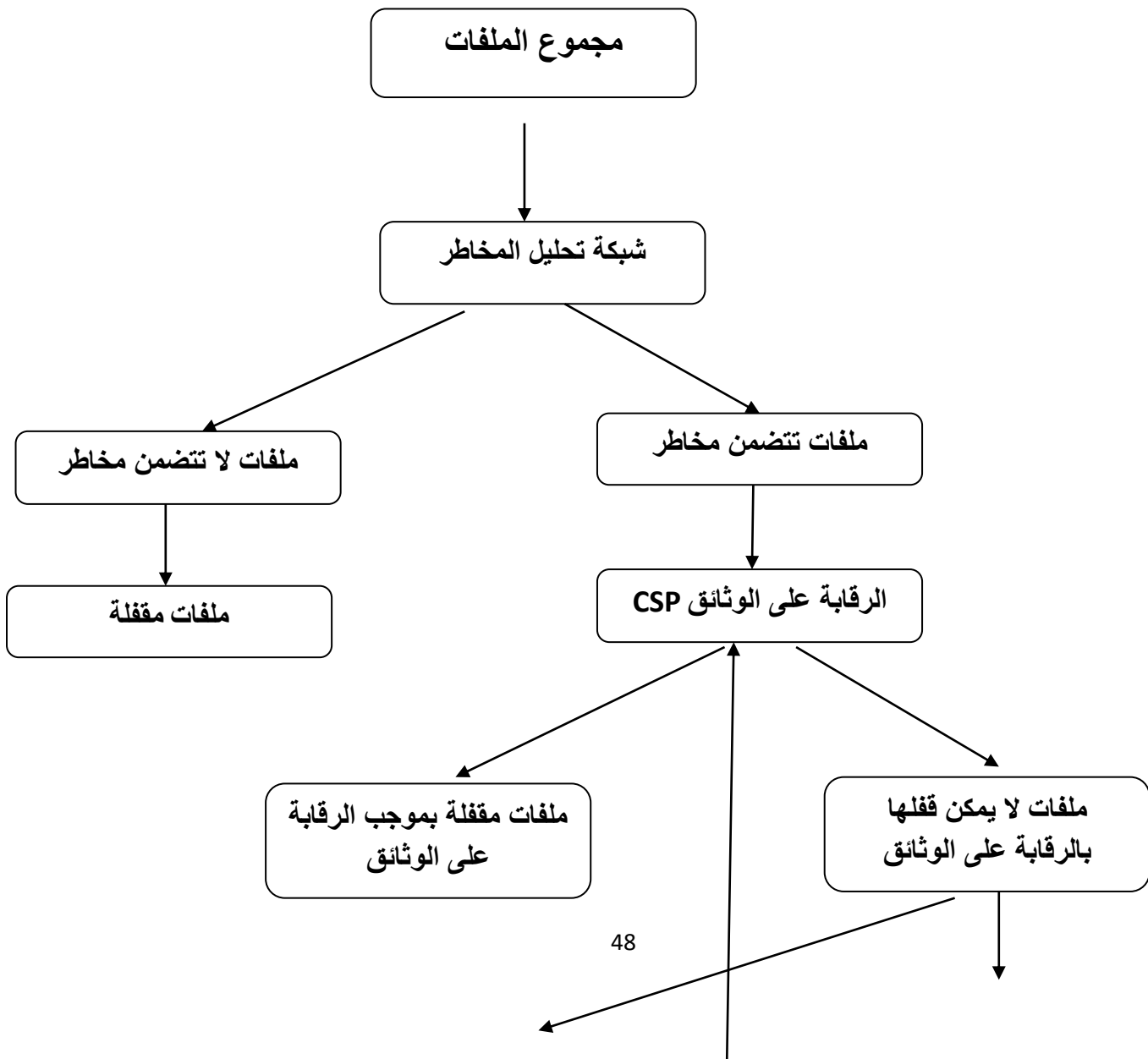
يتوجب على قابضي الضرائب و المصالح المسيرة للوعاء والرقابة كل في مجال اختصاصه، بتجميع المخاطر التي تميز وضعية المكلف اتجاه مختلف التزاماته، بطريقة تجعل من تجميع المخاطر وأهميتها وتحديد وسيلة تستعمل في إعداد قائمة المكلفين الذين يجب معالجة وضعيتهم بأولوية.

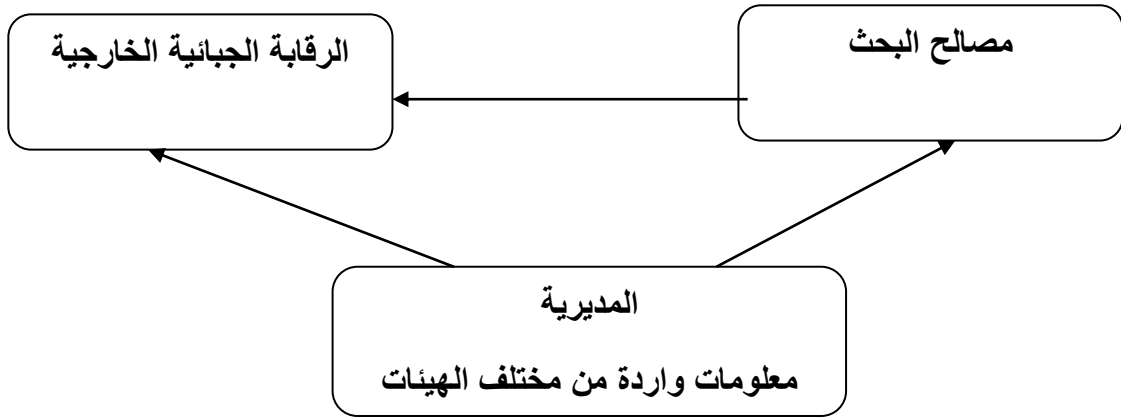
إن هذا الإجراء لا يكفي وحده ويجب تدعيمه بالتحقيقات والتحريات والمعائنات الميدانية، للتذكير فإن مصادر البرمجة للرقابة الجبائية الخارجية تكمن في مزج العناصر الثلاثة التالية:

أ- تحليل المخاطر الذي يسمح بدراسة سلوك أو استئناف سلوك المكلفين بالنسبة للامتثال الجبائي.
ب- تنفيذ واستخدام إجراءات البحث والتحريات الجبائية الخارجية "استغلال المعلومات المرتبطة بالحدث والتي تم الحصول عليها من خلال تنفيذ عمليات البحث والتحري الجبائي الخارجي. وتنشيط هذا الاستغلال بالشكل اللازم"

ت- نتائج الرقابة على الوثائق.

الشكل رقم 3: مخطط مراحل ومسار تحليل المخاطر.





المصدر: MF/DGI/DRV/SDERF/2017,du26/07/2017note n°756

المطلب الثالث : ملخص أسباب البرمجة للرقابة الجبائية:

يمكن تجميع أسباب الانتقاء وبرمجة الملفات الخاضعة للرقابة في الجدول التالي:

جدول رقم 1: جدول يلخص أسباب البرمجة

الرقم السبب	سبب الانتقاء	تعليل سبب الانتقاء
01	تباين وعدم تطابق في رقم الأعمال (TVA) Discordances. CA (TVA)	عدم الانسجام بين رقم الأعمال المدون في قائمة الدخل ورقم الأعمال المصرح به في التصريحات الشهرية للرسم مع مراعاة نوعية النشاط، القيمة المضافة والحدث المنشأ للضريبة.
02	أعباء مفرطة Charges excessives	تضخيم الأعباء، أعباء تتجاوز رقم الأعمال مما يعطي نتيجة محاسبية سلبية، هذه الأعباء المفرطة تحتل التضخيم
03	تطور متضارب غير منسجم Evolution/ Incohences	تباين رقم الأعمال وتغير الاستهلاكات، أو ثبات رقم الأعمال وتطور في مصاريف المستخدمين. تغير هامش الربح الخام والصافي بشكل غير متجانس

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

<p>يمكن للمصالح التابعة للإدارة الجبائية طلب تسجيل مكلف بالضريبة في برنامج التحقيق عندما تكون له علاقة بشركات أخرى محل التحقيق حتى يتسنى لكل المصالح التنسيق فيما بينها لحصر الوضعية الجبائية لهذا المكلف بشكل دقيق وهذا في إطار تبادل المعلومات بين الإدارات.</p>	<p>عملية منسقة Affaire Cordonné</p>	<p>04</p>
<p>اكتشاف نقص في التصريح عن طريق مقاربتة مع المعلومات الخارجية الواردة من الغير، كالتزبائن، الموردين، البنك، الجمارك، مصالح التجارة، أو في إطار برنامج البحث عن المادة الجبائية على المستوى المركزي (DID) أو المحلي (مديرية- مفتشية)</p>	<p>معلومات خارجية Renseignements extérieurs (Issus de la recherche externe)</p>	<p>05</p>
<p>- من خلال مقارنة تصريحات المكلف مع تصريحات أنشطة مماثلة. - حجم وأهمية النشاط الممارس. - معاينة حسابات بنكية غير مصرح بها. - مقارنة المعلومات الموجودة بحوزة المصلحة مع تلك المصرح بها. مشتريات. - مقبوضات.... الخ</p>	<p>اشتباه إخفاء رقم الأعمال Suspicion CA dissimulé</p>	<p>06</p>
<p>عن طريق استلام توجيهات من المديرية العامة للضرائب سواءا بهدف التركيز على نوع من النشاط أو المؤسسات التي تحتمل مخاطر جبائية (غش تهرب)، كأنشطة الاستيراد والخدمات، المهن الحرة، وقطاع البناء والأشغال العمومية... الخ</p>	<p>البرمجة وفق أوامر توجيهية Axe de programmation</p>	<p>07</p>
<p>- من خلال المعاينات المادية للمخزونات والاستثمارات</p>	<p>التحقيق والتحري والمعاينة</p>	<p>08</p>

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

والمستخدمين والوثائق والمستندات المحاسبية. - التحري والبحث	المكانية Droit d'enquête	
عدم التقييم المحاسبي لبعض الأصول كالأستثمارات والزبائن، مع تضخيم الخصوم المتمثل في تقييد وهمي للدیون والالتزامات	تخفيض الأصول وتضخيم الخصوم Mino ration Actif Majo ration passif	09
الشركة أو المسير ذو السيرة الجبائية السيئة	شركة أو مسير ذو مخاطر Société ou gerant à risque	10

المصدر: عن نموذج البطاقة التقنية المعدة للاقتراح للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: آليات تنفيذ الرقابة الجبائية وآثارها

المطلب الأول: الرقابة الشكلية والتحقيق في الوثائق المقدمة.

أولاً: الرقابة الشكلية:

إن الرقابة الشكلية لمحاسبة المكلف تتمثل في المعاينة المادية للدفاتر والوثائق الموضوعة تحت تصرف العون المحقق والخاصة بالسنوات محل التحقيق.

طبيعة الدفاتر والوثائق المحاسبية.

1- الدفاتر المحاسبية: وتشمل:

دفتر اليومية: وهو دفتر محاسبي إلزامي "على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسكه

يقيد فيه يوماً بيوم عمليات المؤسسة على أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهرياً، بشرط أن

يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي تمكن من مراجعة تلك العمليات يومياً"¹

دفتر الجرد: هو دفتر محاسبي إلزامي "يجب على التاجر أيضاً أن يجري سنوياً جرداً لعناصر أصول

وخصوم مؤسساته وأن يفصل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحسابات النتائج وتنسخ بعد ذلك

هذه الميزانية وحسابات النتائج في دفتر الجرد"²

1- الوثائق الختامية:

¹ المادة (09) من القانون التجاري الجزائري، الجزائر، 2015، ص 7.

² المادة (10) من نفس القانون، ص 7.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

يقصد بالوثائق الختامية تلك المخرجات التي يعدها المحاسب والتي تعتبر خلاصة العمل المنجز خلال السنة المالية، وتتمثل في القوائم المالية التي تشكل قائمة المركز المالي، (الميزانية) وقائمة الدخل (جدول حسابات النتائج) أهمها، لكون تلك الوثيقتين تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة ومستوى حجم النشاط المستغل خلال كل دورة مالية وهي إلزامية بموجب المادة 10 من القانون التجاري. وهاتين الوثيقتين من أكثر القوائم المالية استعمالاً وترتكز عليها الأطراف المستخدمة لها والتي تشكل الإدارة الجبائية أحد أطرافها لكون القائمتين تحتويان على كل أرصدة الحسابات المشاركة في الدورة المالية.

2- الوثائق الثبوتية:

لا يمكن للمحاسب تسجيل أي عملية في الدفاتر المحاسبية إلا إذا كانت مرفقة بوثيقة إثبات تبرر صحة العملية المسجلة، والتي تعتبر وثائق قانونية تحمي كل الأطراف المسؤولة عن ذلك، ونجد من أهم وثائق الإثبات الفاتورة أو الوثيقة التي تحل محلها، مع وثائق إثبات أخرى يستند عليها المحاسب في المعالجة المحاسبية مثل الوصولات والعقود والمراسلات والتراخيص وغيرها من المستندات. أ- الفواتير: تعتبر الفواتير أهم الوثائق الثبوتية في العمليات ذات الطابع التجاري والمالي، كما تعتبر إلزامية على كل المتعاملين الاقتصاديين وهي تمثل السند القانوني لكل تقييد محاسبي وهي نقطة الارتكاز في ممارسة الحق في الخصم ونقل هذا الحق للمكفين الآخرين في الرسم على القيمة المضافة. ولارتباط المحاسبة والجبائية ببعضهما كون أن الربح المحاسبي هو أساس حساب الربح الجبائي انطلاقاً من رقم الأعمال وصولاً إلى النتيجة. فإن الفاتورة تشكل إثبات رقم الأعمال عند البائع وإثبات للتكلفة عند المشتري.

يجب أن تحرر الفاتورة وفقاً للكيفيات والشروط المحددة في المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 2005/12/10.

ب- إثباتات أخرى: بعد تناولنا لوسيلة الإثبات الأساسية المتمثلة في الفاتورة، قد نجد كذلك وثائق أخرى لا تقل أهمية عن الفاتورة والتي تعتبر كذلك سند إثبات آخر للمحاسب ليدعم به التسجيلات المحاسبية ومنها:

- العقود المبرمة بين المؤسسات والغير كعقد الملكية والإيجار والقروض.
- وصولات تسديد مختلف المستحقات والمصاريف، كالضرائب والضمان الاجتماعي.
- وصولات الدخول والخروج المتعلقة بحركة المخزونات، وصل الطلب وصل الاستلام.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

-المراسلات الصادرة والواردة من وإلى المؤسسة، كمراسلة الزبائن أو الموردين لتحصيل أو لتسديد الديون، مراسلة البنك لأجل تمديد آجال القرض وغيرها.

-التراخيص الممنوحة من الجهات المعنية كاستغلال شيء ما، أو الاستفادة من امتيازات معينة.

ثانيا: فحص المحاسبة من حيث الشكل:

يتم فحص الدفاتر المحاسبة والوثائق الثبوتية وذلك للحكم على انتظامها، وحتى تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر الشروط التالية:

- يجب أن تكون كاملة ومنتظمة.
- يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة.
- يجب أن تكون مقنعة.

وعلى المحقق أن يراقب في المقام الأول حالة السجلات المحاسبية المقدمة للمراقبة وعلى الخصوص ما يلي:

- تاريخ المصادقة على السجلات اليومية العامة وسجل الجرد والكتابات المحاسبية مع تاريخ تسجيل القيود المحاسبية المسجلة فيها.
- المظهر العام للسجلات الممسوكة (مظهر جديد لسنة قديمة، الحشو في الكتابات، ...)¹

1-المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة: (Régulière)

تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة إذا كانت تحتوي على مجمل السجلات والوثائق اللازمة المنصوص عليها في المواد من 9 إلى 12 من القانون التجاري وممسوكة وفقا للقانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والمتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF).

2- المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة: (Exacte)

ويقصد بهذا أن المحقق يجب أن يتأكد بأن المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة وصحيحة، بحيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الدائن لليومية العامة والذي يجب أن يكون مساويا لمجموع الجانب المدين أو الجانب الدائن لدفتر الأستاذ، هذا التساوي تتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد وميزان المراجعة بعد الجرد واليومية العامة من جهة، وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى وهذا ما يعطي نوعا من المصادقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ.

¹ Guide de vérificateur de comptabilité, Ministère des finances DGI,DRV, édition print, 2001,p29.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

وفي حالة عدم تساوي موازين المراجعة على المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال لكن عندما يتبين بشكل واضح وجود ممارسات تدليسية يمكن له رفض المحاسبة، كما أن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سببا لرفض المحاسبة¹

3-المحاسبة يجب أن تكون مقنعة: (Probante)

تكون المحاسبة مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية²

حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية بتقديم وثائق إسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث يبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد، والتي يجب أن تكون مدعومة بتبريرات ووثائق كأصل الفاتورة، ووصولات الصندوق ووصولات الاستلام، ... إلى غير ذلك.

إضافة إلى ذلك فإن المحاسبة التي لم ترفق بجرد البضائع والسلع أو أشغال جارية لا يمكن أن تعتبر كاملة ومقنعة، وكذلك المبيعات يجب أن تكون مفوترة، وأي عيب في هذه الوثائق يجرّد المحاسبة من صفة الإقناع ويمكن أن ترفض المحاسبة بسبب ذلك³

إن رفض المحاسبة في الشكل يؤدي إلى التسوية التلقائية بخصوص الضريبة، وتتم هذه التسوية بناء على الوثائق المقدمة والمعلومات المحصلة في إطار الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية وفي ظل احترام الضمانات المكفولة للمكلفين لاسيما "الوجاهية" عند تأسيس الأسس الضريبية.

المطلب الثاني: مراقبة احترام الالتزامات الجبائية و المحاسبية.

بعد فحص المحاسبة من الناحية الشكلية ينتقل المحقق لفحصها من حيث المضمون مع عدم إهمال أي حساب.

أولاً: مراقبة احترام التصريحات الجبائية:

يقوم المحقق في كل عملية مراقبة للمحاسبة بفحص ما يلي:

الملف الجبائي المفتوح باسم المؤسسة بخصوص الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني لفئة الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) وفئة الأرباح غير التجارية (BNC).

¹ Guide de vérificateur de comptabilité, OP.CIT.p53.

²Op.CIT,p54.

³عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مرجع سابق، ص 55-56.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

وفي المقام الأول يقوم بمراقبة تواريخ إيداع التصريحات وفحص التصريحات السنوية وفي حالة إيداع متأخر للتصريحات المكتتبه عليه أن يأخذها بعين الاعتبار، حيث تواجه المحقق ثلاث حالات هي:

- التصريحات مودعة في الآجال القانونية وبطريقة منتظمة.
- التصريحات مودعة بعد الآجال المحددة قانونا وبطريقة غير منتظمة.
- التصريح لم يودع أصلا.

ويجب على المحقق التأكد من خلال كشف تحديد الضرائب (série D₁ E_x 906) من التسويات التي قامت بها المصلحة للسنوات غير المتقدمة محل التحقيق لتتكون له صورة عن السلوك الجبائي للمكلف المحقق في محاسبته ولأخذ هذه التسويات بالحسبان.

ثانيا: فحص ومراقبة محتوى التصريحات G50:

من حيث الرسوم على رقم الأعمال يقوم المحقق بتجميع كشوفات أرقام الأعمال المتعلقة بالفترة المحقق فيها، في شكل جدول يحتوي على معلومات كل سنة، والمتعلقة بتغيرات رقم الأعمال، رقم الأعمال المعفي كذلك الرسم على القيمة المضافة المسترجع على المشتريات، الرسم على القيمة المضافة المستحق، وعليه أن يتأكد من أن كل كشوفات أرقام الأعمال (G50) المكتتبه قد تم معاينتها فعلا، كما عليه أن يقوم بمقارنتها مع تصريحات أرقام الأعمال المكتتبه بخصوص الضرائب المباشرة (TAP)، وإن لاحظ المحقق فرقا بين الحدث المنشأ للضريبة والتحصيلات التي تمت عليه أن يجري إعادة تأسيس لأرقام الأعمال لكل سنة على حدى.

وعليه أيضا أن يجري مقارنة لكشوف المطابقة المتعلقة بالمعلومات الموجودة في الملف الجبائي الخاضع للرقابة مع المعطيات المحاسبية المقدمة¹

يمكن كذلك من خلال هذا الجدول الذي تحتوي أعمدته نفس المعلومات الموجودة في بطاقة مراقبة التصريحات الشهرية (G50)-(série D₂₉) الموجودة بالملف الجبائي مراقبة ما يلي:

- ❖ رقم الأعمال الإجمالي الخام المحقق كل شهر والمجموع السنوي.
- ❖ رقم الأعمال الخاضع للمعدل العادي لكل شهر والمجموع السنوي.
- ❖ رقم الأعمال الخاضع للمعدل المخفض كل شهر والمجموع السنوي.
- ❖ الرسم على المبيعات الموافق لكل نسبة في الشهر وفي السنة.
- ❖ مجموع الرسم على المبيعات لكل شهر والمجموع السنوي.

¹ Guide de vérificateur de comptabilité, OP, CIT, p29-30.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

❖ الرسم على المشتريات المسترجع (سلع ومواد خدمات) للشهر والمجموع السنوي.

❖ الرسم على المشتريات المسترجع للمواد القابلة للاهلاك للشهر والمجموع السنوي.

إن مقارنة هذه التصريحات مع التسجيلات المحاسبية في الدفاتر المحاسبية واليوميات المساعدة (مشتريات، مبيعات، بنك، صندوق، والعمليات المختلفة) تمكن المحقق من استخلاص صدق هذه التصريحات ومطابقتها للتسجيلات المحاسبية أو استخراج النقائص والاغفالات التي يكتشفها وتسويتها.

المطلب الثالث: مراقبة صحة الوثائق الثبوتية مع التشريعات الجبائية .

يتعين على المحقق الجبائي أثناء التحقيق الجبائي سواء التحقيق المحاسبي الشامل أو المحاسبي المصوب العادي أو في إطار التحقيق التأكد من توافر الشروط الشكلية والموضوعية والشروط المرتبطة بالأجال

أولاً- الشروط الشكلية:

وتتمثل في: الوثائق الثبوتية (الفواتير والمستندات) الصحيحة والمقنعة والتي تحتوي البيانات التالية:

- الأسماء والألقاب والتسمية الاجتماعية.
- تعريف المنتج، الموزع، أو مؤدي، الخدمات.
- الطبيعة القانونية للمؤسسة أو الهيئة، وطبيعة النشاط الممارس.
- رأس المال بالنسبة لشركات المسؤولية المحدودة وشركات الأسهم.
- رقم التسجيل أو الترخيم المنصوص عليه في القانون و/أو التنظيم المتعلق بكل نشاط.
- رقم التعريف الجبائي، المبلغ خارج الرسم، نسبة الرسم، مبلغ الرسم، طريقة التسديد.
- الختم الندي للمتعامل الاقتصادي وإمضاؤه.
- وجوب التصديق على رقم التعريف الجبائي ورقم السجل التجاري.
- إدراج هذه البيانات في حامل إلكتروني يرفق بالتصريح الشهري بمناسبة الحسم.
- وجود الوثائق الجمركية بالنسبة لعمليات الاستيراد والتصدير¹

ثانياً: الشروط المرتبطة بالأجال (الزمنية):

من خلال هذه الشروط يقوم المحقق الجبائي بالتأكد من:

✓ التصريحات في الاجال القانونية وفقا للتشريعات الجبائية.

✓ تصريحات الشهرية G50.

¹RédhaKhelassi, précis d'Audit fiscal de l'entreprise OP-CIT, p483-484.

✓ تصريحات سنوية (الميزانية).

✓ كشف العملاء ETAT 104.

✓ قائمة المستخدمين G29

✓ استرداد الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم الظاهر في التصريحات برقم الأعمال

(G50) عن طريق التحميل .

المطلب الرابع: آثار الرقابة الجبائية

يترتب عن إجراء الرقابة الجبائية عدة آثار تتمثل في اكتشاف الأخطاء والنقائص وحالات الغش والتهرب والتي يتوجب على المحقق تصحيحها بإعادة تأسيس القواعد الضريبية وفرض الضريبة. سيتم تناول هذه الآثار وفقا لعملية التحقيق وتصنيف وترتيب حسابات الميزانية وحسابات قائمة الدخل.

أولاً: أثر عملية الرقابة على التثبيات (الاستثمارات) - فحص حسابات التثبيات (المنف 2) -

إن المراجع يركز أبحاثه على جملة من النقاط الهامة وهي:

❖ المحقق ينبغي عليه أن يتأكد من الإثباتات المقدمة، فواتير الشراء للمقتنيات، أو إنشاء العقارات، حتى وإن حقق ذلك خلال فترة متقدمة.

❖ المراجع يتأكد في عين المكان من الوجود المادي لهذه الاستثمارات ولو عن طريق أسلوب العينات.

❖ المراجع يتأكد من أن هذه الاستثمارات لم تتنازل عنها المؤسسة وذلك بواسطة الرقابة في كل من سجل الجرد وفي عين المكان¹

❖ التأكد مما إذا كانت الاستثمارات غير مسجلة أو مسجلة بمبالغ مخفضة مثل حالات البناءات التي أنجزتها المؤسسة بنفسها والتأكد من خضوعها للرسم على القيمة المضافة.

❖ حركة حسابات الأغلفة المسترجعة.

ثانياً: أثر عمليات المراقبة على المخزونات -حسابات المنف 03-

تعتبر المخزونات من أهم وأخطر بنود الأصول الجارية لأنها عرضة للتلاعب، حيث يمثل أصولاً يمتلكها الكيان، وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري، أو هي منتوجات قيد الانتاج أو هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستغلال خلال عملية الانتاج أو تقديم الخدمات، وتتم مراقبة المخزونات وفحص

¹ ولهي بوعلام، محاضرات في الجبائية المعقدة، مرجع سابق، ص 215.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

الكميات والقيم المسجلة في سجل الجرد ومقارنته مع الجرد الحقيقي عند عملية التحقيق في عين المكان، وهذا العمل يتطلب معرفة وفحص مفصل لمدخلات ومخرجات السلع من المخزن وعلى المحقق أن يقوم بتحليل معمق لحركة المخزونات باستعمال المعادلة التالية:

$$\text{مخزون أول المدة} + \text{مشتريات السنة} = \text{مخزون آخر المدة} + \text{المشتريات المستهلكة}$$

إن من أهم الطرق المعتمدة في مراقبة المخزون هي طريقة الكميات، تأتي عندما يقوم المراجع الجبائي بالزيارات المفاجئة، أي التدخل دون إعلام المكلف، حيث يقوم بجرد كل المخزونات إن كان تركيبها قليلا، أو الاكتفاء بأخذ العينات إن كان تركيبها كبيرا جدا لا يمكن حصره¹.

1- أبحاث وتحريات عامة:

على المحقق الجبائي أن يتأكد من:

- ❖ التقييم الصحيح للمواد والمنتجات المخزنة.
- ❖ صحة بطاقة الجرد والحسابات (الكميات وسعر الوحدة).
- ❖ صحة نقص قيم المخزون²

ثالثا: أثر عملية المراجعة على المشتريات:

إن كل حسابات المشتريات والمخزونات والمنتجات قيد التنفيذ عناصر تؤثر في تحقيق رقم الأعمال وفي تكوين الربح الخام.

إن المكلف بالضريبة يمكن أن يلجأ إلى طريقتين للتلاعب في حساب المشتريات وهما:

أ- **تضخيم المشتريات:** والهدف منه هو تخفيض الربح الخام والاستفادة من خصم الرسم على القيمة المضافة وتخفيض الرسم على المبيعات الواجب الدفع، ويمكن أن تظهر تحت عدة أشكال هي:

❖ التسجيل المزدوج للفاتورة الأصلية والفاتورة النسخة، حيث يجب كشف هذه الفاتورة (مطابقة الفواتير الأصلية مع تسجيلها المحاسبي).

❖ التسجيل المحاسبي للفواتير المزورة وفواتير المجاملة.

❖ تسجيل في جانب المدين لحساب المشتريات، الاستثمارات المكتسبة والآلات والمعدات ونفقات

الصيانة الشخصية لصاحب المؤسسة والشركاء وتضخيم المشتريات يمارس عادة من قبل المكلف

¹ ولهي بوعلام ، محاضرات في الجبائية المعمقة ، مرجع سابق، ص 225.

² Guide de vérificateur de comptabilité , OP,CIT,p59

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

بالضريبة الذي لا يستطيع إخفاء رقم أعماله، والمحقق يمكن أن يكشف هذه النقائص عن طريق الفحص الدقيق لفواتير المشتريات ووصولات الطلب، الكشوفات البنكية، وخصوصا كشوفات الربط وبطاقات المعلومات المنجزة لدى الموردين، ونتائج هذه الكشوفات يجب أن تقارن مع البطاقة الفردية للمورد.

ب- **تخفيض المشتريات:** إن عملية تخفيض المشتريات تكون مصحوبة بإخفاء مماثل للايرادات (رقم الأعمال) وهذا النوع يمكن أن يظهر كما يلي:

- ❖ نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء، أو أخطاء عمدية.
 - ❖ مشتريات مخفية تحت شكل مصاريف عامة ومسجلة في حساب تكلفة أخرى أو مشتريات تحت تعريف وهوية خاطئين.
 - ❖ تعمد الأخطاء المادية (مجموع خاطئ، ترحيل خاطئ).
 - ❖ تسجيل مشتريات دون فواتير.
 - ❖ القيام بجلب المشتريات من عند الخواص أو بائعي التجزئة.
- وعن طريق الفحص الدقيق للفواتير يمكن أن يكتشف الغش في المشتريات المفوترة ولكن من الصعب اكتشاف إذا كانت هذه السلع مشتراة دون فواتير عن طريق الفحص المحاسبي فقط، لذلك على المحقق أن يجري مراقبة السلع الموجودة في المخزن بطلب فواتير الشراء الأصلية ووصولات الطلب أو الاستلام، وكما يمكن له طلب تقديم محاسبة تحليلية للمواد الأولية والمنتجات المباعة، والمحقق عندما يلاحظ مشتريات أو مبيعات بدون فواتير عليه أن يتتبع ذلك على مختلف الأصعدة (الموردين والعملاء) كما لا ينسى مراقبة طريقة التسديد لأنها شرط من شروط الخصم¹.

ومن خلال ماسبق يمكن ان نستخلص عدة آثار للرقابة الجبائية على المخزونات بخصوص الرسم على القيمة المضافة لعل من أهمها مايلي:

- ❖ إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة في حالة ثبوت وجود استعمال شخصي من طرف المستغل أو المسيرين أو الشركاء في الشركات لهذه المخزونات.
- ❖ إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم المتعلق بالمخزونات التي كانت محل ضياع أو سرقة.
- ❖ إعادة دفع الرسم على المخزونات التالفة.

¹ ولهي بوعلام، محاضرات في الجبابة المعمقة، مرجع سابق، ص 219-220.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

- ❖ إعادة دفع الرسم المخصوم المتعلق بالمخزونات عند التوقف عن النشاط أو فقدان صفة المدين.
- ❖ إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم بشكل مزدوج والمتعلق بالتسجيل المزدوج بنفس فواتير الشراء.
- ❖ إعادة دفع الرسم المخصوم المتعلق بالفواتير الوهمية وفواتير المجاملة والمزورة.
- ❖ إعادة دفع الرسم على المشتريات الذي كان خصمه محل سهو أو نسيان وتم خصمه بعد انقضاء الأجل المحدد بـ: 20 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الاغفال.

رابعاً: أثر الرقابة على حسابات الغير(حسابات الصنف4):

إن حسابات الغير تضم الموردين وحسابات الزبائن وكذا حسابات الهيئات الاجتماعية الخاصة بالدولة وحسابات أخرى.

1- مراقبة حسابات الموردين: تتكون حسابات الموردين من الحساب الرئيسي ح 40

إن مراقبة هذا الحساب تشبه تماما مراقبة حساب الزبون وهو بالغ الأهمية لارتباطه بعمليات شراء السلع والمواد الأولية و مواد التموين ويرصد عند تسديد الدين¹.
تقوم المؤسسة بتحديد الرصيد العام للموردين وعلى المحقق أن يطالب بتفاصيل هذا الرصيد، كما يمكن له أن يختار عينة لوضعية بعض الموردين عن طريق مقارنتها بالمبالغ المقيدة مع المعلومات المحصلة والموجودة في الملف الجبائي ومع طلبات التأكيدات من الموردين.
الأبحاث والتحريات:

يعمل المحقق على التأكد من أن:

- ❖ جميع المشتريات من المواد والخدمات تتعلق بالنسبة المعتبرة قد أخذت بالحسبان.
- ❖ التأكد من أن أرصدة الموردين تعكس تماما الحقيقة.
- ❖ التأكد من إمكانية استفادة المؤسسة من تنزيلات التحصيل من الموردين وأن الرسم على القيمة المضافة قد تم تسويته عند الحالة.
- ❖ فحص ما إذا كانت التسبيقات محررة من دون أو مع الرسم على القيمة المضافة.
- ❖ التأكد من أن حساب الموردين مقيد بكل الرسوم (TTC).
- ❖ التأكد من صحة وحقيقة ديون الموردين².

¹ بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 205.

²RédhaKhelassi, précis d'Audit fiscal de l'entreprise, OP-CIT, p.450 -449

2-مراقبة حساب الزبائن: يتكون حساب الزبائن من الحساب الرئيسي ح (41)

الأبحاث والتحريات:

إن مراقبة هذا الحساب تبدأ بمقارنة الحسابات الفردية مع رصيد حساب الزبائن الاجمالي الظاهر بميزان المراجعة، ثم التأكد من ذلك في يومية المبيعات وعلى المحقق القيام بما يلي:

❖ كشف المخالفات المتعلقة بالفواتير المحررة لزبائن وهميين وذلك من خلال أخذ عينة من الزبائن خاصة أولئك الذين يسددون الحقوق عن طريق الصندوق وتوجيه إليهم طلبات تأكيدات ديونهم والتأكد من وجودهم.

❖ التأكد من صحة مبالغ الفواتير المحررة للزبائن .

❖ يجب أخذ العناية الخاصة بحسابات الزبائن التي تظهر أرصدة دائنة لأن هذا قد يكون مؤشرا على وجود مبيعات غير مسجلة.

❖ التأكد من أنه من بين الزبائن لا يوجد شركاء أو شركات تابعة لأنه في هذه الفرضية فإن الرسم على القيمة المضافة يحسب على أساس السعر المطبق من طرف المؤسسة وليس على سعر البيع للشريك أو المؤسسة التابعة.

❖ التأكد من وجود ديون مشكوك في تحصيلها كليا أو جزئيا والتي يجب تبريرها، كما يجب التحقق من أن المؤونات مسجلة خارج الرسم على القيمة المضافة، وأن الديون المعدومة قد أنقصت من القاعدة الخاضعة وأن مبلغ الرسم على المشتريات المخصوم في هذه الحالة قد تم إعادة دفعه¹

❖ التأكد من التخفيضات الممنوحة للزبائن والتسيقات المقبوضة مع تسوية الفواتير قيد التحرير.

3- مراقبة حساب الدولة والجماعات العمومية ح (44) الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية والحسابات المرتبطة بها:

عند فحص المحقق لهذه الحسابات عليه القيام بما يلي:

❖ التأكد من أن جميع الفواتير المستلمة قد تم تسجيلها في يوم وشهر تاريخها.

❖ التأكد أن الفواتير محررة باسم المؤسسة.

❖ التأكد بخصوص أداء الخدمات.

¹ Guide de vérificateur de comptabilité, OP-CIT,p.66

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

❖ التأكد أن نشاط المؤسسة يدخل في مجال تطبيق رسوم مماثلة للرسم على القيمة المضافة¹.

ومن خلال ماسبق يمكن ان نستخلص عدة اثار تترتب على رقابة حسابات الغير من أهمها:

- كشف فواتير المشتريات الوهمية من خلال طلبات التأكيدات المرسله إلى الموردين أو طلبات المصادقة المرسله إلى المصالح الجبائية المسيرة للملف الجبائي للمورد والقيام بمختلف التسويات. كما تسمح عملية تتبع حسابات الزبائن من التأكد من طريقة التسديد (نقدا أو عن طريق وسيلة دفع كتابية) والتي يتحدد من خلالها الحق في الخصم وتسوية التسديدات النقدية التي تتجاوز العتبة القانونية (عتبة 1000.000 دج حاليا).

خامسا: أثر الرقابة على الحسابات المالية.

- حسابات البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها والصندوق -حسابات الصنف 5-

تتكون النقدية من السيولة التي بحوزة المؤسسة وغالبا ما تنحصر في حساب البنك، الحساب البريدي الجاري، خزينة الصندوق. تقيد في هذه الحسابات التدفقات النقدية المسجلة بمناسبة العمليات التي تقوم بها المؤسسة مع مختلف الأعوان الاقتصاديين في إطار تحصيل الحقوق (الزبائن) أو لدفع مختلف الالتزامات (الموردون مثلا) وعليه فهي على ارتباط وثيق بحسابات الغير والتي يشكل الموردون والزبائن أحد أهم فروعها.

ونظرا لأهمية هذه الحسابات ولارتباطها بمختلف عمليات المؤسسة فإن مراقبة هذا الحساب يمكن أن تتمحور حول النقاط التالية:

- التأكد من صحة العمليات المتعلقة بحساب البنك عن طريق جدول المقارنة بين دفاتر المؤسسة والكشوف المرسله من طرف البنك من أجل تصحيح الأخطاء وتسوية الفروقات المستخرجة.
- الفحص الجيد لحساب البنك والحساب البريدي الجاري لكشف علاقة المؤسسة بالعملاء والموردين مما يسمح بمتابعة المبيعات والمشتريات المصرح بها من طرف المكلف ومطابقتها مع المعلومات الموجودة في الملف الجبائي.
- حساب الصندوق غالبا ما يتضمن مخالقات واغفالات يمكن اختصارها في تخفيض الإيرادات أو تضخيم المصاريف وعليه لا بد من مراقبة ذلك بفحص المستندات والوثائق المبررة²

1- مراقبة الإيرادات:

¹RédhaKhelessi, **précis d'Audit fiscal de l'entreprise**, OP-CIT, p484.

² Guide de vérificateur de comptabilité , OP-CIT,p.78

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

يتأكد المراجع أن إيرادات هذا الحساب المسجلة في الجانب المدين ما هي في الحقيقة إلا مبيعات مقبوضة نقداً.

2 - مراقبة المصاريف:

إن هذه المراقبة تتم عن طريق طلب الوثائق الإثباتية ومطابقتها مع الحسابات الموافقة لها مع ضرورة الفصل ما بين المصاريف الشخصية للمستغل والمصاريف الخاصة بالمؤسسة.

وإذا أظهرت عملية المراجعة أن الصندوق في حالة دائنة متكررة فإن ذلك يسمح للمراجع بالظن في مصداقية المحاسبة ككل¹

ومن خلال ماسبق يمكن ان نستخلص عدة آثار للرقابة الجبائية على الحسابات المالية أهمها مايلي:
إمكانية وجود تسديد لمصاريف أو استهلاكات شخصية للمستغل أو الشركاء مما يستوجب إعادة التسوية.
وجود مشتريات غير مصرح بها ومن ثم إعادة تأسيس رقم الأعمال.

وجود مبيعات غير مصرح بها ومن ثم استدراك الفارق في رقم الاعمال.

تحديد طريقة التسديد ومطابقتها مع شروط الخصم لاسيما مع صقف التسديد النقدي للمشتريات.

سادسا: أثر الرقابة على حسابات التسيير:

حسب النظام المحاسبي المالي فإن هذه الحسابات تتعلق بحسابات الأعباء (صنف 6) وحسابات النواتج (صنف 7) وهي الحسابات المرتبطة بإعداد قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج)، فبعد مراقبة حسابات الميزانية على المحقق أن يراقب صحة الكتابات المحاسبية التي تضمنتها حسابات التسيير من أجل الكشف عن الأخطاء والنقائص حتى يتم أخذها بعين الاعتبار عند إعادة تأسيس فرض الضريبة.

أ: أثر الرقابة على حسابات الأعباء -صنف 6-

يرتكز التحقيق بشكل عام لحسابات الأعباء على التسجيل المحاسبي والتبرير لكل التكاليف والمصاريف والنفقات بجميع أنواعها والتي تنفقها المؤسسة وتكون ضمن نشاطها العادي.

1- مراقبة حسابات الأعباء وتشمل الحسابات:

-ح/60: المشتريات المستهلكة.

-ح/600: مشتريات البضائع المباعة.

-ح/601: المواد الأولية.

-ح/602: الترميمات الأخرى.

¹ ولهي بوعلام ، محاضرات في الجبائية المعمقة، مرجع سابق، ص 227-228.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

ترتبط هذه الحسابات بسير حسابات المخزون، فالحساب:30 المخزونات يكون دائن مقابل حساب 38 مشتريات مخزنة لدينا، الذي يتم ترصيده كونه حسابا وسيطيا، وفي المقابل تخرج البضائع من المخازن باعتبارها تكلفة تسجل في الحساب 60، وعليه فإن عمل المحقق والتحقيقات التي يمكن أن يجريها على الاستهلاكات والنتائج التي يمكن استخلاصها هي نفسها التي قام بها على المخزونات (المشتريات).

الأبحاث والتحريات يتعين على المحقق:

❖ التأكد من ان مبالغ المشتريات لكل من ح/600 وح/601 متساوية على الترتيب للمجموع الدائن للحسابين 30 و31.

❖ التأكد أن المشتريات المقابلة للمصاريف المعترف بها تتعلق بالفترة التي صرفت فيها وفحص تسجيلاتها المحاسبية¹

❖ التأكد من عدم وجود عنصر من عناصر التثبيتات مقيد في المشتريات.

2- مراقبة الحسابات 61 و62 الخدمات الخارجية،

تسجل في هذين الحسابين التكاليف الخارجية التي لا تعد ضمن المشتريات من عند الغير.

إن كثرة أصناف التكاليف التي تشكل التكاليف الخارجية هي التي أدت إلى استعمال قسمين من الحسابات 61 و 62 دون التفريق بينهما².

وتقسم حسابات الخدمات الخارجية إلى:

-ح/611: التقاويل العام.

-ح/613: الإيجارات.

-ح/614: الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة.

-ح/615: الصيانة والتصليلات والرعاية.

-ح/616: أقساط التأمينات.

-ح/617: الدراسات والأبحاث.

-ح/618: التوثيق والمستجدات.

¹ بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 214

² قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، مرجع

سابق، ص 74.

-ح/ 619: التخفيضات والتزيلات والحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية.

-ح/ 622: أجور الوسطاء والأتعاب.

-ح/ 625: التنقلات والمهمات والاستقبالات.

ب- أثر الرقابة على حسابات المنتوجات (صنف 07).

1- مراقبة حسابات المنتوجات وتشمل حساب/70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنفة،

الخدمات، والمنتجات الملحقة ويقسم هذا الحساب الى:

-ح/ 700: المبيعات من البضائع..

-ح/ 701: المبيعات من المنتوجات التامة الصنع.

-ح/ 702: المبيعات من المنتجات الوسطية.

-ح/ 703: المبيعات من المنتجات المتبقية.

-ح/ 704: مبيعات الأشغال.

-ح/ 705: مبيعات الدراسات.

-ح/ 706: تقديم الخدمات الأخرى.

-ح/ 708: منتجات الأنشطة الملحقة.

-ح/ 709: التخفيضات، التزيلات الممنوحة.

تتم مراقبة حساب المنتوجات عن طريق مقارنة المبالغ المسجلة في الدفاتر المحاسبية مع ما يقابلها

في نسخ فواتير البيع وهذا بعد التأكد من المعالجة المحاسبية السليمة لكل العمليات المقيدة.

الأبحاث والتحريات:

ولعل من أهم الأبحاث والتحريات التي يجريها المحقق نحد ما يلي:

❖ التأكد من أن المؤسسة قامت بتسجيل جميع المنتوجات المتأتية من نشاطها.

❖ التأكد من أن نظام الفوترة قد استوفى الشروط القانونية والتنظيمية.

❖ فحص ترابط المبيعات مع حركة المخزونات للمنتجات تامة الصنع.

❖ فحص فواتير الإرجاع والتأكد من قلب القيد وتسوية الرسم على القيمة المضافة¹.

❖ تدقيق فواتير البيع الملغاة مع الإطلاع على أصل الفاتورة وصورتها ومعرفة سبب الإلغاء للتأكد

من جديته¹.

¹RédhaKhelassi, précis d'Audit fiscal de l'entreprise, OP-CIT, p 470-471.

الفصل الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

ومن خلال ماسبق يمكن ان نستخلص عدة آثار للرقابة الجبائية على حسابات المنتوجات أهمها مايلي:

إمكانية وجود جزء من رقم الأعمال غير مصرح به يستدعي التسوية بفرض الضريبة وذلك من خلال عملية المقاربات بين الفواتير المسجلة محاسبيا ومدخلات الكشف البنكي والصندوق وكذا كشف المطابقة الواردة والمعلومات المحصلة في إطار حق الإطلاع والمعاينة.

إغفال الإيرادات المتأتية من بيع الفضلات والمهملات والغلافات غير القابلة للاسترجاع وبعض التموينات وغيرها.

عدم التسجيل المحاسبي للتسليمات للذات ومن ثم عدم التصريح وتسديد الرسم على القيمة المضافة الموافق لهذه العمليات.

عدم التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة على المبيعات في حالة التسليم المادي دون تسليم فاتورة البيع.

عدم تبرير عمليات البيع المعفاة من الرسم على القيمة المضافة.

عدم احترام الشروط القانونية والتنظيمية المرتبطة بتحرير الفاتورة مما يجعل العملية في حكم البيع بدون فاتورة.

¹ ولهي بوعلام، محاضرات في الجبائية المعمقة، مرجع سابق، ص 234.

خلاصة الفصل :

بعد التطرق إلى جوانب التحقيق الجبائي للمكلف نستخلص أن التحقيق الجبائي يشكل وسيلة فعالة من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية ، والإدارة الجبائية تستعمله من أجل معاينة الأخطاء والنقائص وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين .

ويجب الإشارة إلى أن الإدارة الجبائية تبذل مجهودات جبارة لمحاربة ظاهرة الغش الجبائي ، غير أن العدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموضوعة لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهام التحقيقات الجبائية لكل ملفات المكلفين في نفس الوقت على أحسن وجه ، بالإضافة إلى العدد الكبير للمكلفين والتعدد الكبير لملفات المكلفين والذي يعد عملا صعبا على المحققين ، مما يضعف من فعالية وأداء مهام المحققين.

ويعتبر التحقيق أهم أداة تخول للإدارة الجبائية للتأكد من التصريحات المقدمة وذلك عن طريق الإجراءات المستعملة ، سواء في مسك المحاسبة من الناحية الشكلية و المضمون ، إضافة إلى التدقيق في مدى التزام المكلفين بالتشريع الجبائي والتعليمات سارية المفعول.

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية لفعالية التحقيق الجبائي في تحسين المردودية الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة

- الإطار المنهجي والتعريف بالمديرية
- دراسة تحليلية لنتائج التحقيق الجبائي
- دراسة حالة خاضعة للتحقيق الجبائي المحاسبي

تمهيد :

إن أساليب التحقيق الجبائي مهما كان يتميز بالصرامة من جهة والردع من جهة أخرى يبقى في أمس الحاجة إلى إيجاد المبادئ والأطر الأساسية، التي عن طريقها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان ، وذلك من خلال العمل على تحسين الأداء الجبائي و توعية المواطن، شيئاً فشيئاً تتغير ذهنية المكلفين وتتوضح أخلاقيات المهنة.

لتحقيق ذلك لابد من إرساء نظام جبائي يتميز بالعدالة والبساطة بالإضافة إلى الإستقرارية، وإلا كانت محل شك من طرف المكلف الذي ما إن يبدأ في إستعاب مبادئ القانون حتى تكون محل تغيير و تعقيد جديدين، ولأن الإدارة الجبائية هي المكلف قانونياً بتفعيل ممساهمتها في الخزينة العمومية المستحقات الجبائية فإنه قامت بمسايرة للتطور الحاصل في بيئة الأعمال، وذلك بتعديلها من الجانب المادي عن طريق تحديثها وتجهيزها من جهة، ومن جهة أخرى الاهتمام بالجانب البشري عن طريق تحسين الكفاءات العاملة كما ونوعاً، والعمل على تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة، هذا ما يؤدي إلى إيجاد مكلف واع بدور الضريبة في التنمية ومقتنع بواجباته والتزاماته الجبائية. وكان لابد من ربط الجانب النظري بجانب ميداني حيث نتناول فيه وصف منهج الدراسة، وكذلك دراسة تفويمية لعمل مديرية الضرائب بالمسيلة وبصفة خاصة أكثر على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من خلال تحليل نتائج التحقيق الجبائي ، ودراسة مؤشرات التسيير. وقد تم تقسيم الفصل إلى المباحث التالية:

- الإطار المنهجي والتعريف بالمديرية محل الدراسة ؛
- دراسة تحليلية لنتائج التحقيق الجبائي ؛
- عرض وتحليل مؤشرات التسيير للتحقيق الجبائي .

المبحث الأول : الإطار المنهجي والتعريف بالمديرية محل الدراسة :

المطلب الأول : الإطار المنهجي :

1- المنهج المتبع للدراسة الميدانية :

لقد قمنا في مجال دراستنا بإتباع المنهج الإحصائي من خلال استخدام الطرق الرقمية والرياضية وتحليل البيانات وإعطاء التفسيرات المنطقية المناسبة لها و تم ذلك عبر عدة مراحل :

- جمع البيانات الإحصائية عن الموضوع ؛
- عرض هذه البيانات بشكل منظم وتمثيلها بالطرق الممكنة ؛
- تحليل البيانات ؛
- تفسير البيانات من خلال تفسير ما تعنيه الأرقام المجمعة من نتائج أي استخدام التوجه التفسيري وهذا لأجل فهم وتفسير حقيقة مدى مساهمة فعالية التحقيق الجبائي في تحسين المردود الجبائي.

2- المنهج الإحصائي :

كما نعلم أن المنهج الإحصائي ينقسم إلى نوعين :

- المنهج الإحصائي الوصفي: ويركز على وصف وتلخيص الأرقام المجمعة حول موضوع معين وتفسيرها في صورة نتائج ؛
- المنهج الإحصائي الاستدلالي أو الاستقرائي: يعتمد على اختيار عينة من مجتمع أكبر وتحليل و تفسير البيانات الرقمية المجمعة عنها والوصول إلى تعميمات واستدلالات على ما هو أوسع وأكبر من المجتمع محلا لبحث .

وقد استخدمنا النوعين معا في دراستنا الميدانية ، فقد قمنا بتجميع الإحصاءات وتفسيرها والبحث عن أسبابها ، إضافة إلى تعميم نتائجها الكلية على كل الإدارة الجبائية من خلال النتائج المتوصل إليها في الخاتمة العامة والتوصيات المقترحة ، باعتبار فرقة التحقيقات الجبائية لولاية المسيلة تعتبر عينة من مجتمع الإدارة الجبائية ككل.

المطلب الثاني : النشأة والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة

تأسست مديرية الضرائب لولاية المسيلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 الصادر بتاريخ 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصها ، والكائن مقرها بنزل المالية لولاية المسيلة ، كما أنها تظم 05 مديريات فرعية ولكل واحدة منها مكاتب تسير تحت سيطرتها والمختصة في مجالاتها المحددة .

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

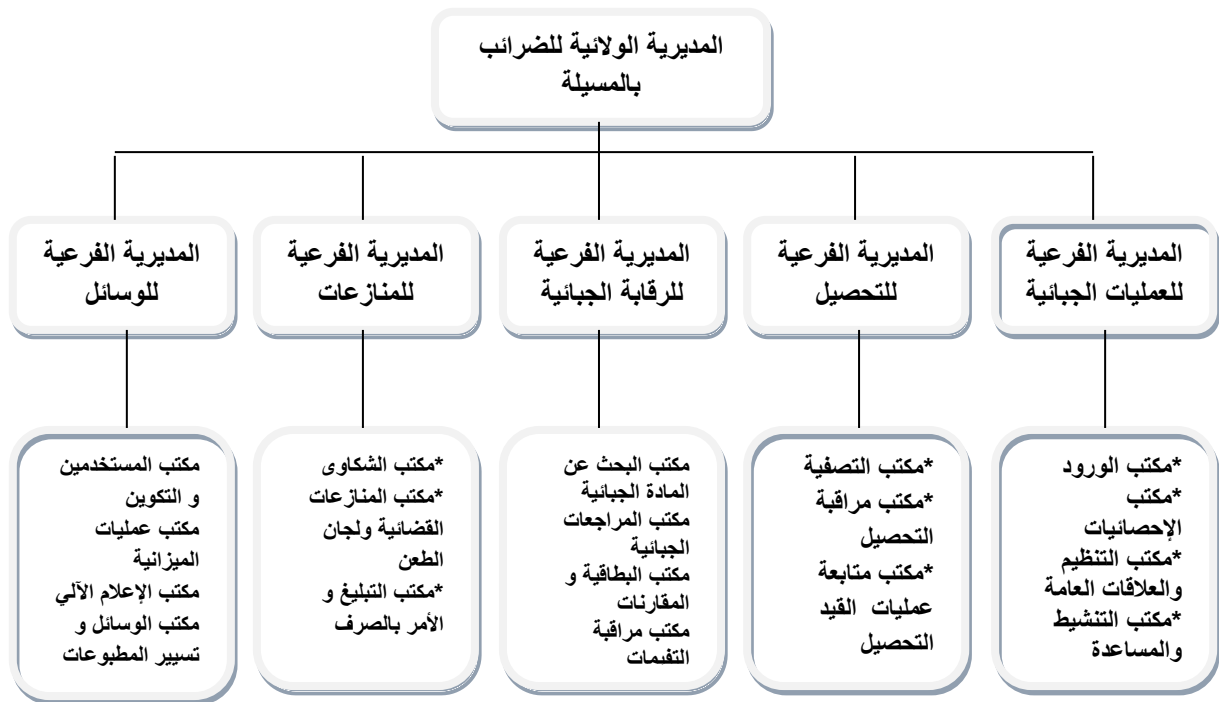
أما المصالح الخارجية التابعة للمديرية ممثلة في 24 مصلحة موزعة ،والمتمثلة في 13 مفتشية للضرائب و11 قبضة ضرائب وتوزع المصالح الخارجية للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة بحسب الجدول التالي:

الجدول رقم 02 : المصالح الخارجية التابعة لمديرية الضرائب بالمسيلة

مسيلة	بوسعادة	مقرة	سيدي عيسى	عين الملح	بن سرور	حمام الضلعة	الشلال	اولاد دراج
مفتشية	03	01	01	01	01	01	01	01
قبضة	02	01	01	01	01	01	01	01

المصدر : من إعداد الباحثين بناء على معلومات مديرية الضرائب لولاية المسيلة ، المديرية الفرعية للوسائل ، مكتب المستخدمين ، سنة 2024.

الشكل رقم 04 : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على معلومات من مديرية الضرائب لولاية المسيلة ، المديرية الفرعية للوسائل ، مكتب المستخدمين ، سنة 2024

المطلب الثالث : مهام هياكل المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة¹

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : وتكف بـ:

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها ومراقبتها،

- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتعمل على تسيير المكاتب التالية:

(أ) مكتب الورود ويكلف بـ:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها ؛

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

(ب) مكتب الإحصائيات ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية ؛

- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل ؛

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

(ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة ويكلف بـ:

- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات ؛

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازية ؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه؛

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب .

(د) مكتب التنشيط والمساعدة ويكلف بـ:

- بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات

الولائية للضرائب وكذا قصد تحسین مناهج العمل وانسجامها،

- متابعة تقارير التحقىق في التسيير ومعالجتها،

2. المديرية الفرعية للتحصيل وتكلف بـ:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب

¹ . www.mfdgi.gov.dz, page consultée le 22/04/2024 .

والرسوم

و كل ناتج آخر أو أتاوى ؛

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ

أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة ؛

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي ؛

- مراقبة القباضات ومساعدتها بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.
وتعمل على تسيير المكاتب التالية:

(أ) مكتب مراقبة التحصيل ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل ؛

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات ؛

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

(ب) مكتب مراقبة العمليات قيد التحصيل ويكلف بضمان:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها ؛

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة ؛

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

- ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

(ج) مكتب التصفية ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات

الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية ؛

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها ؛

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة ؛

- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، و مراقبة كل ذلك.

3. المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة ؛
 - معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة ؛
 - تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.
- تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الشكاوى : ويكلف بـ:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة ؛
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة ؛
- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقدّمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة ؛
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية، أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

(ج) مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة ؛
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

(د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن ؛
- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وتكلف بـ:

- إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها .

وتعمل على تسيير المكاتب التالية:

(أ) مكتب البحث عن المادة الجبائية : الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها ؛

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

- تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .
- (ب) مكتب البطاقات ومقارنات المعلومات ويكلف بـ :
 - تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة ؛
 - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة ؛
 - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .
- (ج) مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:
 - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة ؛
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة ؛
 - إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.
- 5. المديرية الفرعية للوسائل وتكلف بـ:
 - تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
 - السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.
 - وتعمل على تسيير المكاتب التالية:
- (أ) مكتب المستخدمين والتكوين ويكلف بـ:
 - السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين ؛
 - إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.
- (ب) مكتب عمليات الميزانية ويكلف بـ:
 - القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية ؛
 - تحرير أمر بصرف الإعتمادات المخصصة وذلك في حدود الاختصاص المخول له .
 - الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
- (ج) مكتب الوسائل الإعلام الآلي ويكلف بـ:
 - تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب ؛

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل و العتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك ؛
- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي ؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المبحث الثاني : دراسة تحليلية لنتائج التحقيق الجبائي :

يعتبر التحقيق الجبائي أداة مهمة في تحسين مصداقية وصحة التصريحات الجبائية ، وكذا دعامة أساسية في رفع نسبة التحصيل الجبائي والتقليل من ظاهرتي الغش والتهرب الجبائي ، وسوف نتطرق إلى النتائج المتوصل إليها من طرف مكتب المراجعة الجبائية قبل وبعد الإصلاح الهيكلي الذي مس المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة .

وتتكون المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة من 11 عون موزعين كالتالي :

الجدول رقم 03 : توزيع المحققين حسب الرتب للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة من فرقتين لكل فرقة رئيس:

مفتش	مفتش رئيسي	مفتش مركزي	مفتش قسم	مفتش قسم رئيس	عدد المحققين
00	00	01	09	01	

المصدر : من إعداد الباحثين بناء على معلومات من مديرية الضرائب لولاية المسيلة 2024. ويعتبر هذا العدد ضعيف جدا مقارنة بالعدد الإجمالي للملفات المسيرة من طرف مديرية الضرائب والتي تتجاوز 7636 ملف ضمن النظام الحقيقي لسنة 2022 .

المطلب الأول : التحقيق على الوثائق (C.S.P)

يعتبر التحقيق على الوثائق شكل من أشكال التحقيق والذي يتم بشكل دوري داخل المصالح الخاصة بالوعاء ، سواء على مستوى مركز الضرائب أو المراكز الجوارية أو على مستوى المفتشيات . ومن خلال تقربنا من المديرية الفرعية للعمليات الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة تحصلنا على النتائج التالية :

تطور نتائج التحقيق على الوثائق خلال الفترة (2019 - 2022)

الوحدة جدول رقم 4: نتائج الرقابة لمختلف الضرائب والرسوم (C.S.P)

دج

2022	2021	2020	2019	السنوات البيان
7.636	7.030	5.831	4.340	عدد المكلفين نظام حقيقي
554	597	1042	891	عدد الملفات التي خضعت للرقابة (C.S.P)
%7.25	%08.49	%17.87	%20.52	نسبة التغطية
365.399.081	179.072.104	426.705.094	302.864.220	الحصيلة الإجمالية للرقابة (C.S.P)

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على معلومات من مديرية الضرائب لولاية المسيلة ، المديرية

الفرعية للعمليات الجبائية ، سنة 2024

من خلال الجدول السابق يمكننا ملاحظة أن عدد القضايا المراقبة في إطار التحقيق على الوثائق تم تسجيل الملاحظات التالية:

عدد الملفات المدرجة في النظام الحقيقي في تزايد لكامل سنوات الدراسة وحسب المنحى يمكن تقسيم سنوات الدراسة لمرحلتين:

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

- المرحلة الأولى أي من سنة 2019 إلى سنة 2020 ، عدد معتبر من الملفات خضع للتحقيق على الوثائق ، أكبرها سنة 2020 والتي حققت أعلى حقوق وغرامات بـ 426.705.094 د.ج.
- - أما المرحلة الثانية أي من سنة 2021 إلى 2022 تمثلت في تراجع في عدد الملفات التي خضعت للتحقيق على الوثائق.

ويفسر هذا بما يلي :

- بمقارنة سنة 2019 و 2021 و 2022 ورغم ان عدد الملفات الخاضعة للتحقيق لسنة 2022 هو الأقل لكن الحصيلة هي الأكبر مايبين أنه لا توجد علاقة كبيرة بين عدد الملفات والنتائج المحققة ، وإنما ذلك راجع لعدة عوامل أهمها نوعية الملفات ، وخبرة وكفاءة المحقق ؛
- التراجع الكبير لسنة 2021 في عدد الملفات بنسبة 09% راجع للتدابير الاستثنائية المرتبطة بجائحة كورونا.

المطلب الثاني : التحقيق في المحاسبة (VC) و التحقيق المصوب (VP)

1- التحقيق في المحاسبة :

إن نشاط المديرية الفرعية للرقابة يتعلق بعدد التدخلات المبرمجة من الإدارة المركزية في إطار التحقيق المعمق ، وكذا الحصيلة الضريبية المحققة من تلك التدخلات خلال السنة .
أما الحصيلة الضريبية المستخرجة من عملية التحقيق الجبائي للمحاسبة من طرف فرق التحقيق يؤكد كثافة العمل الملقى على عاتق هذه الفئة ، علما انه لا يمكن قياس الحصيلة الضريبية بارتفاعها سنويا لكون البرمجة تتم على عدت مستويات والتي تختلف من عملية تحقيق إلى أخرى ، لأنه لايمكن توقع الحصيلة الضريبية قبل تدقيق الملف الجبائي بشكل دقيق ، فقد يمكن تدقيق ملف جبائي واحد يثمر حصيلة أكبر من عدة ملفات جبائية أخرى .
ومن خلال تقربنا من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

تحصلنا على النتائج التالية :

الجدول رقم 05: تطور نتائج التحقيق في المحاسبة خلال الفترة (2019 - 2022) الوحدة دج

2022	2021	2020	2019	السنوات	البيان
7.636	7.030	5.831	4.340		عدد المكلفين نظام حقيقي

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

00	53	33	42	عدد القضايا تحقيق محاسبي (VC)
00	2.597.166.125	297.445.942	142.519.494	الحصيلة الإجمالية للتحقيق في المحاسبة VC

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على معلومات من مديرية الضرائب لولاية المسيلة ،
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ، سنة 2024
من خلال الجدول السابق يمكننا ملاحظة أن عدد القضايا المراقبة في إطار التحقيق في المحاسبة يرتفع في بعض السنوات ويتراجع في سنوات أخرى ،
تسجيل صفر ملف سنة 2022 راجع للتأخر في إنطلاق برنامج التحقيق المحاسبي 2021 الذي كان في الفصل الاخير لهذه السنة وهذا مرتبط بالتدابير المتعلقة بجائحة كورونا، وباعتبار سنة 2021 اكبر سنة تم فيها برمجة الملفات التي تستوجب مدة التحقيق التي امتدت الى سنة 2022 .
و نلاحظ ان الارتفاع الملحوظ في سنة 2021 فيما يخص الحصيلة ناتجة عن التسوية التلقائية على أرقام أعمال معتبرة مع فقدان حق الخصم للرسم الذي أثقل المشتريات ولعدم وجود مبررات الخصم، وهو ما يثبت ارتفاع مقدار التهرب الضريبي.

2- التحقيق المصوب :

الجدول رقم 06: تطور نتائج التحقيق المصوب خلال الفترة (2019 - 2022)

الوحدة دج

2022	2021	2020	2019	السنوات	البيان
7.636	7.030	5.831	4.340		عدد المكلفين نظام حقيقي
11	15	15	12		عدد القضايا تحقيق المصوب (VP)
44.623.838	22.406.055	78.433.340	8.909.370		الحصيلة الإجمالية للتحقيق في المصوب VP

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على معلومات من مديرية الضرائب لولاية المسيلة ،

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ، سنة 2024

من خلال الجدول السابق لتطور نتائج التحقيق المصوب لمديرية الضرائب المسيلة يمكن تسجيل الملاحظات التالية :

أن عدد القضايا المبرمجة للتحقيق المصوب قليل جدا مقارنة بعدد المكلفين المدرجين ضمن النظام الحقيقي.

كذلك رغم تنوع طابع التحقيق المصوب وشموله على ضرائب ورسوم أخرى لكنه يكون قاصرا على جزء من المحاسبة اي تحقيق جزئي وكذلك لفترة لاتزيد عن سنة.

وهذا ما إنعكس على الحصيلة الكلية للتحقيق المصوب بالحصيلة الكلية للتحقيق المحاسبي

،حيث نجد أن الحصيلة الكلية للتحقيق المحاسبي أكبر بكثير ويفسر ذلك بـ :

- التحقيق المحاسبي يكون لكل الضرائب والرسوم لأربع سنوات غير متقدمة ، أما التحقيق المصوب يكون لسنة واحدة فقط ، ولضريبية واحدة أو عدة ضرائب لتلك السنة . لذلك اهتمام الإدارة الجبائية للمسيلة كان أكبر بالنسبة للتحقيق المحاسبي ؛
- المبالغ المهمة في التحقيقين وخاصة التحقيق المحاسبي يدل على وجود غش وتهرب جبائي كبير تعاني منه الجزائر .

المطلب الثالث : التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE)

الجدول رقم 07: تطور نتائج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية خلال الفترة (2019 - 2022

(الوحدة دج

السنوات	2019	2020	2021	2022
البيان				
عدد القضايا في مجمل الوضعية VASFE	03	13	00	08
الحصيلة الإجمالية مجمل الوضعية VASFE	5.542.829	18,899,289	00	12,930,560

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على معلومات من مديرية الضرائب لولاية المسيلة ،

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية سنة 2024.

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

من خلال الجدول السابق لتطور نتائج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية لمديرية الضرائب بالمسيلة يمكن تسجيل الملاحظات التالية :

كون هذا النوع من التحقيق يشكل حساسية كبيرة جدا للجزائريين ، لأنه يمس بشكل مباشر مصدر المداخل تحت مسمى " من أين لك هذا " لذا لا يمكن أن يتقبله المكلف الذي يتعرض لهذا النوع من التحقيق.

أدى إلى تراجع وبشكل كبير من طرف المديرية الفرعية عن اقتراح ملفات للتحقيق فيه بالرغم من المدخول المهم التي تحققه ، وكذا العدالة التي تفرض وكذا إعادة توزيع الدخل والثروة . هذا التراجع في عدد الملفات أدى حصيلة ضعيفة مقارنة بباقي انواع التحقيقات. تم تسجيل صفر ملف سنة 2021 راجع للتدابير المتعلقة بجائحة كورونا.

المطلب الرابع: عرض و تحليل مؤشرات التسيير للتحقيق الجبائي :

تعتبر مؤشرات التسيير للتحقيق الجبائي الأداة الأساسية التي تقيس بها الإدارة الجبائية مدى التقدم في انجاز الملفات ومدى النجاعة كذلك ، إضافة إلى معرفتها نوعية الملفات التي حققت أعلى مستوى في التحقيق ، وهذا كله للوقوف على أهم نقاط القوة وتثمينها ، ونقاط الضعف ومحاولة تداركها وإيجاد الحلول المناسبة لها ؛ ويرمز للمؤشرات بالرمز (C) وعدد 20 مؤشر .

وسوف نتطرق في هذا المبحث لأهمها وليس كلها وذلك لسببين :

- عدم تمكننا من الحصول على الإحصائيات الخاصة لتلك المؤشرات ؛
- لاعتبر مهمة بنسبة كبيرة لنا كونها مؤشرات تقيس التقدم في التحقيق بالنسبة لفرقة التقويمات الخاصة بالعقود والعقارات ، وركزنا على مؤشرات الأشكال الأربعة للتحقيق التي تطرقنا إليها سابقا .

جدول رقم 08 2: جدول تجميعي لمؤشرات النجاعة المتعلقة بالرقابة الجبائية

• الوحدة: دج

المؤشر	بيان المؤشرات	2019	2020	2021	2022
C1	إعداد البرنامج	00	00	00	00
C2	معدل التغطية للتحقيق المحاسبي	%1.24	%0.87	%1.15	%0.14

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

%100	%100	%100	%100	مستوى تنفيذ التحقيق	C7
00	00	00	00	معدل ما تبقى من البرنامج	C8
1	8	5	5	عدد الملفات لكل محقق	C9
00	00	00	00	حالة إتمام البرنامج السنوي	C10
4.056	32.521	7.740	2.804	نتائج المتوسط لملفات التحقيق (بالألف دينار)	C12
4.462	263.426	39.477	15.142	نتائج المتوسط لكل محقق (بالألف دينار)	C13
%51.28	%54.07	%57.84	%92.13	مستوى التحصيل (عقب المنازعات)	C20

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

- مؤشر إعداد البرمجة (C1): فيتعلق بوجود عمليات إلغاء أو تأجيل لعدد من الملفات المبرمجة وهو يظهر حالة معدومة لعدم وجود أي تأجيل أو إلغاء

$$c1 = \frac{100 \times (\text{إلغاء} + \text{تأجيل العمليات المبرمجة})}{\text{عدد الملفات المبرمجة}}$$

- مؤشر معدل التغطية (c2): يلاحظ أن نسبة منخفضة جدا , شبه معدومة في سنة 2022 ويعني أن مجموع الملفات التي يمكن أن تخضع للتحقيق توجد نسبة تغطية في حدود 1% وهذا راجع إلى أن عمل التحقيق يتم في إطار فرق وكل فرقة مكونة من محققين إثنين وتوجد على مستوى المديرية (5) فرق وكل فرقة تحقق في معدل (10) ملفات سنويا (5+5) وذلك التزاما بالمعايير المحددة لطاقة كل محقق، ولنقص عدد المحققين فإن معدل التغطية بالنتيجة منخفض.

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

- مؤشر مستوى تنفيذ التحقيق (c7): ويتعلق بعدد الملفات التي تم الانتهاء من التحقيق فيها في 12/31 بالنسبة لعدد الملفات المبرمجة للتحقيق وتمثل نسبته 100% وذلك لإنهاء كل المحققين من عمليات التحقيق وتبليغ المكلفين بالتبليغات الأولية لنتائج التحقيق.
- مؤشر ما تبقى من البرنامج (c8): ونسبته منعدمة لإنهاء برنامج التحقيق.
- مؤشر عدد الملفات لكل محقق (c9): يلاحظ من الجدول أنه خلال سنتي 2019 و 2020 كان بمعدل (5) ملفات لمكل محقق (10 ملفات للفرقة)، تم ارتفاع العدد إلى ثمانية لكل محقق خلال سنة 2021 وهو عدد يتجاوز المعيار (من 10 ملفات الى 12 ملف لكل فرقة)، إلا أنها السنة التي عرفت أكبر حصيلة، ثم انخفض العدد إلى ملف واحد لكل محقق خلال سنة 2022 وهو يتعلق بالتحقيق المصوب فقط.
- مؤشر إتمام البرنامج السنوي (c10): ويتعلق هذا المؤشر نسبة عدد الملفات غير المنتهية في 12/31 من عدد الملفات المبرمجة للتحقيق من السنة (ن)، ولقد أظهر نسبة معدومة لعدم وجود حالات غير منتهية لملفات التحقيق وأن البرنامج أنجز.
- مؤشر نتائج المتوسط لملفات التحقيق (c12): أو النتيجة المتوسطة لكل ملف تحقيق , يلاحظ من الجدول أن المردود يتبع الحصيلة الإجمالية وهو متغير من سنة لأخرى.
- مؤشر نتائج المتوسط لكل محقق (c13): مردود المحقق الواحد كانت بأعلى حصيلة خلال سنة 2021 فيما يخص التحقيق المحاسبي وما عدا سنة 2022 التي تعتبر سنة استثنائية فإن مردود كل محقق هو مردود معتبر ويعكس الجهد والعناية المبذولة من طرف المحققين.
- مستوى التحصيل (c20): مستوى التحصيل عقب المنازعات كان في المتوسط خلال سنوات 2019 و 2020 و 2021 و 2022 هو 63.83% وهو نسبة مرتفعة تعكس من جهة قبول المكلفين لنتائج التحقيق في أغلبها وتسديد الضريبة وهو يعكس المستوى الجيد لأداء مصالح الرقابة والتحصيل.

**المبحث الثالث: دراسة حالة خاضعة للتحقيق الجبائي المحاسبي (VC)
مقدمة:**

من خلال مرحلة انتقاء الملفات الموجهة للتحقيق المحاسبي تم اقتراح ملف الشركة X للتحقيق المحاسبي من طرف مفتشية الاختصاص اعتمادا على مؤشر مراجعة أرقام الأعمال من جهة, نظرا للممارسة عدة نشاطات متمثلة في الاستيراد و التصدير إضافة إلى تجارة بالجملة وكذا نقل البضائع والمؤشر الثاني يتمثل في المبالغة في الأعباء.

تم الموافقة على برمجة الشركة X على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ضمن برنامج التحقيق المحاسبي لسنة 2023 بعنوان السنوات 2019,2020,2021,2022 لجميع الضرائب و الرسوم و الأتاوات الخاضعة لها.

مراحل تنفيذ التحقيق المحاسبي

المرحلة الاولى: الاشغال التمهيديّة

- استلام الملف الجبائي من مفتشية الاختصاص .
- وضع خارطة طريق التحقيق من طرف المحقق المكلف بالملف اعتمادا على النتائج المسجلة من طرف الشركة X في مختلف التصريحات الجبائية السنوية والشهرية للفترة الخاضعة للتحقيق.

المرحلة الثانية: الاجراءات المتعلقة بإعلام المكلف

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

- تسليم اشعار بالتحقيق يد بيد مرفق بميثاق المكلف لممثل الشركة X بتاريخ 2023/06/15 تطبيقاً للمادة 20 الفقرة 4 و 5 من قانون الاجراءات الجبائية , على أن يستفيد المكلف من أجل أدنى للتحضير مدته عشرون (20) يوماً، ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإشعار.
- الإشعار بالتحقيق المسلم تم ذكر فيه معلومات المكلف من اسم الشركة, النشاط,العنوان وكذا ألقاب و أسماء و رتب المحققين ، اضافة تاريخ وساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها و يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.
- كما يحتوي ظهر الإشعار على الاحكام الجبائية الخاصة بالتحقيق وهي المواد 20, 44 من قانون الإجراءات الجبائية, رقم هاتف المدير الفرعي للرقابة الجبائية لتوجيه الملاحظات او الاعتراضات او الاختلافات رقم هاتف المدير الولائي للضرائب لطلب مقابلة في مرحلة نهاية التحقيق.
- تحرير محضر معاينة المخزونات والاستثمارات وكان بنفس تاريخ الاشعار.
- يقوم المحقق بطلب معلومات عن طريق مراسلة مختلف الهيئات والادارات (الموردين ,زبائن, بنوك....) التي يتعامل معها المكلف في معاملاته بإستعمال حق الاطلاع بموجب أحكام المواد من 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.
- بعد انتهاء مهلة 20 يوم لتحضير المحاسبة ,يقوم المحقق بتدخل لدى المقر الاجتماعي للشركة حسب التاريخ المسجل على الاشعار.
- تم وضع تحت تصرف المحقق جميع الوثائق المحاسبية والمستندات الداعمة التي كانت ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، كما تم توفير جميع المعلومات والبيانات والمعالجات المشار إليها في المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية.
- طلب المكلف اجراء التحقيق على مستوى مكاتب الادارة لعدم امكانية توفير مكتب خاص بالمحقق.

المرحلة الثالثة: التحقيق وتأسيس الوعاء الضريبي الجديد

قام المحقق بالتدقيق في مختلف الوثائق المحاسبية التالية:

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

420,225	هامش الربح
2,521,349	المجموع

من خلال تتبع للكشف البنكي و التصريحات الشهرية من نوع G50 تبين وجود مقبوضات غير مصرح بها لسنتي 2020,2019.

2022	2021	2020	2019	البيان /السنوات
80,119,968	93,596,099	156,064,580	227,419,906	رقم الاعمال المستخرج
77,598,619	93,596,099	154,864,580	226,859,906	قم الاعمال المصرح به
2,521,349	0	1,200,000	560,000	الفارق

ان عمليات البيع التي تمت نقدا لا تستفيد من التخفيض الرسم على النشاط المهني تطبيقا لاحكام المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

2022	2021	2020	2019	البيان /السنوات
60,147,343	65,383,604	108,404,779	158,416,934	رقم الاعمال المصرح G50 الخاضع TAP
118,619,630	71,686,100	118,619,630	170,318,982	رقم الاعمال المستخرج G50 الخاضع TAP
67,962,437	6,302,496	10,214,851	11,902,048	الفارق في رقم الاعمال الخاضع للرسم TAP

دراسة الاعباء :

وفقا للمادة 09 من ق ض م المعدلة للمادة 169 من قانون الضرائب المباشرة لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي الاعباء التي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 300,000

2019

tva	ht	البيان /السنوات
102,600	540,000	FAN ° 170.....
126,920	668,000	FAN ° 171.....
229,520	1,208,000	المجموع

2020

tva	ht	البيان /السنوات
182,400	960,000	FAN ° 11.....
58,822	309,587	FAN ° 129
241,222	1,269,587	المجموع

2020

ح/601 استهلاك مواد اخرى من خلال مراجعة فواتير النقل تبين وجهة النقل كانت معسكرا اما فواتير المشتريات كانت من قسنطينة لذا تم رفضها.

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

tva	dt	ht	البيان / السنوات
15,215	952	80,080	FAN° 05,.....
15,542	973	81,800	FAN° 07,.....
15,576	975	81,980	FAN° 12 ,.....
14,949	936	78,680	FAN° 13 ,.....
13,056	817	68,714	FAN° 15 ,.....
15,170	950	79,840	FAN° 17 ,.....
10,697	669	56,300	FAN° 18 ,.....
13,680	856	72,000	FAN° 26 ,.....
13,623	853	71,700	FAN° 28 ,.....
15,747	986	82,880	FAN° 29 ,.....
13,634	853	71,760	FAN°31 ,.....
13,680	856	72,000	FAN° 35 ,.....
15,166	949	79,820	FAN° 37,.....
14,318	896	75,360	FAN° 38 ,.....
15,527	972	81,720	FAN° 41 ,.....
13,068	818	68,780	FAN° 46 ,.....
12,494	782	65,760	FAN° 58 ,.....
241,143	15,093	1,269,174	المجموع

2021

ح/601 استهلاك مواد اخرى

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

من خلال مراجعة فواتير النقل تبين وجهة النقل كانت وهران اما فواتير المشتريات كانت من قسنطينة لذا تم رفضها

tva	DT	ht	البيان /السنوات
6,078	381	31,990	FAN° 09
15,276	957	80,400	FAN° 11.....
14,698	921	77,360	FAN° 19
14,489	907	76,260	FAN°23
15,284	957	80,440	FAN° 26
8,854	555	46,600	FAN° 29
74,680	4,677	393.050	المجموع

نتائج التحقيق المحاسبية :

الرسم على النشاط المهني (TAP) :

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

	2022	2021	2020	2019	البيان / السنوات
	80,119,968	93,596,099	156,064,580	227,419,906	رقم الاعمال المستخرج
	77,598,619	93,596,099	154,864,580	226,859,906	رقم الاعمال المصرح به
	2,521,349	0	1,200,000	560,000	الفارق
	60,147,343	65,383,604	108,404,779	158,416,934	رقم الاعمال المصرح G50 الخاضع TAP
	118,619,630	71,686,100	118,619,630	170,318,982	رقم الاعمال المستخرج G50 الخاضع TAP
	60,993,636	6,302,496	11,414,851	12,462,048	الفارق في رقم الاعمال الخاضع للرسم TAP
	1.5%	2%	2%	2%	معدل الرسم
1,518,492	914,905	126,050	228,297	249,241	الفارق في الرسم المستخرج
	25%	15%	25%	25%	نسبة العقوبة
367,018	228,726	18,907	57,074	62,310	العقوبة
1,885,511	1,143,631	144,957	285,371	311,551	المجموع العام

الضريبة على ارباح الشركات (IBS) :

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

2022	2021	2020	2019	البيان / السنوات
80,119,968	93,596,099	156,064,580	227,419,906	رقم الاعمال المستخرج
77,598,619	93,596,099	154,864,580	226,859,906	رقم الاعمال المصرح به
2,521,349	0	1,200,000	560,000	الفارق
0	393,050	2,538,761	1,208,000	أعباء مرفوضة
0	0	0		أعباء قابلة للدمج
3,611,440	3,611,440	3,611,440	6,182,252	الربح المصرح به
6,132,789	4,004,490	7,350,201	7,950,252	الربح المستخرج
2,521,349	393,050	3,738,761	1,768,000	الفارق
26%	26%	26%	26%	معدل الضريبة
2,189,502	655,551	102,193	972,078	الضريبة IBS
25%	15%	25%	25%	نسبة العقوبة
537,156	163,888	15,329	243,019	العقوبة
2,726,658	819,438	117,522	1,215,097	المجموع العام

الضريبة على الدخل الاجمالي : (الأرباح المنقولة) IRG/ CM

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

	2022	2021	2020	2019	البيان / السنوات
	1,865,798	290,857	2,766,683	1,308,320	الربح الموزع
	15%	15%	15%	15%	معدل الرسم
934,749	279,870	43,629	415,003	196,248	الضريبة المستخرجة
	25%	10%	25%	15%	نسبة العقوبة
207,518	69,967	4,363	103,751	29,437	العقوبة
1,142,267	349,837	47,991	518,753	225,685	المجموع العام

الرسم على القيمة المضافة TVA

الرسم على المشتريات :

2022	2021	2020	2019	البيان / السنوات
12,998,136	16,185,121	27,225,078	40,229,268	الرسم المستخرج
13,448,136	16,189,798	27,481,393	40,279,774	الرسم المصرح به
450,000	4,677	256,315	50,506	الرسم القابل للدمج
0	0	0	0	الرسم القابل للخصم

الرسم الواجب الدفع :

خاتمة الفصل :

لقد اعتمدنا في دراستنا الميدانية على الإحصائيات والنتائج المحققة من مختلف أشكال التحقيقات ، وكذا على مؤشرات التسيير للتحقيق الجبائي ، لأنها أكثر دقة وتحليلنا يبني على نتائج واقعية ، واستبعدنا استعمال الاستبانة لأن العينة صغيرة 11 محققين ، ونتائجها نسبية .

وقمنا بدراسة وتحليل مدى فعالية الإدارة الجبائية في تحسين المردود الجبائي في ولاية المسيلة ، والذي اتضح من خلال الزيارات الميدانية التي قمنا بها لمديرية الضرائب أن الإصلاحات التي تمت في الإدارة الجبائية بالمسيلة كانت هيكلية فقط ، ولم يتم تطبيق النظام المعلوماتي الجديد ولا رقمته الإدارة ، وإنما فعالية التحقيق الجبائي مرتبطة بعوامل أخرى أكثر أهمية ، وعلى رأسها تطبيق النظام المعلوماتي ، لأن أساس عمل التحقيق الجبائي مبني على توفر المعلومة الجبائية ليتم توظيفها واستغلالها لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية .

كما اعتمدنا في دراستنا على عينة لشركة خضعت للتحقيق المحاسبي كانت نتائج هذا التحقيق ايجابية ادت لاسترجاع مبالغ هامة للخزينة.

خاتمة عامة:

لقد حاولنا من خلال تناول موضوع فعالية التحقيق الجبائي في تحسين المردود الجبائي التعرف على أهمية التحقيق الجبائي والتي تكمن في مكافحة والتقليل من ظاهرتي الغش والتهرب الجبائي ، وهذا من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحقيق أهداف رقابية وردعية للدولة ، وتلجأ الإدارة الجبائية للعديد من السبل والأدوات من أهمها مراقبة التصريحات ، والمراقبة المستندية ، والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المحاسبي وكذا التحقيق المصوب ، لمحاربة عمليات الغش والتدليس ، وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين .

ونظرا للأهمية البالغة التي يكتسيها التحقيق الجبائي ، وضعت الإدارة الجبائية حزمة من التشريعات التي تضبط وتؤطر هذه الآلية ، كما سخرت موارد بشرية ذات نوعية وكفاءة للقيام بمهمة التحقيق الجبائي ، إلا أنه كان لزاما على الإدارة الجبائية من أجل أن تحقق الفعالية و النجاعة اللازمة في عملية التحقيق الجبائي ، أن ترافقه بإصلاحات هيكلية للإدارة الجبائية مع رقمنة الإدارة الجبائية تدريجيا .

وفي ظل اصلاحات الإدارة الجبائية والتي باشرتها الدولة ابتداء من قانون المالية لسنة 1991 والذي عدل جذريا النظام التشريعي الجبائي ليواكب بذلك التطور الحاصل في الضرائب في مختلف دول العالم ، وصولا إلى الإصلاح الهيكلي الذي تم الانطلاق فيه بداية من سنة 2006 ليمس جميع الهياكل الضريبية المنتشرة عبر كل ولايات الوطن ، حيث تناولنا بالبحث والتحليل مدى تأثير هذه المتغيرات للإدارة الجبائية وهو " التحقيق الجبائي " .

وانطلاقا من الفرضيات الأساسية ، وباستخدام الأساليب والأدوات المشار إليها في المقدمة تم التوصل إلى النتائج التالية :

1- نتائج الدراسة الميدانية :

✓ يشكل التحقيق الجبائي أداة فعالة في يد الإدارة الجبائية لمكافحة الغش والتهرب الجبائي، ولاسترجاع حق الخزينة العمومية ، وكذا لتطبيق مبدأ العدالة والمساواة التي نصت عليها المادة 64 من الدستور بين جميع المكلفين بالضريبة ؛

- ✓ تعتمد التحقيقات الجبائية على التحقيق المحاسبي بشكل كبير وذلك من خلال فحص محاسبة المكلف ، حيث يجب على المكلف أن يبرر العمليات المحاسبية عن طريق تقديم الوثائق والتبريرات اللازمة للتأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية ، وذلك بمقارنتها بالمعلومات المسجلة بالدفاتر المحاسبية ، والمعلومات المتحصل عليها والمتضمنة الملف الجبائي للمكلف ؛
- ✓ التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية ضعيف جدا ولم يصل إلى المستوى المتوسط على الأقل ، وذلك نظرا لحساسيته ولارتباطه بالمدخيل الشخصية للأفراد والتي تتسم بالحساسية عند الفرد الجزائري ، إضافة إلى تغول أصحاب المال الفاسد والنفوذ وتأثيرهم على هذا النوع من التحقيق لكي يتم ؛
- ✓ زيادة عدد الملفات الخاضعة للتحقيق الجبائي لا يترتب عنه بالضرورة زيادة في الحقوق والغرامات المسترجعة وإنما ذلك راجع لعوامل أخرى أهمها :
 - معايير اختيار هذه الملفات ؛
 - كفاءة المحققين الذين يقومون بعملية التحقيق الجبائي ؛
- ✓ الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الإدارة الجبائية كان لها التأثير النسبي على فعالية ومردودية التحقيق الجبائي ، كما لقيت استحسانا كبيرا من طرف أعوان الإدارة الجبائية وكذا المكلفين بالضريبة ، وساهمت في تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة ،
- ✓ رغم كل الجهود التي باشرتها الإدارة الجبائية من أجل تكيفها مع التحولات الاقتصادية ، لازالت غير فعالة بشكل كبير ، فنسبة الغش والتهرب الجبائي لا تزال مرتفعة مقارنة بالنسيج الجبائي ، ولازالت الجبائية البترولية تشكل حصة الأسد من إجمالي إيرادات الميزانية ، وهذا نظرا لغياب الجدية في الإصلاحات ، ونقص وعي المكلف ، وعدم تأهيل الكادر البشري ليوأكب الإصلاحات .
- ✓ يساهم التحقيق في تحسين المردود الجبائي لإدارة الضرائب لولاية المسيلة بنسبة معتبرة كون كل التحقيقات ايجابية واغلبها ذات نتائج عالية.
- ✓ التحقيق الجبائي فعال في مكافحة الغش الجبائي والتهرب الضريبي.

✓ التحقيق الجبائي يدفع المكلفين بالصدق في تصريحاتهم لتفادي الخطر الجبائي .

2- نتائج اختبار الفرضيات :

من خلال بحثنا ومن خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها والتي كانت بمكتب الأبحاث والمراجعات التابع لمديرية الضرائب بولاية المسيلة تمكنا من الإجابة عن الفرضيات المطروحة وتوصلنا إلى :

- بالنسبة للفرضية الأولى كانت إيجابية من خلال النتائج التي تم تحقيقها من طرف مصلحة التحقيقات ، فإن التحقيق الجبائي بكل أشكاله بالرغم من تفاوتها ، فعلا يعتبر وسيلة ناجعة لزيادة إيرادات الخزينة العمومية ؛
- بالنسبة للفرضية الثانية كانت إيجابية ، فالتحقيقات الجبائية تتم على عدة مستويات فهناك تحقيقات تتم على مستوى المفتشيات وأخرى تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ، كما يقوم بتنفيذها مفتشين ذو كفاءة مختصين في هذا المجال ؛
- بالنسبة للفرضية الثالثة كانت إيجابية فالتحقيقات الجبائية بجميع أشكالها تعتبر وسيلة ناجعة للحد من الغش والتهرب الجبائي من جهة وسيلة وقائية ردعية من جهة أخرى؛

توصيات البحث :

- من خلال دراستنا لموضوع البحث واستخراج النتائج يمكننا أن نقدم التوصيات التالية :
- يجب أن يكون التشريع الجبائي مكيافا وفق منهجية علمية أي بناء القرارات الجبائية على دراسات مسبقة للفعالية ، كما يجب التنسيق الفعال بين المشرع الجبائي والقائمين على تنفيذ تلك القوانين ، لكون أهل الميدان أكثر إطلاع ودراية بكل النقائص والثغرات الموجودة في النصوص القانونية ؛
 - ضرورة تسريع الإصلاحات الهيكلية في جميع الولايات والتي تعرف تأخر كبير ، إضافة إلى ضرورة تفعيل وتعميم النظام المعلوماتي الجبائي الجديد(الرقمنة) على جميع المصالح الجبائية في جميع الولايات وفي أسرع وقت ، لكي لا تستنزف أموال الخزينة العمومية وتسقط بالتقادم الرباعي ؛

- يجب أن يكون اختيار الأعوان المحققين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدرتهم العلمية والعملية في مجال الضرائب والمحاسبة ، لكون التحقيق المحاسبي يتطلب مستوى معين بهدف القدرة على استرجاع حقوق الخزينة العمومية من جهة ومكافحة الغش والتهرب الجبائي من جهة أخرى ؛
- تكوين ورسكلة الأعوان المحققين في كل التعديلات والمستجدات المتعلقة بالضرائب والمحاسبة ، وضرورة منحهم الحماية اللازمة أثناء تأديتهم لمهامهم ، مع تقديم تحفيزات مالية تجعلهم أكثر مردودية وتحصنهم من الفساد المالي والرشوة ؛
- ضرورة التنسيق المحلي والدولي بين الإدارة الجبائية ومختلف الهيئات والمصالح الأخرى ، من أجل تزويدها بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاطات وممتلكات المكلفين بالضريبة ؛
- الاهتمام الكبير بنشر الوعي الجبائي من خلال المنشورات والدوريات والأيام الدراسية والمواقع الالكترونية ، إضافة إلى التركيز على القنوات التليفزيونية العمومية والخاصة في بث اشهارت جبائية وحصص ونقاشات وشرح قانون المالية وغيرها ، مع محاولة مراعاة البعد الديني للمجتمع الجزائري المسلم ؛
- ضرورة القضاء على مشكلة التشريع بالخلفية الفرنسية داخل المنظومة الجبائية ، واعتماد التشريع باللغة العربية يخضع للواقع والبيئة الجزائرية ، مع الاعتماد كذلك على اللغة الانجليزية كلغة ثانية من حيث اصدار الوثائق الجبائية .

آفاق البحث :

بعد تناولنا لموضوع فعالية التحقيق الجبائي في تحسين المردود الجبائي ، وبالرغم من محاولة الإلمام بجوانب الموضوع إلا أنه مازالت هناك بعض النقاط التي يمكن التعمق فيها ، خاصة في ظل تبني الإدارة الجبائية للنظام المعلوماتي الجبائي الجديد ، وكذا توسع الأنشطة وارتباطها بالاقتصادات الدولية مع ظهور التجارة الالكترونية ، لذا تبقى الآفاق مفتوحة لدراسات فعالية هذا النظام الجبائي ومدى مواكبته للتغيرات العالمية ، والمشاكل المصاحبة لتطبيقه ، وكذا كفاءات التحقيق الجبائي وآلياته وفوائده بالنسبة للتجارة الالكترونية المحلية والدولية .

قائمة المراجع:

أولاً: الكتب

1. مصطفى عوادي ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار الجزائر ، 2009 .
2. صالح بن نوار ، فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية ، مخبر علم اجتماع الاتصال للبحث والترجمة، قسنطينة، الجزائر، 2006 .
3. بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر.
4. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2005.
5. خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية ، دار وائل للطباعة والنشر ، عمان ، 2000 .
6. عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.
7. عبد الرزاق عباس ،التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي ، دار الهدى، عين ميلة الجزائر ، 2012.
8. خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014.

ثانياً: المذكرات و الرسائل الجامعية

1. بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آلية الرقابة واستراتيجية المكافحة، مذكرة لنيا شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص علوم تجارية، جامعة المسيلة، 2015.
2. ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، رسالة الماجستير، التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
3. سميرة بوعكاز ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب بسكرة - رسالة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2015 .
4. عبد المجيد قدي، " فعالية التمويل بالضريبة في ظل المتغيرات الدولية " دراسة حالة النظام الجزائري (1988-1995)، أطروحة لنيل دكتورا دولة، جامعة الجزائر، 1995.
5. فاروق مراح ،دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي،مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية ،بسكرة،2010/2011

6. كمال زواق ، المراجعة الخارجية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد ، مذكرة ماجستير ، جامعة الجزائر3، الجزائر ، 2010 .
7. محمد طالبی ، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري للفترة 1995-1999 ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 2001/2002
8. وسيلة حميشي ، التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية - دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية البويرة - جامعة ألكلي محمد أولحاج ، البويرة ، الجزائر ، 2014 .

ثالثا: التظاهرات العلمية و المطبوعات

1. ولهي بوعلام، الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، مداخلة بعنوان نحو إطار مقترح تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حالة الجزائر، المسيلة، أيام 20-21 أكتوبر 2009.
2. ن. عبد الصمد ، مطبوعة محاضرات مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية ، تدقيق محاسبي، جامعة عبد الرحمان ميرة ، بجاية ، 2014 .

رابعا: القوانين

1. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2023، الجزائر.
2. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، إصدار 2023، الجزائر.
3. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة، 2023، الجزائر.
4. القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 يوليو 2022 المتعلق بالاستثمار الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2022، العدد 50.
5. الأمانة العامة للحكومة ،القانون التجاري الجزائري ، الجزائر، 2015.

خامسا: المراسيم

1. مرسوم تنفيذي رقم 21-252 المؤرخ في 06 يونيو 2021 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 47.
2. المرسوم التنفيذي رقم 91-60 مؤرخ في 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصها ، الجريدة الرسمية ، العدد 09 لمؤرخة في 1991/02/27 .

سادسا: الكتيبات والدلائل

1. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، 2023.
2. المديرية العامة للضرائب ،دليل أخلاقيات المهنة لموظفي الضرائب، الجزائر ، 2007 .
3. المديرية العامة للضرائب ،دليل المحقق في المحاسبة ، الجزائر ، 2001 .

سابعاً: رسائل المديرية العامة للضرائب

1. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد 70، سنة 2013.

2. المديرية العامة للضرائب، رسالة المديرية العدد 68، 2013.

المراجع باللغة الأجنبية:

أولاً: الكتب

1. Annie Vallée, **les systèmes fiscaux**, édition de seuil, paris, France, 2004.
2. Banque Africaine de Développement (BAD), l'OCDE, Centre de Développement, la Commission Économique pour l'Afrique (2010) Perspectives Économiques en Afrique 2010: Tunis Recueil des circulaires relatives aux dispositions fiscales de la loi de finances complémentaire pour l'année 1992, DGI.
3. REDHA KHELASSI, **Précis d'audit Fiscal de l'entreprise**, Berti Edition, Alger, Algeria, 2013.
4. SAUVAGEOT, P-A LEVEAU, **la fiscalité**, édition Nathan, France, 2006-2007,.

ثانياً: المنشورات والتعليمات والدلائل

1. Circulaire N° 204/MF/DGI/DC du 22/03/2021
2. Note N°685 , MF/DGI/DLFR/SD3/2013 du 07/08/2013
3. Note n :765/MF/DGI/DRV/SDERF/du 26/07/2017.
4. Note n° :53/MF/DGI/DRV/2018 du 18/12/2018.
5. Note n° :1519/MF/DGI/DRV/du 30/10/2000.
6. Note n° :53/MF/DGI/DRV/2018 du 18/12/2018.
7. Note n° :765/MF/DGI/DRV/SDERF/2017 du 26/07/2017.
8. le Guide du contrôle sur pièces ;DGI,DRV,2003,p5.
9. Guide de vérificateur de comptabilité, Ministère des finances DGI,DRV, édition print, 2001,p29.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Fiche de début des travaux
de Vérification

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale.

Nom / Prénom ou raison sociale.

Activité.

Adresse.

Tel

Avis de vérification N°

du

Remis-le.....

Période à vérifier duau.

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

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب سطيف
المديرية الولائية للضرائب المسيلة

المرجع رقم : /

إقرار بالاستلام رقم :
في :

أو تسليم يد بيد في :

إلى السيد:
النشاط:
العنوان:
رقم التعريف الجبائي :

..... المسيلة في :

إشعار بالتحقيق في المحاسبة

يشرنا إبلاغكم بأننا، ما لم يطلب خلاف ذلك من طرفكم ويتم قبوله من قبل المصلحة، سنتوجه إلى : ...مقرم الاجتماعي.....
يوم : الساعة : 10 صباحا.....، بغرض التحقيق بعنوان السنوات المالية : و..... و.....
لمجمل تصريحاتكم الجبائية والعمليات المرجح فحصها والمتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم والإتاوات الآتي ذكرها :
..... وكل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة خاصة.

سنكون ممتنين إذا وضعتم تحت تصرفنا وثائقكم المحاسبية والمستندات الداعمة لها وفي حالة كون محاسبتكم ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يُطلب توفير جميع المعلومات والبيانات والمعالجات المشار إليها في المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية. يحق لكم خلال هذا التحقيق، الاستعانة بمستشار من اختياركم وطلب كافة التوضيحات حول سير هذا التحقيق.
في حالة ما إذا استحال إجراء التحقيق الجبائي المقترح بسبب معارضتكم أو معارضة الغير، سيتم بموجب أحكام المادة 44-1 من قانون الإجراءات الجبائية تطبيق إجراء فرض الضريبة تلقائيا، دون المساس بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي الساري المفعول.

□ (*) قبل الفحص الموضوعي لمستنداتكم المحاسبية، وبمجرد تسليم هذا الإشعار يمكن القيام بمعايينة العناصر المادية وتلك المتعلقة بالاستغلال والتأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها (وفقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية).
نحيطكم علما انه يمكنكم الاطلاع على ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب : www.mfdgi.gov.dz (المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية).
كما يمكنكم تنزيل هذا الميثاق عبر هاتفكم الذكي عن طريق مسح رمز الاستجابة السريعة (QR) الموجود على ظهر هذا الإشعار.
تقبلوا سيدي وسيدي فائق الاحترام.

لقب، إسم و رتبة المحققين

رئيس فرقة التحقيقات

(*) وضع علامة في حالة القيام بمراقبة مفاجئة.

تذكير ببعض الأحكام الجبائية

المادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية: لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتخصيص مدته عشرون (20) يوماً، ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإشعار¹.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين ، و كذا تاريخ وساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

في حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقاً.

المادة 5-20 من قانون الإجراءات الجبائية: لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص النفقات والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر، فيما يخص :

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يمد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة (09) أشهر.

يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأثيره، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

وتمدد مهلة التحقيق في عين المكان:

- في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقاً لأحكام القانون المدني، تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان، في حدود الأجل الذي لم يُمكن فيه القيام بهذه الرقابة.

- بالأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه، بموجب أحكام المادة 20 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على طلبات التوضيح أو التبرير عند وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح حسب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. يمدد هذا الأجل بسنة (01) عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.

لا يُحتج بمهلة التحقيق في عين المكان أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة.

و علاوة على ذلك، لا تطبق مدد المراقبة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تديسية مثبتة قانوناً، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الأجل على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

المادة 1-44 من قانون الإجراءات الجبائية: يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها، دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى :

1- عندما تستحيل المراقبة أو التحقيق أو حق المعاينة، بسبب فعله أو فعل الغير.



هام !: عند القيام بأعمال الرقابة وأثناء النقاش الوجيه مع المحقق (المحققين)، يمكنكم تقديم ملاحظاتكم، اعتراضاتكم واختلافاتكم في الرأي إلى السيد : **المدير الفرعي للرقابة الجبائية**

رقم الهاتف: **035.33.89.58** .

ويمكنكم أيضاً في نهاية هذه المرحلة، طلب لقاء السيد : **المدير الولائي للضرائب..**

رقم الهاتف: **035.33.55.21**

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

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

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

Important !

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

Tél n°

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

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire
Série O n° 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droites et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception. L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (01) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe 3 ci-dessus. Cette période est prorogée du délai accordé, le cas échéant, au contribuable et, à la demande de celui-ci, pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications des avoirs et revenus d'avoirs à l'étranger.

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

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

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

Important !

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

Tél.

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

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 19 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Le

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

Nous soussigné (s)

Nous nous sommes rendus en date du _____ à _____ Heures _____ minutes
dans les locaux professionnels de _____ sise au
représentée par monsieur _____

en sa qualité de

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

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

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

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

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

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O 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

Non/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Non/Prénom/Grade de(s)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

**Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité**

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

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

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

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

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

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

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الولائية للضرائب المسيلة

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° du , vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2020 2021 se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

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

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

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

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

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

La présente notification comporte⁰⁴ feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 20

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

**Notification de Redressement suite à la Vérification
Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble concernant l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du au

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 21-5 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des impôts de wilaya ou du chef du service des recherches et vérifications, conformément aux dispositions de l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire
Série O n° 21 octes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte _____ feuilles, y compris celle-ci.
Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

**Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs**

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire
Série O n° 21 nonies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 20 quater

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de redressement définitive
Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
(Absence de réponse)

Madame, Monsieur,

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

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 sexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 septiles

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

5,1501

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 20 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de redressement définitive
Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 33

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

CONVOCATION POUR ARBITRAGE

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

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

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

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

Nom/prénom et qualité du signataire

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

FICHE DE RENSEIGNEMENTS

I - Sur la solvabilité du redevable vérifié

(personne physique et personne morale)

Désignation du redevable (nom , prénom , raison sociale) :

Adresse (1) : منطقة

.....
.....

N° de l'identifiant fiscal :

Activité du redevable. :

Nom et adresse du gérant:

.....

Nom et adresse du propriétaire du fond de commerce (2)

Biens immobiliers (Terrains , Maisons d'habitation , Appartements , etc ...)

Appartenant au redevable vérifié

<i>Nature</i>	<i>adresse</i>	<i>Année d'acquisition ou de création</i>
.....
.....
.....
.....
.....
.....

(1) adresse : activité et domicile .

(2) cas ou l'exploitât n'est pas le propriétaire(ef: dispositions de l'article 374 du C . I . D)

**II – Matériel de Transport , Voitures de tourisme, etc.
Appartenant au redevable vérifié**

<i>Nature (Marque Et Type)</i>	<i>Date D'acquisition</i>
.....
.....
.....

III – Stocks

<i>Valeur Portée A La Ligne Du Bilan</i>	<i>Adresse De L'entrepôt Ou Du Magasin</i>
.....
.....
.....

IV – Créances

<i>Administration organisme public ou autre</i>	<i>Comptable Assignataire</i>	<i>Numéro Et Date Du Marché (1)</i>	<i>Montant Total</i>	<i>N° C C P Ou Compte Bancaire</i>
.....
.....
.....
.....

Comptes bancaires et postaux , comptes d'épargne de la personne contrôlées

<i>Numéro et nature du compte</i>	<i>Centre de C C P , banque et adresse de l'agence ou de la caisse d'épargne</i>	<i>Observation</i>
.....
.....
.....
.....
.....

(1) Il y'a lieu de vérifier également l'existence d'avenant au contrat initial de marché public .

Série D - n° 37 A

CODE ACTIVITE
DATE DE MISE EN RECouvreMENT
DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D. (Cachet d'identification)

ROLE INDIVIDUEL N° : Année :

مديرية الضرائب لولاية

M. السيد (اللقب، الاسم، إسم الشركة)
 (nom et prénom - Raison sociale)
 النشاط أو المهنة
 Adresse : العنوان
 Article d'Imposition : رقم المادة
 Numéro d'Identification Statistique : رقم التعريف الإحصائي
 Numéro d'Identification Fiscale : رقم التعريف الجبائي

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

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

Série D 37 - Imp. Officielle, Alger (2020)

NUMERO	Compte et ligne d'imputation	Code Impôt	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
									De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
201 001	L1		I.R.G.												
		M1	Majorations et Amendes (V+IRG) à I.B.S.												
500 026	C		Versement Forfaitaire												
500 026	A		Taxe sur l'Activité Professionnelle												
500 020			Taxe sur la Valeur Ajoutée à												
201 004 E			Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats à E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE															

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 15

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

IDENTIFIANT FISCAL

Direction générale des impôts

CODE TERRITOIRE

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° /

Entreprise vérifiée :

Brigade de vérification n°

Activité :

Agents vérificateurs :

Adresse :

B/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(Direction régionale des impôts)

1°/ Date du contrôle du rapport de vérification :

2°/ Date de l'envoi à l'administration centrale de la fiche de synthèse :

3°/ Observations de la direction régionale des Impôts :.....

4°/ Réponse de la direction des Impôts de Wilaya :.....

5°/ Décision proposée par la D.R.I :.....

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 15 bis

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

IDENTIFIANT FISCAL

Direction générale des impôts

CODE TERRITOIRE

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION PONCTUELLE DE COMPTABILITE

N° /

Entreprise vérifiée :

Brigade de vérification n°02

Activité :

Agents vérificateurs :

Adresse :

B/ CONTROLE DE LA VERIFICATION PONCTUELLE DE COMPTABILITE
(Direction régionale des impôts)

1°/ Date du contrôle du rapport de vérification :

2°/ Date de l'envoi à l'administration centrale de la fiche de synthèse :

3°/ Observations de la direction régionale des Impôts :.....

4°/ Réponse de la direction des Impôts de Wilaya :.....

5°/ Décision proposée par la D.R.I :.....

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 11

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

RAPPORT
DE VERIFICATION DE SITUATION FISCALE D'ENSEMBLE

CONCERNANT M.

N° / /

Nom et Prénom du vérificateur :

Grade :

Nom et Prénom du chef de brigade :

Imp. Officielle

I. **RENSEIGNEMENTS RELATIFS A LA PERSONNE VERIFIEE :**

- Nom/Prénom : Situation de famille :
- Date et lieu de naissance :
- Activité :
- Fils de : et de
- Numéro d'identification fiscale (NIF) :
- Adresse :

II. **SITUATION PATRIMONIALE :**

a) **De la personne vérifiée :**

- **Résidence principale :**
 - Nature (Individuelle, Appartement) :
 - Adresse :
 - Année et prix d'acquisition :
- **Autres biens immobiliers : (à préciser)**
 - Nature :
 - Adresse :
 - Année et prix d'acquisition :
- b) **Des enfants rattachés au foyer fiscal : (à préciser)**

III. **SITUATION FISCALE :**

- Moralité fiscale du contribuable :.....
- Respect des obligations déclaratives pour la période soumise à la vérification :.....

- Dépôt des déclarations :

- Régulier :
- Irrégulier :

IV. RECHERCHE EXTERIEURES :

- Enumérer toutes les recherches effectuées dans le cadre de la vérification :

V. CLOTURE DE LA VERIFICATION :

- Description détaillée de la procédure de redressement retenue :

- Enumérer tous les points de contestation soulevés par l'intéressé :

VI. PIECES A JOINDRE AU RAPPORT :

- Avis de vérification ;
- Notification initiale ;
- Réponse du contribuable ;
- Notification définitive ;
- Copie de la fiche de situation du patrimoine ;
- Copie de l'avertissement.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux
de Vérification

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Avis de vérification N° du.

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

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

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

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المسيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: محمد طفي اللقب: ختبتيا تني
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 207955513. والصادرة بتاريخ: 2022/05/09
المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر؛ عنوانها:
..... معالجة التحقيقات الجارية في تحسين البريد الإلكتروني
..... دراسة ميدانية لمدى رغبة المسافرين المسجلة -
.....

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2022/06/01

الإمضاء

Faculty of Economics,
Commercial and
Management Sciences

السنة الجامعية 2024/2023



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المسيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد
النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا المضي أسفله،

الإسم: بلقاسم اللقب: بن بون بيه
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 204.475.791. والصادرة بتاريخ: 2019/03/28
المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر؛ عنوانها:

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

أصريح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2021/06/01

الإمضاء

Faculty of Economics,
Commercial and
Management Sciences

السنة الجامعية 2023 / 2024.



