الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد بوضياف –المسيلة–
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم : العلوم التجارية

Université deMouhamed Boudiaf -M'SILA
Faculté des Sciences Économiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département :sciences commerciales

## العنوان:

# إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية

## دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة

**مشروع مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في العلوم التجارية**
**تخصص :محاسبة وتدقيق**

إعداد الطالبين:
بن معتوق خالد
ميلي محمد الامين

إشراف الأستاذ :
عريوة رشيد

| | | |
|---|---|---|
| قليـــــــل نبيـــــل | جامعة المسيلة | رئيـــــــــــسا |
| عريـــــــوة رشيـــــد | جامعة المسيلة | مـشرفا ومـقررا |
| خليـــــــلي أحمـــــد | جامعة المسيلة | مناقـــــــــشا |

السنة الجامعية: 2017/2016

# كلمة شكر

الحمد لله الذي وفقنا ومكننا من إتمام هذه المذكرة، فما كان لشيء أن يجري في ملكه إلا بمشيئته جل شأنه ﴿إنما أمره إذا أراد شيئًا أن يقول له كن فيكون﴾

فالحمد لله أوله وآخره.

يسعدنا أن نتقدم بشكرنا وتقديرنا وامتنانا وعرفاننا بالجميل إلى الأستاذ المشرف عريوة رشيد لما أسداه لنا من نصائح وتوجيهات، كما لا ننسى بن داود إبراهيم الذي كان له الأثر في انجاز هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر إلى العائلة الكريمة لما وفرته لنا من راحة حتى نتممَ هذا العمل و نخص بالذكر الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما وأمدّهما بالصحة و العافية.

آمـــــــــــين

# إهداء

اهدي هذا العمل المتواضع إلى أبي العزيز الذي رباني وأحاطني برعايته وحبه ودعواته فهو نعم الأب.

إلى أمي الغالية التي غمرتني بحبها و عطفها و حنانها و دعوتها ووقوفها بجانبي طوال هذا المشوار.

إلى من كانوا سندي في الحياة إخوتي وعائلتي.

إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات اصدقائي.

الى كل من علموني واستفدت منهم في حياتي العلمية والعملية.

ميلي

محمد الأمين

# الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا وما كنا لنصل إليه لو لا فضل الله علينا أما بعد

فإلى من نزلت في حقّهم الآيتين الكريمتين في قوله تعالى

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ وقضى ربك ألاّ تعبدوا إلاّ إياه وبالوالدين إحسانا إما يبلغنّ عندك الكبر أحدهما أو كلاهما فلا تقل لهما أفٍ ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما واخفض لهما جناح الذّل من الرّحمة وقل ربّ ارحمهما كما ربياني صغيرا ﴾.

﴿ الإسراء 32 – 33 ﴾

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أغلى ما أملك في الوجود أبي وأمي العزيزين حفظهما الله لي اللّذان سهرا وتعبا على تعليمي....

إلى كل من ساعدني في إتمام هذا العمل من قريب أو من بعيد ...

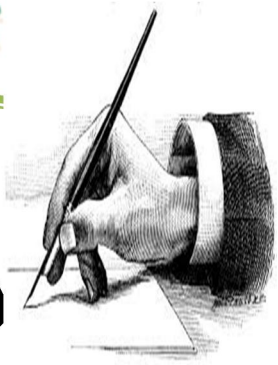
إلى سندي في الدنيا ولا أحصي لهم فضل أفراد أسرتي...

إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات الأصدقاء والأحباب كل بإسمه ...

إلى أساتذتي الكرام وأسرة الجامعة ورفيق الدراسة طالع الله عبداللطيف...

وفي الأخير أرجوا من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نفعا يستفيد منه جميع الطلبة المتربصين المقبلين على التخرّج .

خالد

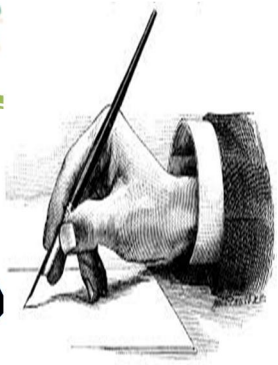


# فهرس المحتويات

# فهـرس المحتويـات


| المحتوى | الصفحة |
|---|---|
| شكر وعرفان | |
| الإهداء | |
| فهرس المحتويات | |
| قائمة الجداول والأشكال | |
| مقدمة | أ-ج |
| **الفصل الأول: عموميات حول التهرب الضريبي والرقابة الجبائية** | |
| تمهيد | 5 |
| المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي | 6 |
| المطلب الأول:تعريف التهرب الضريبي | 6 |
| المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي | 6 |
| المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي | 7 |
| المبحث الثاني: ماهية الرقابة للرقابة الجبائية | 10 |
| المطلب الأول:تعريف الرقابة الجبائية | 10 |
| المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية | 10 |
| المطلب الثالث:أشكال الرقابة الجبائية | 11 |
| خلاصة الفصل الأول | 15 |
| **الفصل الثاني: التحقيق في محاسبة المؤسسة كآلية للرقابة الجبائية** | |
| **تمهيد** | 17 |
| **المبحث الأول: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية** | 18 |
| المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية | 18 |
| المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية | 20 |
| المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم | 22 |
| **المبحث الثاني: التحقيق في محاسبة المؤسسة** | 26 |
| المطلب الأول: مرحلة التحضيرية | 26 |
| المطلب الثاني: عمليات التحقيق في الوثائق المحاسبية | 27 |

| | |
|---|---|
| المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي ونهايته | **28** |
| خلاصة الفصل الثاني | **30** |
| **الفصل الثالث: دراسة حالة لمؤسسة الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة خلال الفترة (2012 - 2015)** | |
| **تمهيد** | **32** |
| **المبحث الأول: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية بالمسيلة** | **33** |
| المطلب الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة | **33** |
| المطلب الثاني: مهام المديريات والمكاتب الفرعية | **36** |
| **المبحث الثاني: إجراءات التحقيق في المحاسبة** | **41** |
| المطلب الأول: تقديم الشركة وفتح التحقيق | **41** |
| المطلب الثاني: نتائج التحقيق الأولي | **44** |
| **المبحث الثالث: إشعار المكلف بنتائج التحقيق** | **47** |
| المطلب الأول: التبليغ التمهيدي ورد المكلف | **47** |
| المطلب الثاني: التبليغ النهائي وإصدار الأوردة | **47** |
| **خلاصة الفصل الثالث** | **50** |
| **خاتمة** | **52** |
| **قائمة المراجع** | |
| **الملاحق** | |
| **الملخص** | |



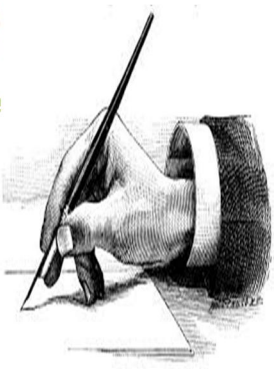
# قائمة الجداول والأشكال

## قائمـــــة الجـــــداول


| الرقم | العنوان | الصفحة |
|---|---|---|
| 1 | قائمة العتاد المقتنى من طرف المؤسسة | 43 |
| 2 | قائمة العتاد المتنازل عليه | 43 |
| 3 | جدول فائض القيمة الخاضع للضريبة | 44 |
| 4 | جدول حساب الرسم على النشاط المهنيTAP | 44 |
| 5 | جدول تحديد الربح الجبائي | 45 |
| 6 | جدول الاقتطاع من المصدر لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة | 46 |
| 7 | جدول الرسم القابل للدمج | 46 |
| 8 | جدول ملخص التبليغ النهائي | 48 |
| 9 | ملخص برنامج الرقابة الجبائية لسنة2016 | 49 |


## قائمـــــة الأشكـــال


| الرقم | العنوان | الصفحة |
|---|---|---|
| 1 | أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر | 12 |
| 2 | الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة | 36 |



# مقدمـــــة

**مقدمة:**

تعرف معظم دول العالم تزايدا مضطربا للنفقات العامة، من سنة إلى أخرى، وهذا خاصة في ظل تخلي الدولة الحديثة عن الأفكار الكلاسيكية التي كانت تلزمها بالحياد في العملية الاقتصادية، وعليه فدور الدولة المتدخلة أملى على السلطات العمومية على اختلاف توجهاتها وسياستها الاقتصادية أن تعمل على توفير الموارد المالية الدائمة واللازمة لمواجهة النفقات العامة المتزايدة بفعل تعدد مجالات التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية .....الخ.

من بين الموارد نجد الإيرادات الجبائية التي تشكل إيرادات ثابتة تهدف الدولة من خلالها إلى تحقيق أهدافها الإستراتيجية هذه الأخيرة تسعى جاهدة في البحث عن نظام أو تشريع ضريبي محكم يمكنها من ذلك ويعمل على توعية وتشجيع المكلفين والحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

إن أجهزة الدولة في هذا الإطار نجد الرقابة الجبائية كوسيلة ساهمت في تقليص التهرب الضريبي الذي يشكل عائقا في تمويل الخزينة، وكون النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي استوجب عملية الرقابة الجبائية، فالمكلف بالضريبة يحدد أسس فرضها بناءا على تصريح مقدم من طرفه لمصالح مديرية الضرائب وفقا لنصوص التشريع المعمول بها، حيث يتم التصريح بالمداخيل وأرقام الأعمال التي حققها في اجل معين، وتتمتع مصالح الضرائب بكافة الصلاحيات في مراقبة هذه التصريحات، الهدف منها أساسا التأكد من نزاهة ومصداقية التصريحات قصد توزيع عادل للعبء الجبائي بين جميع المكلفين.

**ومن هذا تم طرح الإشكالية التالية:**

**ماهي إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائة؟**

للإجابة على الإشكالية السابقة تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- ماذا يقصد بالتهرب الجبائي؟
2- فيما تتمثل الرقابة الجبائية؟
3- ماهي الأطر القانونية والتنظيمية للرقابة الجبائية؟

**1) فرضيات الدراسة:**

1- يساهم التحقيق المحاسبي في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ولاية المسيلة في زيادة التحصيل الجبائي لفائدة الخزينة العمومية.

2- للرقابة الجبائية أدوات وإجراءات كفيلة لمراقبة، فحص ومقارنة الدفاتر المحاسبية، الوثائق الثبوتية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها.

**2) أهداف الدراسة:**

1. التعرف على آليات التحقيق في المحاسبة كأداة للرقابة الجبائية.
2. تبيين الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.
3. التعريف بسير المهام على مستوى مصالح الضرائب.

**3) أسباب اختيار الموضوع:**

1. أهمية موضوع المحاسبة في مجال الجباية.
2. المساهمة في توعية المجتمع بأهمية الضرائب وآثارها الإيجابية على جميع المستويات.
3. إثراء المكتبة بدراسات حول الجباية عموما والرقابة الجبائية خصوصا.

**4) أهمية الدراسة:**

يستمد الموضوع أهميته من الدور الذي تلعبه الضرائب في الاقتصاد الجزائري، إذ تكتسي أهمية بالغة فيما يتعلق بتمويل الخزينة العمومية، ويتجلى ذلك في حجم الإيرادات الجبائية الموجهة لتحقيق الأهداف المسطرة، إلى جانب جهود الدولة في الحفاظ عل هذه الموارد بتسخير إمكانيات وهياكل رقابية كفيلة بذلك.

**5) حدود الدراسة:**

حددت دراسة الموضوع في إطار مكاني يخص المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بإدارة الضرائب لولاية المسيلة، وفي إطار زماني يخص الفترة (2012-2015)

**6) منهج الدراسة:**

من أجل الإجابة عن إشكالية البحث ومختلف الأسئلة الفرعية التي يطرحها ولإثبات صحة الفرضيات المقدمة تم الاعتماد على منهج وصفي تحليلي معتمدين في ذلك على بعض التعاريف و النصوص التشريعية الموجودة في الكتب المتخصصة في هذا المجال.

## 7) دراسات سابقة:

**دراسة: العثماني مصطفى "نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، حالة الجزائر" مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ومحاسبة، جامعة الدكتور يحي فارس المدية، أكتوبر 2008.**

تطرق الباحث لنظام المعلومات الجبائية، وكيف يتم توظيف المعلومات بشكل جيد من خلال بناء نظام معلوماتي جبائي يضمن استخراج المعلومات بشكل جيد، وبالنسبة للواقع الجبائي الجزائري فانه في نظر الباحث يفتقر إلى نظام يتسم بالفعالية وسرعة التكيف مع التغيرات الاقتصادية الراهنة إلا أنها تطمح لتحقيق ذلك مستقبلا، ما توصل إليه الباحث هو ضرورة وجود نظام معلوماتي رقابي يستجيب لمتطلبات العملية الرقابية يوفر لها معلومات جبائية أسرع وقت وبأقل التكلفة.

**دراسة: بولخوخ عيسى "الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، حالة باتنة" مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2004.**

يهدف الباحث من خلال دراسته إلى تحديد آليات الرقابة الجبائية التي تسمح بالحد من خطورة ظاهرة التهرب الضريبي كما انه ركز عليها بدرجة كبيرة، مستقرئا الواقع الذي تعيشه الجزائر وانعكاسات هذه الظاهرة على اقتصادها، والنتيجة التي توصل إليها في نهاية دراسته أن الرقابة الجبائية أحد أنجح الوسائل لمحاربة التهرب الضريبي، رغم القصر النسبي في تأدية دورها وهذا راجع لأسباب عديدة في نظر الباحث أهمها قلة التحكم في المعلومة الجبائية.

## 8) هيكل البحث:

للإلمام بمختلف جوانب الموضوع ومعالجة التساؤلات ارتأينا تقسيم البحث على النحو الآتي:

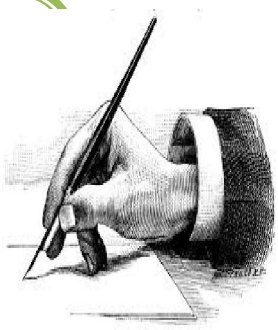
**الجانب النظري:** متكون من فصلين وهما:

- **الفصل الأول:** يتضمن عموميات حول التهرب الضريبي والرقابة الجبائية.
- **الفصل الثاني:** يتضمن الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية وإبراز مراحل عملية التحقيق في محاسبة المؤسسة كآلية للرقابة الجبائية.

**الجانب التطبيقي:** خصص هذا الجانب للدراسة التطبيقية، والتي تمحورت حول دراسة حالة لمؤسسة خضعت للتحقيق المحاسبي لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

# الفصل الأول

## عموميات حول التهرب الضريبي والرقابة الجبائية



**تمهيد:**

بتعدد وتنوع الجباية وتوسع مجال تطبيقها، صارت تمثل واحدة من أهم إيرادات الدولة المهمة جدا ناهيك عن باقي الأدوار الأخرى التي يمكن أن تلعبها الضرائب وخاصة في المجالات الاقتصادية، المالية والاجتماعية، وفي المقابل تمثل الضرائب عبء قد يكون ثقيلا على بعض المكلفين بأدائها وهو ما يدفع بهؤلاء إلى التهرب الجبائي، حيث أصبحت هذه الظاهرة تهدد اقتصاديات الكثير من الدول، حيث تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي، وتكتسي أهمية بالغة أكثر نظرا لان النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي انه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، لذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات المكتتبة لازمة.

وعلى هذا تم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: التهرب الضريبي وأسبابه.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية وآلياتها.

## المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي

إن عدم الانتظام الضريبي للمكلفين يجعل الإدارة الجبائية عاجزة عن تحصيل الضرائب وعدم الانتظام قد يكون متعمدا أو غير متعمد، ومن هنا نشأ التهرب الضريبي واخذ بعدا دوليا.

### المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

**التعريف الأول:** يقصد بالتهرب الضريبي على أنه تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية وذلك كل أو بجزء من المبلغ الواجب دفعه للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية[1].

**التعريف الثاني:**

التهرب الضريبي "هو محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها"[2].

ويمكن صياغة التعريف التالي "التهرب الضريبي هو امتناع المكلف الذي توفرت فيه شروط الخضوع للضريبة وعدم الوفاء بدفعها، مستعينا في ذلك بكافة أنواع الحيل والغش وهي مختلفة ومتعددة".

### المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدة أنواع نذكر منها ما يلي:

**أولا: التهرب المشروع (التجنب الضريبي):** يعرف J.C.Martinez التجنب الضريبي بأنه: "هو فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي"[3]، والتهرب المشروع هو التهرب الذي يكون في إطار قانوني يسمح للمستفيدين من ورائه بتجنب الضريبة بطريقة نزيهة[4]، مثل: الهبة، أي استخدام المكلف لأساليب مشروعة في تخفيض مقدار الضريبة أو التخلص منها عن طريق استغلاله للثغرات الموجودة في التشريع الضريبي حيث أن استعمال المكلف لهذه الثغرات لا يعد مخالفة أو انتهاك للأحكام الجبائية.

**ثانيا: التهرب غير المشروع (الغش الضريبي):** يعرف الغش الضريبي على أنه "المخالفة الصريحة للقانون بغية تجنب تسديد الضريبة أو تخفيض أساس الضريبة"[5]، وهو تعمد المكلف مخالفة أحكام القانون الجبائي

---

[1] حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 39.

[2] محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، 2010، ص 118.

[3] ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 22.

[4] بلواضح الجيلاني، ميمون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، ملتقى حول استراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، 15-16 نوفمبر 2011، ص 3.

[5] Lucien Michel, Traite de politique fiscale, puf, Paris, France, 1996, p 84.

للتخلص من أداء الضريبة عن طريق تقديم تصريحات ناقصة أو كاذبة، أو الامتناع عن تقديم تصريح بالأرباح، أو إعداد سجلات وقيود مزيفة.

**ثالثا: التهرب الضريبي المحلي:** يتمثل في قيام المكلف باختيار النظام الجبائي الأكثر سهولة والأكثر بساطة ويحدث داخل نطاق حدود الدولة الموجودة بها، ومن أهم طرقه:

1- **الامتناع:** المكلف بالضريبة يتمنع عن امتلاك أي شيء، أو القيام بأي عمل يؤدي إلى خضوعه للضريبة، كان يقوم مثلا بعدم تسجيل العقارات المسماة باسمه الشخصي، وتحويلها إلى أشخاص آخرين.

2- **الإحلال:** ويتم التهرب عن طريق الإحلال بأن يقوم المكلف بتعويض وعائه الخاضع للضريبة بوعاء آخر أقل خضوعا للضريبة، أو معفى تماما كأن يقوم المكلف مثلا بالرفع من أرقام الأعمال المعفاة مع أرقام الأعمال غير المعفاة.

**رابعا: التهرب الضريبي الدولي:** هو تهرب ضريبي يحدث عبر حدود إقليم الدولة، حيث أنه يحدث بين دولتين أو أكثر، أي إفلات المادة الخاضعة للضريبة في النطاق المحلي لدولة معينة من الأحكام الجبائية ووضعها تحت تصرف نظام جبائي أجنبي أو عدة أنظمة جبائية[1].

**المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي**

**أولا: أسباب متعلقة بالمكلف:** تعود هذه الأسباب إلى تدني مستوى الوعي الضريبي[2*] للمكلف نفسه، فضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب والعكس إذا كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا وسادت كراهية الضريبة[2]، وترجع قلة الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها:

1- سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية، فهي خسارة شخصية لا بد من تخفيضها كلما سمحت الفرصة بذلك؛

2- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية عكس الزكاة التي تعتبر ركن من أركان الإسلام.

---

[*] الوعي الضريبي: شعور المواطن بواجبه نحو وطنه و ما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعيين الدولة على مواجهة ما يلقى عليها من أعباء.

[1] ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 23.

[2] محمود جمام، النظام الضريبي و أثاره على التنمية الاقتصادية –دراسة حالة الجزائر–، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، 2009–2010، ص 47.

**ثانيا: أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية:** الإدارة الضريبية هي الوسيط الوحيد بين المكلف بالضريبة والسلطات التشريعية الجبائية وذلك عن التطبيق الأمثل والصارم للقوانين وفرضها بصفه قانونية وإلزامية على المكلف، غير أنها تعاني من عدة اختلالات منها:

1- تعقد وكثرة الإجراءات الروتينية تغرس روح الكراهية اتجاه الضريبة؛

2- ضعف النظام المعلوماتي في تسيير المادة الجبائية أو المعلومة الجبائية[1]؛

3- العدد الهائل للمكلفين الخاضعين للضريبة والملفات المعروضة للدراسة.

**ثالثا: أسباب متعلقة بالنظام والتشريع الضريبي:**تعود هذه الأسباب إلى:

1- تعقد التشريعات والقواعد الضريبية: الإعفاءات، التخفيضات،...الخ، وهذا ما يترك مجالا لتأويلات كبيرة وخاصة أثناء التطبيق، كما أن التشريعات الضريبية غير المنسجمة وغير مترابطة، وتحتوي الكثير من الإبهام، والتعقيدات ومتضمنة للثغرات الأمر الذي يترك مجالا للتهرب الضريبي وتزيد من احتمالاته سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الإعفاءات أو التخفيضات.

2- عدم استقرار التشريع الضريبي: إن عدم استقرار الأنظمة الجبائية وكثرة التغييرات والتصحيحات التي تطرأ عليها من حين لآخر بمناسبة قوانين المالية السنوية وقوانين المالية التكميلية بتعديل، إدخال أحكام جديدة وإلغاء أخرى، لا يمكن العناصر الجبائية ولا موظفو الإدارة من استيعاب مضمون النظام الجبائي[2]، وبالتالي يقوم المكلف بالضريبة باستغلال الامتيازات التي تمنحها الإدارة الجبائية له فيتهرب من دفع الضريبة.

3- تعدد الضرائب: إن كثرة وتعدد الضرائب وارتفاع أعبائها ، يجعل وطأتها تشتد على المكلف، فيكون ذلك حافزا للتهرب منها، والثابت أنه كلما ارتفع سعر الضريبة ازداد عبئها، كلما كان ذلك مدعاة للتهرب منها[3].

**رابعا: الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية:** إن عدم استقرار الأوضاع السياسية عادة ما يكون سببا لانتشار التهرب الضريبي، لأن المكلف يشعر بعدم قدرة السلطات على تأدية وظائفها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية[4]، وكذلك سياسة الإنفاق العام، فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال

---

[1] ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في حالة الجزائي، مرجع سبق ذكره، ص ص 28 29.

[2] فلاح محمد، السياسة الجبائية–الأهداف والأدوات– دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، 2005–2006، ص 79.

[3] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 43.

[4] عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000، ص 809.

العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة، إذ أن استخدام الضريبة في أغراض غير مالية أو اقتصادية يجعل الطبقات التي تتحمل الضرائب أكثر من غيرها تشعر بالظلم مما قد يدفعها إلى التهرب كوسيلة لمقاومة هذا الظلم، ولقد دفع بعضهم للتهرب في هذه الحالات باعتباره الوسيلة الوحيدة المتاحة لمقاومة الظلم الذي يعد تقديره مسألة شخصية بالدرجة الأولى حيث لا توجد معايير موضوعية متفق عليها في هذا الشأن، كما أن عدم الاستقرار الاجتماعي والاقتصادي للدولة يؤدي إلى التهرب من الضرائب ويساعد عدم الترابط بين أجهزة الدولة وتضارب البلاغات بين الوزارات المختلفة في التهرب الضريبي[1].

**خامسا: الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية:** تؤثر الظروف الاقتصادية التي تمر بها كل من الدولة والمكلف على مستوى انتشار التهرب الضريبي بين أوساط المكلفين، ويمكن تلخيص هذه الظروف لكلا الطرفين في النقطتين التاليتين:

- يزيد التهرب الضريبي في أوقات الكساد التي يمر بها الاقتصاد العام للدولة، ويقل في أوقات وفترات رخائه؛
- تؤثر الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف على التهرب الضريبي، حيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب من دفع الضريبة يزيد كلما ساء مركزه المالي والعكس صحيح.

[1] خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 12، العدد 2، 2000، ص 167.

## المبحث الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية الوسيلة الردعية الأكثر ملائمة لإعادة استرجاع الأموال محل التهرب من خلال دورها الفعال في تحقيق الأهداف المختلفة عبر تقييم عمل المؤسسة، فالرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يتحايل عليها، وبالتالي سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية، أهدافها وأشكالها.

### المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

تعرف الرقابة الجبائية بأنها "تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات المقدمة"[1].

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

وتعرف حسب المادة 18: "1 من قانون الإجراءات الجبائية" تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم أو أتاوى".

### المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها إلى تحقيق جملة من الأهداف تتمثل فيما يلي:

**أولا: الهدف القانوني[2]:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القانون والأنظمة وذلك حرصا على سلامة هذه الأخيرة، تعتمد الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

**ثانيا: الهدف المالي والاقتصادي:** تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع، بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل[3].

---

[1] ولهي بوعلام، مداخلة بعنوان: نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009.

[2] محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 166.

[3] فضيلة الهادي، إعادة هندسة الإدارة الضريبية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية، رسالة لنيل الماستر، جامعة المسيلة، 2013، ص 56.

**ثالثا: الهدف الإداري:** تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فاعليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن تشتمل على النقاط التالية:

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

2- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي.

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

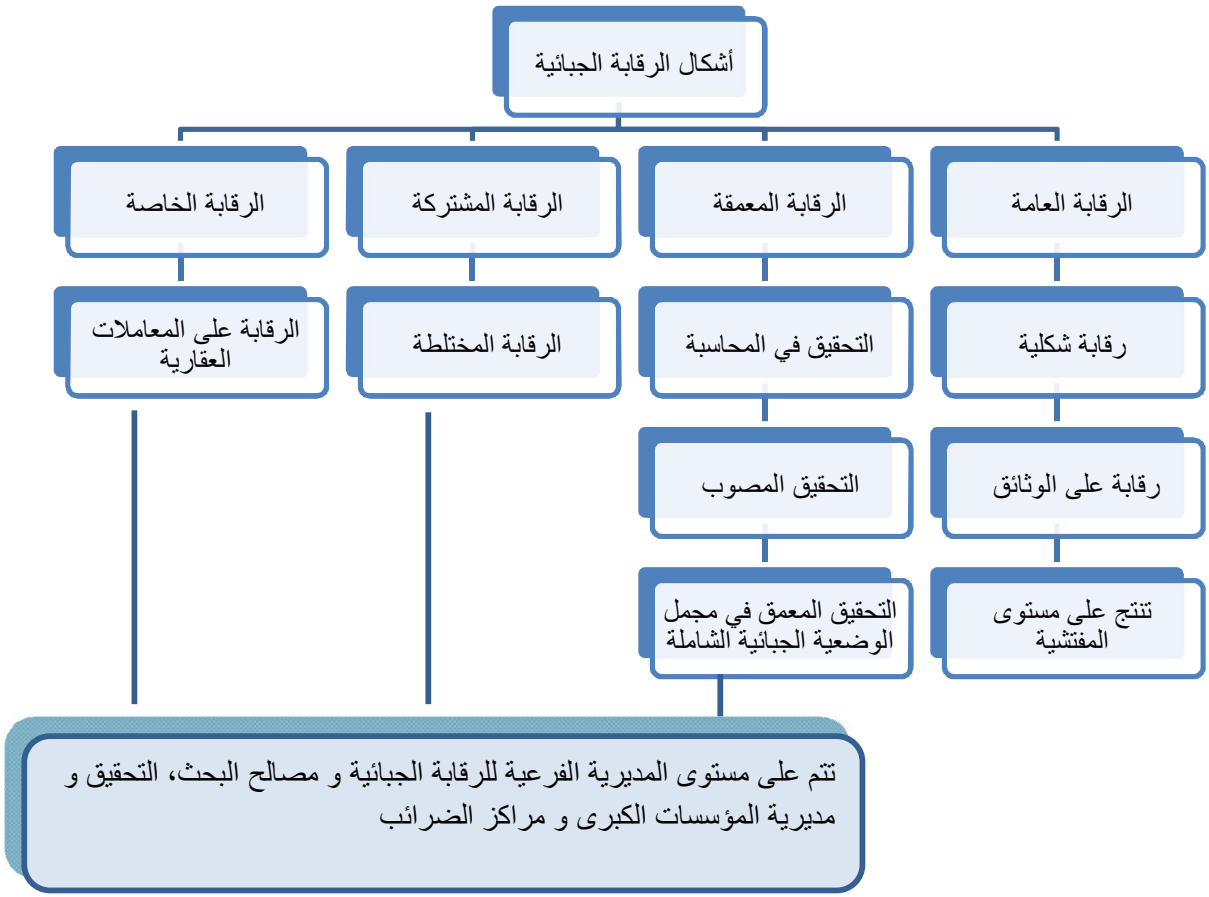
**رابعا: الهدف الاجتماعي:** يتمثل في هدفين رئيسيين هما:

1. تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
2. منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

**المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية**

إن الرقابة الجبائية للتصريحات تأخذ عدة أشكال فيمكن أن تباشر بصفة عامة أو معمقة ويمكن أن تكون رقابة مختلطة أو رقابة خاصة كما يبرزه الشكل رقم (1):

**شكل رقم (1): أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر**




**المصدر**: ولهي بوعلام: مداخلة بعنوان: نحو إطار مقترح لتعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حالة الجزائر، المرجع السابق.

**أولا : الرقابة العامة**

تتم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة، الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب وتتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي، وهو ينحز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة.

**1. الرقابة الشكلية:**

تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، كما أن لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي.

فالغرض من هذه الرقابة هو ضمان أن التصريحات المقدمة كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية.

ومما سبق نستخلص خاصيتين لهذه الرقابة:

- تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات.
- تهدف إلى مراقبة شكل وكيفية التصريحات دون التأكد من صحة هذه الأخيرة.

**2. الرقابة على الوثائق:**

تهتم هذه الرقابة بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات المتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف، وبالتالي فالمراقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام، لكل النقاط المتضمنة في التصريح، ودراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريحات المقارنة مع السنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة.

**ثانيا: الرقابة المعمقة:**

في إطار هذه الرقابة يجب التمييز بين ثلاث أنواع من الرقابة (التحقيق في المحاسبة، والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة للمكلف والتحقيق المصوب في المحاسبة).

وهي استمرار للرقابة على الوثائق وفي هذا النوع تقوم مديرية البحث والمراجعات بناء على اقتراحات من المديريات الولائية ومعلومات أخرى بحوزتها، ومن ثم يتم انتقاء الملفات التي يجب مراقبتها بناءا على عدة مؤشرات أهمها:

- أن تكون المؤسسة محترمة لالتزاماتها الجبائية و المحاسبية؛
- أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال؛
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل أو المسير أو الشركاء؛
- العجز المتكرر؛
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتوج في السوق؛
- التعديلات المتكررة في القوانين الأساسية؛
- التغيير الدائم لمكان النشاط التجاري.

**1- الفحص المحاسبي:**

يعرف على انه: مجموعة العمليات التي تهدف إلى فحص الوثائق المحاسبية وفي عين المكان للمؤسسات والشركات ومقارنتها بالتصريحات المكتتبة بكشوف المعلومات الواردة بالإضافة إلى المعاينة المصوبة من طرف العون المحقق.

**2- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:**

يقصد به مجموعة العمليات التي تهدف إلى مقارنة مجموعة مداخيل العنصر الجبائي بالعناصر المكونة لنمط المعيشة، أي مقارنة الإيرادات بالنفقات.

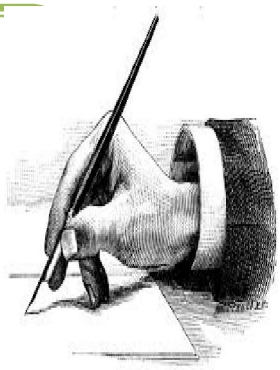
**خلاصة الفصل:**

يتطلب النظام الجبائي الفعال وجود تضامن بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال تأدية لواجباته الضريبية، إلا انه في غالب الأحيان ما تكون هناك أساليب التحايل في دفع المستحقات، وهدف الدولة من خلال الرقابة الجبائية إلى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتوعية المكلفين بأهمية الضريبة وانعكاساتها الايجابية على المستوى الاقتصادي والاجتماعي، إذ ما انتظم هؤلاء بدفعها في آجالها.

من خلال هذا الفصل وضحنا مفهوم التهرب الضريبي والأسباب الداعية إليه إلى جانب الأساليب المتخذة في محاربته، المتمثلة في الرقابة الجبائية وجميع الإمكانيات المؤطرة للقيام بها.

# الفصل الثاني

## التحقيق في محاسبة المؤسسة كآلية للرقابة الجبائية



**تمهيد:**

تحاول الجزائر الاعتماد على مجموعة من الوسائل والمبادئ والآليات التي تكفل لها تحصيلات ضريبية في المستوى من جهة، ومكافحة الغش والتهرب الضريبي من جهة أخرى، ومدى اعتمادها على الرقابة والتحقيق الجبائي ما هو إلا إجراء تعتمد عليه الدولة لجعل الضريبة تلعب الدور الفعال في سياسة الإصلاحات الاقتصادية والضريبية. لقد أولت الدولة الجزائرية اهتماما بالغا بالرقابة والتحقيق الجبائي، وذلك مما تحققه من أهداف وفرض السيطرة على النفقات لكل مكلف من أجل إثبات قانونية التصريحات المقدمة للإدارة والسماح بالتوزيع العادل للعبء الضريبي.

وعلى هذا تم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: التحقيق في محاسبة المؤسسة.

## المبحث الأول: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

نص المشرع الجزائري على قوانين وتشريعات التي تنظم الضريبة وكيفية فرضها وطرق تحصيلها، كما أسس لإدارة الجبائية تعمل من اجل الحفاظ على حقوق الخزينة، وسعيها لتنظيم عملية الرقابة الجبائية وضمان السير الحسن لها جعل المشرع إطارا تنظيميا وقانونيا للحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة.

### المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

#### أولا: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية لتمارس مهامها على أكمل وجه، والتي خول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة والكفاءة المهنية العالية، كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم تجاه الإدارة الجبائية واتجاه المكلفين بالضريبة.

**1- الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية**

إن الرقابة الجبائية هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة[1]، كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته وهي تبين صفة العون المدقق كالهوية، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجعه له عند الاستئناف[2]، والموظفين المكلفين بذلك هم:

- **نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:** وهو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي.
- **رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:** إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل

[1] المادة 190، الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم الممثلة لسنة، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2009، ص 91.

[2] المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 90-334 المؤرخ في 1990/10/27 المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين لأسلاك الإدارة المالية.

أحيانا في مناقشة نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية، وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين.

- **الأعوان المدققين:** حتى تسند مهمة التدقيق لأعوان الإدارة الجبائية على الأقل أن يكونوا حاملي رتبة مفتش ضرائب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي: "لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"[1]، كما يسند إلى الأعوان المدققين مهام التدخل وأعمال المراجعة ككل.

**ثانيا: الوسائل الإعلامية**

لقد أنشأت الإدارة العامة للضرائب مخطط إعلامي جديد موجه يضم مجموعة هياكل ويقوم على تعميم كل نشاطاتها، في هذا الإطار تشكل الضريبة عنصرا أساسيا فيما يتعلق بالرقابة الجبائية فإن تطبيقها يتم كما يلي:

- تثبت مجموعة الملفات الخاصة بالمكلفين بالضريبة.
- الاستعمال الإجباري المحدد للضريبة في عمليات الاستيراد وعند تحرير الفواتير.
- تمركز وإجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخيل وما يملكه المدين.
- تيسير الملفات الوطنية للمحتاجين[2].

**هيكلة الرقابة الجبائية:**

هناك وسائل هيكلية أي أجهزة مختصة تسند لها مهمة المراقبة وبواسطتها ينفذ برنامج التحقيق الجبائية والمتمثلة في:

**1-مديرية الأبحاث والمراجعات:** أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13جويلية1998، والمتضمن التنظيم الإداري لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعيم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها كما أن اختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998، وهي مكلفة بالقيام بنفس الأعمال التي تقوم بها مديريات الرقابة والمصالح الجبائية بمحاربة التهرب الضريبي.

[1] المادة 20 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم وفقا للمادة 37 من قانون المالية لسنة 2009، ص 12.

[2] ابن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 18.

2- **المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:** إضافة إلى مديرية البحث والتحقيقات فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، وتتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بهذه المهمة إذ تعمل الهيئة المختصة بعملية الرقابة لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق.

3- **مديرية كبريات المؤسسات:** تتكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة، ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صبغتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي[1].

**المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية**

لقد وضع المشرع الجزائري إطار قانوني أوجب من خلاله كل المحققين الجبائيين بإتباع إجراءات معينة، وهذا بهدف حماية الخزينة العمومية من كل التلاعبات والتجاوزات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة، ويتضمن هذا الإطار الجوانب التالية:

**أولا: حق الإطلاع:** يحق لمصالح الرقابة الجبائية حق الإطلاع من خلال طلب المعلومات من الإدارات المعنية ومصالح الضمان الاجتماعي والمؤسسات الخاصة والبنوك وذلك من غير المساس بالسر المهني لهذه المؤسسات، ويمكن اعتبار حق الاطلاع أنه أداة مساعدة في الرقابة والتي تستعملها مسبقا لإجراء رقابة لتكملة المعلومات المتعلقة بالتحقيق، ويسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والسجلات المحاسبية والأوراق الملحقة للسنة المالية[2].

ويخضع لحق الاطلاع كل من:

1. **الإدارات العمومية:** طبقا للمادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على أنه: "لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الذين يطلبون الإطلاع على الوثائق"[3].

[1] ابن عمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص 57.

[2] المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

[3] المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

2. **السلطة القضائية:** لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير، يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة[1].
3. **الهيئات المالية:** يحق الإدارة الجبائية أن تمارس حقها في الإطلاع على مستوى الهيئات المالية كالبنوك والضمان الاجتماعي، بحيث يمكن لأعوان المحققين الإطلاع على كل الدفاتر أثناء أدائهم لمهامهم والوثائق الملحقة ومستندات الإجراءات والنفقات التي ينص على مسكها القانون التجاري، وبذلك يمكن لمصالح الإدارة الجبائية حق الإطلاع على كشوفات وحسابات المؤسسات والأشخاص الموجودة لدى البنك ولا يجوز للبنوك الاعتراض على ذلك بحجة السر المهني[2].
4. **المؤسسات الخاصة:** يتعين على جميع المتصرفين في الأموال وغيرهم من التجار الذين تتمثل مهنهم في دفع إجراءات عن قيم منقولة، وكذا جميع التجار وجميع الشركات أيا كان غرضها والخاضعة لحق إطلاع التسجيل، أن يقدموا عند كل طلب إلى أعوان الضرائب الذين هم الأقل في رتبة مراقب الدفاتر التي ينص على مسكها القانون التجاري، فعلى المؤسسات مهما كان نوعها تجارية أو صناعية أو خدماتية تدفع أجور أو أتعاب أو أن تقدم الوثائق المحاسبية والجبائية المستعملة لأعوان التحقيق عندما يطلبونها[3].

**ثانيا: حق الرقابة:** يتمثل حق الرقابة في مجمل العمليات التي تسمح بالتحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك بمقارنتها بمعطيات خارجية ويمكن التمييز بين شكلين للرقابة هما:

- التحقيق في المحاسبة ومعاينته الدفاتر والوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة.
- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية، قصد التأكد من مدة صحة المداخيل المصرحة، وذلك بمقارنتها بالوضعية المالية الحقيقية للمكلف وتشير إلى أنه عادة يستعمل كلا الشكلين للرقابة، بحيث عند إجراء التحقيق في المحاسبة يقوم المحقق بمعاينة الوضعية الجبائية للمكلف[4].

**ثالثا: حق استدراك الخطأ:** يمكن استدراك الإعفاءات الكلية أو الأخطاء المسجلة فتفرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب فحق استدراك الخطأ وسيلة ممنوحة للإدارة في إعادة النظر في اقتطاع الضريبة سواء بتعديله

[1] المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.
[2] المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.
[3] المادة 53 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.
[4] ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 41.

أو إنشاء اقتطاع جديد يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بـ 4 سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لما يلي:

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.
- القيام بأعمال الرقابة.
- قمع المخالفات والتنظيمات ذات الطابع الجبائي[1].

كل إغفال أو خطأ أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه إثر التحقيق يمكن دون المساس بالأجل المحدد تسويته قبل انقضاء السنة الأولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الدفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية القادمة[2].

**رابعا: حق المعاينة:** هو حق الممنوح لإدارة الضرائب "عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن لإدارة الجبائية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا للقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة"[3].

**المطلب الثالث: واجبات المكلفين والضمانات الممنوحة لهم**

**أولا: واجبات المكلفين بالضريبة**

يخضع المكلفين إلى مجموعة الواجبات تتمثل في:

**1-واجبات ذات طابع محاسبي:** حددت هذه الالتزامات في القانون التجاري بالمواد 10،09 و11 التي تتمثل في:

أ- **مسك دفتر اليومية:** إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري الذي نص على ما يلي: "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوميا العمليات المقومة شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم"[4].

ويكون هذا الدفتر مرقم وموقف من طرف القاضي التجاري ويجب أن يقدم هذا الدفتر كما طلبته المصلحة الجبائية ويكون مبني على تسجيل العلميات المادية للمؤسسة بتواريخ متتابعة يوما بعد يوم مع إجمالي نتائج العمليات.

[1] المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

[2] المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

[3] المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

[4] المادة 9 من القانون التجاري، سنة 2007.

**ب-مسك دفتر الجرد:** إن إلزامية مسك دفتر الجرد محددة أيضا في القانون التجاري والذي ينص على ما يلي: "يمسك دفتر الجرد ودفتر اليومية حسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل على الهامش"[1].

**ج-حفظ دفاتر المحاسبة و سندات المراسلة:** لقد نص المشرع الجزائري على ضرورة ما يلي:

يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 09 و10 لمدة (10) سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسالات الموجهة طيلة نفس المدة[2].

**2- واجبات ذات طابع جبائي**

أ- **التصريح بالوجود:** يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا وذلك في آجال ثلاثين(30) يوما من بداية النشاط مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية، لأن هذا التصريح له أهمية كبيرة لكونه يعطي للإدارة الجبائية معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة الجديد.

**ب-التصريح السنوي:** يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة، مع التصريح بالمداخل والأرباح السنوية المحققة، ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل بداية شهر ماي للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح.

**ج-التصريح و التسديد الشهري أو الثلاثي للضرائب والرسوم المستحقة:** على كل مكلف أن يقدم قبل (20) يوم من كل شهر إلى قباضة الضرائب المختصة إقليميا تصريح نموذج G50 مع تسديد مختلف المستحقات الضريبية المتعلقة بالعمليات المنجزة خلال الشهر المنصرم مثل الرسم على النشاط المهني، اقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على القيمة المضافة، تسبيقات الضرائب على الأرباح...الخ.

**د- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:** في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وجب عليهم في أجل ثلاثون (30) يوما على الأكثر اكتتاب تصريح بذلك يعلم فيه مفتش الضرائب التابع له إقليميا عن تاريخ توقف النشاط وكذا أسماء وألقاب وعناوين المتنازلين عن نشاط الشركة.

**ثانيا: الضمانات الممنوحة للمكلفين**

يحتاج المكلف إلى ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الضريبة، عند قيامها بمهمة التحقيق وبالتالي إحداث توازن بين الالتزامات المفروضة على المكلف والحقوق التي منحت للإدارة الضريبية، كما يجب على

[1] المادة 11 من القانون التجاري، سنة 2007.

[2] المادة 12 من القانون التجاري، سنة 2007.

الأعوان المحققين احترام هذه الضمانات، أما في حالة الإخلال بها فإنه يؤدي إلى بطلان إجراء التحقيق وتتعدد أشكال هذه الضمانات كما يلي:

1- **الإشعار بالتحقيق:** لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبتها على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشر (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

2- **تحديد مدة التحقيق:** لا يمكن 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 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 أي فوق على التوالي 5.000.000 دج و10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب أن لا يتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (09) أشهر[1].

3- **عدم إجراء تحقيق جديد:** عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضرائب، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية.

4- **إجراءات تتعلق بإجراءات التقويم:** عندما يكون العون المحقق قد حدد أسس فرض الضريبة أثر التحقيق يتعين على الإدارة أن تعلم المكلف بنتائج التحقيق وذلك عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام ويجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو تبليغ قبوله وذلك في أجل أربعين (40) يوما وقبل انقضاء أجل الرد يجب على المحقق أن يعطي كل الشروحات الشفاهية المفيدة للمكلف حول مضمون الإشعار إن ما طلب هذا الأخير ذلك[2].

[1] المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية 2017.

[2] المادة 20 الفقرة 6من قانون الإجراءات الجبائية 2017.

5- **إمكانية الطعن في نتائج التحقيق:** لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق منح المشرع إمكانية الطعن فيها، وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية ابتداء من المفتش رئيس قسم الضرائب بالولاية ثم لجان الطعن المختلفة ثم الغرفة الإدارة لدى المجلس القضائي[1].

6- **السر المهني:** يلزم بالسر المهني بمقتضى المادة 301 من قانون العقوبات يتعرض للعقوبات كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته أو التحصيل في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجزائري الجبائي المعمول به فعلى جميع الأعوان الالتزام بالسرية المهنية في أداء واجبهم[2].

[1] ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 44.

[2] المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية 2017.

## المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي في المؤسسة

تتم هذه الرقابة في عين المكان، أي مكان تواجد المؤسسة أو المكان الذي يزاول فيه المكلف نشاطه من أجل التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة، وفحص الدفاتر والوثائق المحاسبية وكذا الملاحق اللازمة لتبرير العمليات التجارية.

### المطلب الأول: مرحلة التحضيرية

تسلم للأعوان المحققين الإشعار بالتحقيق من طرف رئيس المكتب بعد إمضائه، ثم يقومون ببعض الإجراءات الأولية، وهذا حتى يتسنى لهم ممارسة مهامهم على أحسن وجه، إذ تتيح لهم أخذ صورة مستوفية عن المكلف المعني بعملية الرقابة، وحدد هذه الإجراءات فيما يلي:

- سحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف[1].
- إبلاغ المكلف بالضريبة، لا يمكن إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون أعلام المكلف بالضريبة سبقا، عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إرسال إشعار بالوصول، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلفين المحقق في محاسبتهم، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار[2].

**أولا- الرقابة المفاجئة:** إذ يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية للسماح للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية التي تفقد قيمتها إن أجلت وفي الأخير يقوم المكلف بتحضير محضر المعاينة، ويسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي، ويطلب من المكلف التوقيع عليه وأن رفض هذا الأخير التوقيع، يتم تبيان ذلك في محضر معاينة.

**ثانيا- استمارة التحقيق:** استنادا إلى المعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية، يقوم العون المحقق بملأ جدولان هامان في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها وأهمية رأس مال الشركة وتطوره وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة.

---

[1] العثماني مصطفى، نظام المعلومات في تفعيل الرقابة الجبائية- حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، أكتوبر 2008، ص 175.

[2] المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

**ثالثا- التحقيقات الخارجية المساعدة:** من أجل الإحاطة والإلمام أكثر بصورة جيدة بكل الجوانب المحيطة بالوضعية الحقيقية للمكلف أو المؤسسة المراقبة، يعتمد المحقق على إجراء بعض البحوث الخارجية على مستوى الممولين والزبائن والبنوك والإدارات العمومية، ومنه فالعون المحقق من خلال هذه المرحلة التحضيرية يحاول جمع أكبر قدر من المعلومات التي بوسعها تسهيل عملية التحقيق، وذلك باستغلال حق الإطلاع على مستوى المؤسسات العامة منها والخاصة[1].

**المطلب الثاني: عمليات التحقيق في الوثائق المحاسبية**

تتمثل عمليات التحقيق في المحاسبة، فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون.

**أولا: التحقيق المحاسبي من حيث الشكل**

يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجود واحترام التقييد بالعناصر التالية:

1- **مسك السجلات التجارية:** يقصد بها دفتر اليومية ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليها، من قبل الهيئات المختصة، كما يجب أن تكون ممسوكة يوما بيوم، وبدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش[2].

2- **دقة و وفرة الوثائق المحاسبية:** يجب على المكلف توفير الوثائق والمستندات التي تثبت قيامه بمختلف العمليات، خاصة فواتير الشراء، والمصاريف التي قام بها حيث يسعى المحققون للتأكد من صحة البيانات المحاسبية من ناحية الدقة وصحة المجاميع.

**ثانيا: التحقيق المحاسبي من حيث المضمون**

المحقق الجبائي وفي إطار سعيه للتأكد من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين، يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي تتمثل في الغالب في المشتريات المخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات وفيما لي نتعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء وثغرات المتعلقة بالعناصر السابقة، ومتا تحتويه بعض الكشوفات المالية:

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

2- إخفاء جزء من المبيعات بعد تحديد فواتير البيع لبعض المبيعات.

[1] العثماني مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 176.

[2] من اعداد الطالبين بالإعتماد على المادتين 11-12 من القانون التجاري 2007.

**3**- الحركة التي تعرضت لها التثبيتات من شراء أو تنازل أو إعادة التقييم للتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك.

**4**- الزبائن والموردين (عددهم، توزيعهم الجغرافي، طرق التسديد المتبعة معهم).

**5**- الموظفين والعمال (عددهم، رتبهم).

**6**- فحص جميع التكاليف المحتسبة، والتأكد من موضوعيتها بمقارنتها مع الواقع.

**7**- فحص جميع الإيرادات والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسيانا أو عمدا[1].

**المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي و نهايته**

إن التدخل فيعين المكان ومعاينة وضعية المكلف وكل ما يتعلق بنشاطه والمراجعة المحاسبية للدفاتر من حيث الشكل والمضمون، تمكن المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة وفي كلتا الحالتين فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها.

**أولا: قبول أو رفض المحاسبة**

قبول المحاسبة من قبل أعوان التحقيق يمكن أن يكون صريح أو نسبي، وفي بعض الأحيان قد ترفض المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء الموجودة فيها وهذا من أجل حماية المكلف بالضريبة من التعمق وتمادي العون المحقق في اللجوء إلى التقدير التلقائي للضريبة من خلال رفضه للمحاسبة، ويكون هذا في الحالات التالية:

- مسك دفاتر غير مطابقة لأحكام القانون التجاري، وللشروط النظام المحاسبي المالي، ولا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية.
- تتضمن المحاسبة أخطاء أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة[2].

**ثانيا: إعادة تشكيل رقم الأعمال (القاعدة الضريبية)**

عندما يتبين أن المراقبة التي أجريت على المحاسبة لا جدوى منها لأن هذه الأخيرة غير مقنعة ومنتظمة، وبالتالي تكون غير مقبولة فيلجأ المحقق إلى إعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع للضريبة انطلاقا

[1] سليمان عتبر، مرجع سبق ذكره، ص 131.

[2] العثماني مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 176.

من العناصر الكمية (الحساب المادي)، المقبوضات (الإيرادات)، أساس الفوترة، مصاريف الإنتاج ودراسة السعر.

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

**ثالثا: نهاية التحقيق:**

عند الانتهاء من عملية التحقيق والتي مست أربع سنوات متقادمة في محاسبة المكلف بالضريبة، يقوم هذا الأخير بإبلاغ المكلف نتائج المراقبة، في نهاية تحقيقه، حيث يرسل إشعار بتبليغ النتائج، في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار الاستلام وهذا بمثابة تبليغ أولي[2].

**رابعا: التبليغ النهائي بالنتائج:**

بمجرد تقديم المكلف لملاحظاته في الأجل المحدد أو بعده، يبدأ المحقق في دراستها دراسة معمقة ودقيقة، ثم تحليلها نقطة بنقطة، للتأكد من أنها مؤسسة فعلا، وهذا من أجل أخذها بعين الاعتبار عند تحرير التبليغ وبعد دراسة الملاحظات وحساب أسس الضريبة يتم تحرير التبليغ النهائي مباشرة وهذا الأخير يعبر عن الوضعية الجبائية الحقيقية للمكلف المحقق معه.

**خامسا: إقفال التحقيق:**

إقفال التحقيق متعلق بتدوين كل عناصر الإخضاع وإعداد تقرير التحقيق، وذلك ببلورة نتائج الفحص والتحقيق، ويتم إعداد التقرير في وثيقة يتم من خلالها ختم التحقيق، لهذا يجب أن تحتوي على جميع المعلومات التي تسمح بضمان احترام عملية التحقيق، التقييم والحكم على النتائج المراقبة، في نهاية عملية المراقبة يجب على المحقق إصدار جداول الإخضاع التي تتضمن كل الضرائب والرسوم المطلوب تسديدها والخاصة بالسنوات الأربع التي شملها التحقيق[3].

[1] كردودي سهام، مرجع سابق، ص 87.

[2] الطالبين بالاعتماد على قانون الإجراءات الجبائية 2014.

[3] كردودي سهام، مرجع سابق، ص 92.

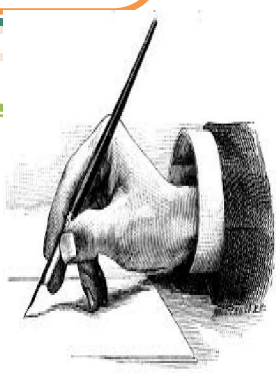
**خلاصــة:**

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية.

كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة، بهدف تصحيحها وتقويمها.

ولتحقيق الأهداف المرجوة من هذه العملية، فقد عمل المشرع الجبائي على تنظيم سيرها وعملها وذلك بإسناد مهمة القيام بها إلى أجهزة مختصة في ذلك، كما قام بسن جملة من القوانين التي تعد معلماً موحداً في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما بجعلها مقننة، لذا عمل على منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين تيسيرا لأداء عملهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات.

# الفصل الثالث



## دراسة حالة لمؤسسة الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة خلال الفترة (2015 - 2012)

**تمهيد:**

نتطرق في هذا الفصل إلى معرفة الطريقة التي يتم بها انتقاء الملفات الواجب مراقبتها، والمراحل الأساسية التي تمر بها عملية اختيار هذه الملفات، وكذا تتبع مرحلة من مراحل عملية الرقابة الجبائية (التحقيق في المحاسبة)، وذلك بغرض اكتشاف جوانب القصور التي تعاني منها هذه الأخيرة، بالرجوع إلى إحصائيات سنوات سابقة التي تم الحصول عليها من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بإدارة الضرائب لولاية المسيلة.

وعلى هذا تم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

المبحث الثاني: إجراءات التحقيق في المحاسبة لمؤسسة الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة خلال الفترة (2012 – 2015)

المبحث الثالث: إشعار المكلف بنتائج التحقيق

## المبحث الأول: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

تعد مديرية الضرائب بالمسيلة، أكبر وأعلى هيئة جبائية متوفرة على مستوى الولاية إلى غاية إعداد هذا البحث، وفيما يلي سنتناول تقديم عام لهذه الإدارة الجبائية، حيث سنتطرق إلى التعريف بها، وبدورها الجبائي هيكلها التنظيمي وما يتبعها من مصالح خارجية، إضافة إلى مهام المديريات الفرعية التابعة للمديرية الولائية للضرائب.

### المطلب الأول: تقديم للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

بموجب المرسوم الرئاسي رقم 91 – 60 المؤرخ في 27 فيفري 1997 تم إنشاء المديرية الولائية بالمسيلة المحددة لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها بعد استقلالها عن مديرية التنسيق المالي، هذه الأخيرة تظم حاليا خمس (05) مديريات هي:

- المديرية الفرعية للضرائب للتحصيل والوعاء.
- المديرية الفرعية لأملاك الدولة.
- المديرية الفرعية لمسح الأراضي.
- المديرية الفرعية لمسح الخزينة.
- المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.

وبموجب القرار 484 المؤرخ في 1998/07/12 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيمي واختصاص المديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، أصبحت المديرات الولائية للضرائب تضم خمس مديرات فرعية وهي كالتالي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للوسائل.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

**أولا: التعريف بمديرية الضرائب الولائية بالمسيلة:**

تلعب مديرية الضرائب الولائية بولاية المسيلة دورا محوريا في النظام الجبائي على مستوى الولائية، حيث تعد الهيئة الجبائية العليا فيها، وتتبع هذه المديرية إلى المديرية الجهوية للضرائب بسطيف، كما أنها

تتبع للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الواقعة بالجزائر، وبالنسبة للإعلام والوثائق فهي تتبع للمركز الجهوي للإعلام والوثائق بسطيف.

**ثانيا: الدور الجبائي لمديرية الضرائب الولائية:**

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب مستقبلا (مفتشيات الضرائب حاليا)، وبهذه الصفة تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.

وتتولى المديرة الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي:

1. **في مجال الوعاء:**

تتولى القيام بالمهام:

أ. تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.

ب. تصدر الجدول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخصيص وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد حصيلة دورية.

ت. تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا على ذلك وتقترح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

2. **في مجال التحصيل:**

تتولى المديرية الولائية للضرائب المهام التالية:

أ. تتكفل بجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.

ب. تراقب التكفل والتصفية للذي يقوم بها مكتب القباضة وتتابع تسوية ذلك.

ت. تتابع تطور الدعاوي المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.

ث. تضمن الرقابة الفعلية وتصفي حسابات تسيير القابضين.

3. **في مجال الرقابة:**

تتولى المديرية الولائية للضرائب بما يلي:

أ. تنظيم وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها.

ب. تعد برامج للتدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها.

ت. تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.

**4. في مجال المنازعات:**

تتولى في هذا المجال المهام التالية:

أ. تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منظمة.

ب. تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

**5. في مجال الوسائل:**

أ. تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.

ب. تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.

ت. توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.

ث. تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.

ج.تكون رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسيره وتضمن توزيعه وتعميمه.

ح.تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

**6. في مجال الاستقبال والإعلام:**

تكلف في هذا المجال المديرية الولائية للضرائب بما يلي:

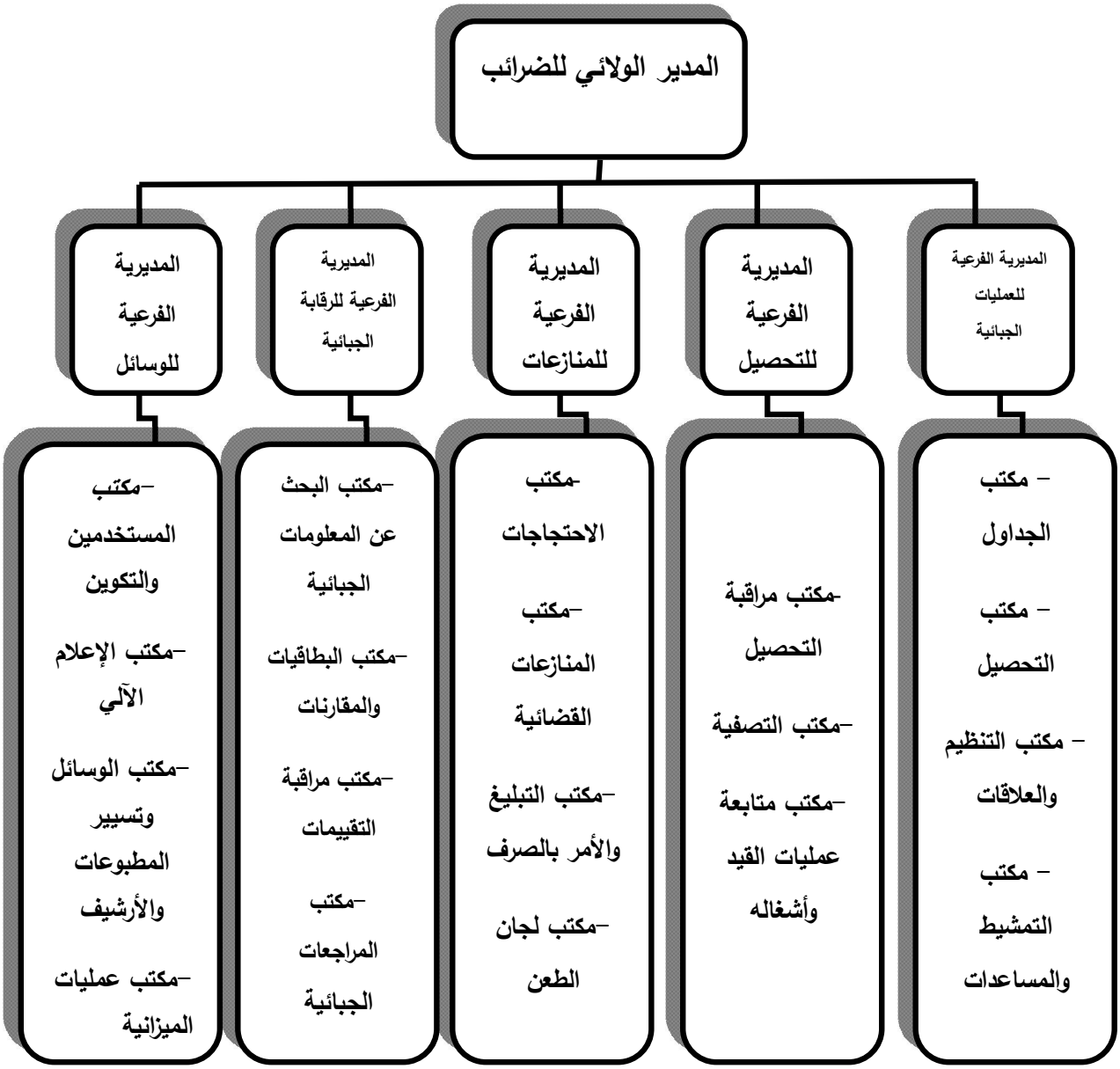
أ. تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

ب. تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

**ثالثا: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة:**

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.

**شكل رقم (2): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة**




**المصدر**: المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة 2015

**المطلب الثاني: مهام المديريات والمكاتب الفرعية**

تتولى كل مديرية فرعية عدة مهام تكون ضمن اختصاصها، هذه المهام توزع على المكاتب الفرعية التابعة لها والتي تسهر على تأديتها بشكل فعال.

**أولا: المديرية الفرعية للمكاتب الجبائية:** وتتكفل بما يلي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تتكفل بأشغال الإصدار.

- التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.
- متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية من أربع مكاتب

1. **مكتب الجداول:** يتكفل بما يلي:

- التكفل بالجداول العامة وإصدارها.
- التكفل بمصفوفات الجداول وسندات التحصيل.

2. **مكتب الإحصائيات:** ويتكفل بما يلي:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

3. **مكتب التنظيم والعلاقات العامة:** ويتكفل بما يلي:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ودراسة هذه الطلبات مع تسليم هذه الاعتمادات.
- متابعة النظم الجبائية الخاصة والإمتيازية.
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

4. **مكتب التنشيط و المساعدة:** ويتكلف بما يلي:

- التكفل بالاتصال بالمكاتب الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.
- متابعة ومعالجة تقارير التحقيق في التسيير[1].

**ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل:** وتتكفل بما يلي:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب وكل ناتج آخر أو أتاوى.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قبضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

[1]– القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21–02–2009 ، الأمانة العامة للحكومة، وزارة المالية، الجزائر 2009 .

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح التدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
- مراقبة القبضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قبضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب:

1. **مكتب مراقبة التحصيل:** ويتكلف بما يلي:

- دفع نشاطات التحصيل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بخصوص الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

2. **مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله:** ويكلف بضمان:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير نشطة.
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
- إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3. **مكتب التصفية:** ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل والإيرادات المتعلقة بمستحقات 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 الإرجاع للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك[1].

**ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات:** وتكلف بضمان:

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

[1]- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21-02-2009 ، مرجع سبق ذكره.

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التنظيمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية من أربع مكاتب:

1. **مكتب الاحتجاجات:** ويكلف بما يلي:

- استلام ودراسة 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.

2. **مكتب لجان الطعن:** ويكلف بما يلي:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالح والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

3. **مكتب المنازعات القضائية:** ويكلف بما يلي:

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

4. **مكتب التبليغ والأمر بالصرف:** ويكلف بما يلي:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك[1].

**رابعا: المديرية الفرعية للوسائل:** وتكلف بما يلي:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذلك السهر على إبقاء المنشات التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل.

[1]– القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21–02–2009 ، مرجع سبق ذكره.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب:

1. **مكتب المستخدمين والتكوين:** ويكلف بما يلي:

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

2. **مكتب عمليات الميزانية:** ويكلف بما يلي:

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

3. **مكتب الوسائل و تسيير المطبوعات والأرشيف:** ويكلف بما يلي:

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

## المبحث الثاني: إجراءات التحقيق في محاسبة

إن الرقابة الجبائية تعتبر إحدى الوسائل الهامة لتحقيق غرض الزيادة في الإيرادات الجبائية التي وضعت الإدارة الجبائية لأجله، وتدابير تنظيمية يتم من خلالها اختيار برامج التحقيق المحاسبي ومراقبة تنفيذها، وهذا لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها.

### المطلب الأول: تقديم الشركة

محاسبة المؤسسة الخاضعة للتحقيق، هي مؤسسة شخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة للإستثمار لمواد البناء واستيراد وتصدير مواد البناء، تتواجد على مستوى ولاية المسيلة، بدأت هذه مؤسسة بتاريخ: 2010/03/15 لها رأس مال يقدر ب20.000.000 دج مقسمة إلى ألفي (2000) حصة اجتماعية والتابعة إقليميا إلى مفتشية الجعافرة.

**أولا: النظام الجبائي**

من أجل تحديد النظام الجبائي لهذه المؤسسة، يجب تحديد حالتها بالنسبة للضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال.

**1- الضرائب المباشرة:** بالنسبة لهذا الجانب من الضرائب، تخضع الأرباح المحققة من طرف المؤسسة للضريبة على أرباح الشركات IBS وفقا للمواد 135 و136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إضافة إلى الرسم على النشاط المهني حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 217،219،224 و375 من نفس القانون وتخضع للضريبة على الأجور والرواتب حسب المواد من 45 إلى 48 من نفس القانون.

**2- الرسم على رقم الأعمال:** يخضع كذلك نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة حسب نصوص المواد 2،5،14،21،23،29،30 و41 من قانون الرسم على رقم الأعمال، كما تخضع مبيعات الشركة المسددة نقدا إلى حقوق الطابع حسب ما تنص عليه المادة 100 من قانون الطابع.

**ثانيا: فحص الملف الجبائي**

يقوم المحقق بسحب الملف الجبائي من المفتشية المختصة إقليميا حيث يقوم بدراسة تحليلية للوثائق الموجودة في هذا الملف، وهذا قصد تكوين صورة جيدة وعامة على نشاط المؤسسة ومختلف التعديلات منذ تأسيسها.

**1- الضرائب المباشرة:** فحص الملف الجبائي للمؤسسة التي تكون خاضعة للتحقيق المحاسبي، يسمح باكتشاف مدى احترام الشركة لواجباتها الجبائية فيما يخص التصريحات المقدمة، أي هل كانت في أجالها القانونية أم لا.

**2- الرسم على رقم الأعمال:** مراجعة ملف الرسم على رقم الأعمال للمؤسسة تسمح بمعرفة التدليسات، بمعنى تصريحات هذه المؤسسة كانت في الآجال وكذلك دفع الحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة.

**ثالثا: فتح التحقيق**

إن الشركة التي يتم التحقيق في محاسبتها والمحددة ضمن برنامج 2016 لم تخضع لأي تحقيق محاسبي من قبل.

**1- الإشعار بالتحقيق**

يقوم المحقق بإبلاغ الشركة بعملية التحقيق، بحيث إن هذا الإجراء ضروري قبل مزاولة هذا التحقيق ويتم إعطاء الإشعار إلى المسير مع وصل الاستلام.

بموجب الإشعار بالتحقيق، يمنح المكلف مدة أدناها عشرة (10)أيام بهدف تحضير المحاسبة، واستثناءا يمكن أن تمدد هذه المدة بطلب من المكلف وبقبول من طرف نائب مدير الرقابة الجبائية.

**2- فحص المحاسبة**

يتم فحص المحاسبة من جانبين:

1- فحص المحاسبة من حيث الشكل: محاسبة الشركة يقوم بها محاسب معتمد، حيث كانت تحتوي على:

- دفتر اليومية.
- دفتر الجرد.
- دفتر الأجور.
- الدفاتر المساعدة ( صندوق بنك مشتريات مبيعات وعمليات مختلفة.)
- مجموعة من الوثائق التبريرية (فواتير كشوفات بنكية).

فحص المحاسبة من حيث الشكل نتج عنه أن هذه الشركة تملك جميع الدفاتر المحاسبية المطابقة لأحكام القانون التجاري، وقانون الضرائب المباشرة وقانون الرسم على رقم الأعمال.

2- فحص المحاسبة من حيث المضمون: التحقيق المعمق في صحة المعلومات المصرح بها، والدراسة المحاسبية، سمحوا لنا باكتشاف بعض التجاوزات:

- سنة 2012: بالنسبة لهذه السنة تم إلغاء بعض فواتير هي عبارة عن خدمات كراء العتاد على أساس أن النشاط الممارس من طرف الشركة والخدمات المؤداة لا تتلاءم مع النشاط ونوعية المشتريات والمبيعات للشركة وتم دمج تخفيض30% للرسم على النشاط المهني(TAP) المطبق عن جميع المبيعات التي تم تسديدها نقدا خلال السنة.
- سنة 2013: بالنسبة لهذه السنة اتضح وجود عتاد تم التنازل عنه دون التصريح به.

**جدول رقم01: قائمة العتاد المقتناة من طرف المؤسسة**

| نوعية العتاد | تاريخ الإقتناء | ثمن الإكتساب | ملاحظات |
|---|---|---|---|
| kangoo grand confort | 14-12-2014 | 1 116 667.00 | // |
| SKODA RAPID | 30-08-2013 | 1 375 214.00 | سيارة سياحية |
| SKODA RAPID | 22-08-2013 | 1 375 214.00 | سيارة سياحية |
| HILUX LEGEND 7SC -4*2-N2 | 11-05-2015 | 1 837 607.00 | // |
| HILUX LEGEND 7SC -4*2-N2 | 11-05-2015 | 1 837 607.00 | // |
| ACCENT GLS V | 30-06-2010 | 852 051.00 | سيارة سياحية |
| HILUX 3PLACE | 17-08-2010 | 1 279 487.00 | تم التنازل عنها بتاريخ:2013/10/21 |
| HILUX 3PLACE | 01-09-2010 | 1 279 487.00 | تم التنازل عنها بتاريخ:2013/10/21 |
| HILUX 3PLACE AHTCS | 05-01-2011 | 1 330 769.00 | // |
| PEUGEOT VOGUE 2 | 10-07-2013 | 1 008 000.00 | // |
| CAMIO KERAX 440,34 T | 01-09-2010 | 9 688 034.00 | // |
| SEMI REMORUE PLATEAU | 01-09-2010 | 2 606 838.00 | // |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية – المسيلة –

من دراسة التثبيتات العينية المدونة في الجدول أعلاه اتضح وجود عتاد تم التنازل عنه دون التصريح به وتطبيقا لأحكام المواد 172 و173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تم تسوية فائض القيمة غير المصرح به كالتالي:

**جدول رقم02: قائمة العتاد المتنازل عليه**

| نوعية التثبيت | ثمن الاكتساب | الإهتلاك المتراكم | القيمة المحاسبية الصافية | هامش ربح البيع | سعر التنازل |
|---|---|---|---|---|---|
| **HILUX 3PLACE** | 1 279 487 | 810 342 | 469 145 | 40% | 656 803 |
| **HILUX 3PLACE** | 1 279 487 | 810 342 | 469 145 | 40% | 656 803 |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية – المسيلة –

من عملية تسوية فائض القيمة للعتاد المتنازل عليه يتم إلغاء الاهتلاك لـ 22 شهر وباعتبار أن الشركة احتفظت به37 شهرا أي أكثر من ثلاث سنوات إذ تعلق الأمر بفائض القيم طويلة الأجل يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة لسنة 2013 وهي التي تمثل سنة التنازل كما هو موضح في الجدول أدناه:

**جدول رقم 03: جدول فائض القيمة الخاضع للضريبة**

| نوعية التثبيت | سعر التنازل | القيمة المحاسبية الصافية | فائض القيم | معدل فائض القيم | الربح الخاضع للضريبة |
|---|---|---|---|---|---|
| HILUX 3 PLACE | 656 803 | 469 145 | 187 658 | 35% | 65 680.50 |
| HILUX 3 PLACE | 656 803 | 469 145 | 187 658 | 35% | 65 680.50 |
| **مجموع فائض القيمة الخاضع للضريبة** | | | | | 131 361 |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية– المسيلة –

- بالنسبة لسنتي 2014 و2015 فان هناك غرامات في وصلات الجمارك تم دمجها في تكلفة الشراء مبلغها 000 930 دج و000 315 1 دج.

**المطلب الثاني: نتائج التحقيق الأولي**

**أولا: حساب الرسم على النشاط المهنيTAP**

تم دمج تخفيض (30%) للرسم على النشاط المهني المطبق عن جميع المبيعات التي تم تسديدها نقدا خلال سنة 2012 تطبيقا للمادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أما بالنسبة لسنة 2015 لم يتم إخضاع مبلغ 920 342 3دج للرسم على النشاط المهني بالنسبة لشهر جانفي 2015 حيث تم تسوية الوضعية بدفع الحقوق المترتبة على هذا المبلغ في شهر ديسمبر 2015 لذلك تم تسوية الوضعية بتطبيق غرامة التأخير(25%) في تسديد الحقوق طبقا لأحكام المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**جدول رقم 04: جدول حساب الرسم على النشاط المهنيTAP**

| البيان/ السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| **المبيعات المستخرجة** | 385 001 654 | 415 666 776 | 725 702 732 | 604 622 708 |
| **المبيعات المصرح بها** | 384 961 120 | 415 666 776 | 725 702 732 | 604 622 708 |
| **الفارق الخاضع TAP** | 40 534 | - | - | - |
| **معدل الرسم** | 2% | 2% | 2% | 2% |
| **مبلغ الرسم** | 811 | - | - | - |
| **معدل العقوبة على الوعاء** | 10% | 10% | 10% | 0% |
| **عقوبة** | 81 | - | - | 16 715 |
| **المجموع** | 892 | - | - | 16 715 |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية– المسيلة –

**ثانيا: تحديد الربح الجبائي( حساب الضريبة IBS)**

بالنسبة للأعباء المرفوضة لسنة 2012 هي عبارة عن خدمات كراء العتاد على أساس ان النشاط الممارس من طرف الشركة والخدمات المؤداة لا تتلاءم مع النشاط ونوعية المشتريات والمبيعات للشركة، تتمثل في منتوج واحد وهو الاسمنت الموضب في أكياس من شركة لافارج من جهة ومن جهة أخرى العتاد المستأجر لا يشكل أداة رئيسية في النشاط وذلك لعدم اكتسابه ضمن الاستثمارات، إضافة إلى عدم احترام الشكل النموذجي للفاتورة المنصوص عليها في المواد: 02 و03 من المرسوم التنفيذي: 468/2005 بتاريخ: 2005/12/10 الصادر في الجريدة الرسمية رقم:80.

بالنسبة لسنتي 2014 و2015 فان هناك غرامات ومصادرات في وصلات الجمارك تم دمجها بناءا على نص المادة 141 الفقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أما بالنسبة للإهتلاك المرفوض فهو الإهتلاك على العتاد المتنازل عليه لسنة2013 ويحسب وفق العلاقة (ثمن اكتساب التثبيت xمعدل الإهتلاكx المدة المرفوضة)

- سنة 2013: 2 558 974 x 0.2 x (12/2) =299 85دج
- سنة 2014: 2 558 974 x 0.2 x (12/12) = 511 795 دج
- سنة 2015: 2 558 974 x 0.2 x (12/10) =846 383دج

**جدول رقم 05: جدول تحديد الربح الجبائي**

| البيان/ السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| فائض القيم الخاضع للضريبة | - | 131 361 | - | - |
| اعباء غير قابلة للخصم | 937 500 | - | 930 000 | 1 315 000 |
| الاهتلاك المرفوض | - | 85 299 | 511 795 | 383 846 |
| ربح مصرح به | 1 751 184 | 2 329 938 | 4 127 273 | 3 305 626 |
| ربح مستخرج (1) | 2 687 873 | 2 546 598 | 5 569 068 | 5 004 472 |
| ربح مصرح به (2) | 1 751 184 | 2 329 938 | 4 127 273 | 3 305 626 |
| الفرق (1)-(2) | 937 500 | 216 660 | 1 441 795 | 1 698 846 |
| معدل الضريبة IBS25% 23%26% | 234 172 | 54 165 | 331 613 | 441 700 |
| معدل العقوبة على الوعاء | 25% | 15% | 25% | 25% |
| العقوبة | 58 543 | 8 125 | 82 903 | 110 425 |
| المجموع | 292 715 | 62 290 | 414 516 | 552 125 |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية– المسيلة –

**ثالثا: الاقتطاع من المصدر لمدا خيل رؤوس الأموال المنقولة:**

يتم اقتطاع 10% من الفوارق المستخرجة والموزعة حسب المواد 45 و46 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**جدول رقم 06: جدول الاقتطاع من المصدر لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة**

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| الفارق في الأرباح(1) | 937 500 | 216 660 | 1 441 795 | 1 698 846 |
| الضريبة على أرباح الشركات 25% 23%26%(2) | 234 375 | 54 165 | 331 613 | 441 700 |
| وعاء حساب الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة(1)-(2) | 703 125 | 162 495 | 1 110182 | 1 257146 |
| الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة 10% | 70 313 | 16 249 | 111 018 | 125 715 |
| معدل العقوبة | 15% | 10% | 15% | 15% |
| العقوبة | 10 547 | 1 625 | 16 653 | 18 857 |
| المجموع | 80 859 | 17 874 | 127 671 | 144 572 |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية– المسيلة –

**رابعا: الرسم على رقم الأعمال**

تطبيقا لأحكام المادة 38 من قانون الرسم على رقم الأعمال تم دمج الرسم على القيمة المضافة للتثبيتات المتنازل عنها والتي كانت في ذمة الشركة لمدة 4 سنوات، حيث كان الرسم على القيمة المضافة 435 025 دج ومنه يتم دمج مبلغ 87 005 دج (435 025 x5 1 /=87 005دج)

أما فيما يخص سنة2012 فإنه تم دمج الرسم على القيمة المضافة للأعباء المرفوضة والمتمثلة في خدمات كراء العتاد.

**جدول رقم 07: جدول الرسم القابل للدمج**

| البيان/السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | المجموع |
|---|---|---|---|---|---|
| الرسم القابل للدمج | 159 375 | 87 005 | - | - | 246 380 |
| معدل العقوبة | | | | | 25% |
| العقوبة | | | | | 61 595 |
| المجوع | | | | | 307 975 |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية– المسيلة –

## المبحث الثالث: إشعار المكلف بنتائج التحقيق:

لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة قبل إعلام المكلف بالضريبة، من خلال إرسال أو استلام إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته، وانه يتوفر على اجل أدنى لتحضير نفسه مدته عشرة (10) أيام، اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار.

### المطلب الأول: التبليغ التمهيدي ورد المكلف

#### أولا: التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق

بعد الانتهاء من تحديد النتائج، يتم تبليغها إلى المكلف، بالنسبة لهذه الشركة ثم تبليغها بنتائج التحقيق بتاريخ 22 نوفمبر 2016 وكان يحتوي على 06 صفحات تعطى للمسير مدة 40 يوم من أجل الرد وتقديم الملاحظات فيما يخص هذا التبليغ التمهيدي وفي حالة الاخلال بهذه المدة من طرف المكلف، تطبق نتائج التحقيق التمهيدي كنتيجة نهائية.

**ثانيا: رد المكلف**

تم الرد من طرف مسير هذه الشركة بتاريخ 28 ديسمبر 2016 حيث قدم الملاحظة وهي على النحو التالي:

1- فيما يخص الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة "I R C M"

إن قيام السادة المحققون بإلغاء بعض الأعباء وإدراجها في حساب النتيجة، أدى إلى استخراج نتيجة جبائية وبالتالي الضريبة المكافئة لذلك "IBS"، إلا أن هذا الإجراء لا يعني وجود تدفق مالي حقيقي أو أرباح محاسبية تستدعي التوزيع ، لذلك فإني أطالب بإلغاء ما تم استخراجه كضريبة على رؤوس الأموال المنقولة "I R C M" .

2- فيما يخص عقوبة الوعاء

من اجل تمكين الشركة من الوفاء بالمستحقات الضريبة التي ستنجم عن عملية التحقيق، في الآجال القانونية، أطلب من سيادتكم إلغاء عقوبة الوعاء.

### المطلب الثاني: التبليغ النهائي وإصدار الأوردة

#### أولا: التبليغ النهائي بالنتائج

بعد رد المكلف على التبليغ التمهيدي، يتم التبليغ النهائي بالنتائج حيث في 29 جانفي 2017 كان ما يلي:

تطبيقا لنص المادة31 من قانون المالية 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية ومن خلال الاجتماع المنعقد في 2017/01/10 مساءً بمقر المديرية الولائية للضرائب تحت إشراف السيد المدير وبحضور أعضاء الإدارة الجبائية لمناقشة نقاط احتجاجاتكم.

حيث تمحورت حول النقاط التالية :

1- يحتج ممثل الشركة على تطبيق الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة على الفوارق الناتجة

2- يطلب ممثل الشركة إلغاء عقوبة الوعاء

وبعد دراسة رد المكلف ومناقشة تم التحكيم من طرف المدير الولائي كالتالي:

1- قبول احتجاج ممثل الشركة بخصوص تطبيق الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة على الفوارق الناتجة

وهذا ملخص ما جاء في التبليغ النهائي كما هو مبين في لجدول أدناه:

**جدول رقم 08: جدول ملخص التبليغ النهائي**

| السنوات | | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|---|
| الحقوق | TAP | 811 | - | - | - |
| | IBS | 234 375 | 54 165 | 331 613 | 441 700 |
| | IRCM | - | 16 249 | - | - |
| | TVA | 159 375 | 87 005 | - | - |
| | المجموع | 394 561 | 157 419 | 331 613 | 441 700 |
| العقوبات | TAP | 81 | - | - | 16 715 |
| | IBS | 58 594 | 8 125 | 82 903 | 110 425 |
| | IRCM | - | 1 625 | - | - |
| | TVA | 39 844 | 21 751 | - | - |
| | المجموع | 98 519 | 31 501 | 82 903 | 127 140 |
| المجموع السنوات | | 493 080 | 188 920 | 414 516 | 568 840 |
| المجموع الورد الضريبي | | 1 665 356 | | | |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية– المسيلة –

**ثانيا: تحرير التقرير النهائي وإصدار الأوردة**

بعد إرسال التبليغ النهائي بنتائج التحقيق للمكلف تأتي عملية غلق التحقيق وذلك بتحرير التقرير النهائي وإصدار الورد، ويعرض التقرير النهائي جميع مراحل التحقيق وكذلك جميع المعلومات الخاصة بالمكلف، إضافة إلى ذلك فان التقرير النهائي ينهي عملية التحقيق بتقدير موضوعي للسلوك الجبائي للمكلف وتصرفاته خلال عملية التحقيق.

بعد غلق عملية التحقيق وتحرير التقرير تبقى المرحلة الأخيرة وهي إصدار الأوردة وذلك من أجل تحصيل قيمها.

وحسب معلومات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة فإن الحقوق المصرح بها من طرف المؤسسة خلال السنوات 2012، 2013، 2014، و2015 تقدر بـ: 331.68 876 55 دج أي أن نسبة الحقوق المستخرجة من عملية التحقيق في محاسبة الشركة أضافت حوالي 2% للخزينة العمومية.

أما بالنسبة لبرنامج الرقابة الجبائية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة لسنة 2016 فإن نسبة المبالغ المستخرجة من عملية التحقيق المحاسبي تمثل بالتقريب 68% من إجمالي المبالغ المستخرجة كما هو موضح في الجدول أدناه:

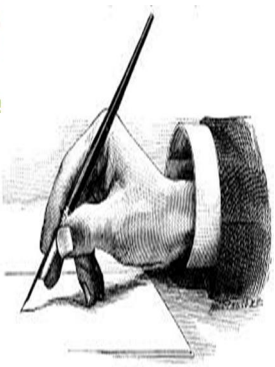
**الجدول رقم 09: ملخص برنامج الرقابة الجبائية لسنة2016**

| نوع الرقابة الجبائية | المبالغ المستخرجة(دج) | نسبة المبالغ المستخرجة(%) |
|---|---|---|
| التحقيق في المحاسبة | 103 902 096 | 68.73 |
| التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية | 14 534 707 | 9.62 |
| التحقيق المصوب | 32 726 075 | 21.65 |
| المجموع | 151 162 878 | 100 |

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية– المسيلة –

**خلاصة الفصل:**

تبين لنا من خلال دراستنا على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة أن للإدارة الجبائية دور أساسي في التحصيل الضريبي في الجزائر، باعتبارها أهم الوسائل المستخدمة لدى الإدارة الجبائية بهدف التأكد من صحة ومصداقية تصريحات المكلفين بالضريبة، حيث تسهر على ضمان احترام وتطبيق التشريع الجبائي من خلال نظام متكامل من الإجراءات والهيئات الجبائية، والذي يهدف إلى تحقيق مبالغ مالية لفائدة الخزينة العمومية.



# الخاتمة

## الخاتمة:

تسعى الدولة جاهدة للحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي عن طريق الرقابة الجبائية، وهذا ماقمنا بدراسته من خلال التطرق إلى إجراءاتها في إطار التحقق من التصريحات، فقد تم إبراز الدور الجبائي لمديرية الضرائب وإسهاماتها في حماية موارد الدولة من خلال تأكيد حضورها الدائم عن طريق التدخلات وعمليات التحقيق المتكررة، مستخدمة بذلك جميع إمكانياتها وهياكلها المنتشرة عبر كامل التراب الوطني، كما أن دور هذا الجهاز الرقابي لا يقصر على مراقبة تصريحات المكلفين فقط، بل يتعداه إلى إعلام المكلفين بالضريبة عن الحقوق المخولة لهم والتي تحميهم من تعسف الإدارة، وكذا مختلف الواجبات والالتزامات المفروضة عليهم.

تطرقنا في دراستنا إلى تقنيات الرقابة الجبائية المتمثلة في التحقيق المحاسبي، التي تهدف إلى فحص محاسبة المكلفين واختبار مدى مصداقيتها ونزاهتها.

**أولا: نتائج الدراسة**

### 1- نتائج عامة

أ- إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي وهذا ما لاحظناه عند دراستنا للواجبات االجبائية التي فرضها المشرع الجبائي على المكلف وذلك بالقيام ومن تلقاء نفسه بتقديم مختلف التصريحات لإدارة الضرائب المتعلقة بمختلف المداخيل وتقوم الإدارة الجبائية بعملية الرقابة فيما بعد للتا كد من صحة ومصداقية هذه التصريحات.

ب- انحصار مهام التحقيق المحاسبي في نشاط مديرية فرعية معينة وبوسائل مادية وبشرية محدودة أمام الكم الهائل من الحالات المحتملة للغش والتهرب وهذا ما يؤثر سلبا على مردودية وجدوى التحقيق المحاسبي.

ج- من خلال الدراسة الميدانية لأحدى طرق الرقابة الجبائية، ألا وهي التحقيق المحاسبي بجميع مراحله توصلنا إلى النتائج التي حققتها مديرية الضرائب والتي اسفرت عن قدرتها في كشف الغش والأخطاء في التصريحات.

**2- نتائج اختبار الفرضيات**

أ- التحقيق المحاسبي كآلية للرقابة الجبائية يساهم في زيادة التحصيل لفائدة الخزينة العمومية، عن طريق إعادة تأسيس القاعدة الخاضعة للضريبة، واستخراج الحقوق المترتبة عنها بالإضافة إلى فرض غرامات.

ب- تتمتع إدارة الضرائب الولائية بصلاحيات وسلطات قانونية تمكنها من إجراء الرقابة بصورة واسعة تشمل جميع العناصر والوسائل والأدوات مثل الدفاتر، الوثائق التجارية والمحاسبية، التي يمكن أن تفيد في عملية التحقيق.

**ثانيا: التوصيات**

1- العمل على نشر الوعي الضريبي بين المكلفين لتدعيم الثقافة الضريبية وذلك بإنشاء مصالح متخصصة في الإعلام والترشيد الضريبي.

2- تحديث وتطوير الدلائل الخاصة بالرقابة الجبائية للتكيف مع كل الأخطاء والممارسات المشبوهة بالغش والتهرب الضريبي.

3- تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية وذلك بتحسين الأجور أو منحهم مكافئات تكون بمثابة حاجز أمام الإغراءات المالية التي تقدم لهم.

4- تنظيم النصوص القانونية الجبائية على اختلافها وفق العمليات والإجراءات المتعلقة بكل نوع من أنواع الضرائب حتى يسهل فهمها وتطبيقها من طرف الإدارة الضريبية والمكلفين على حد سواء.

5- الرفع من إمكانيات الإدارة الضريبية في مجال التحقيق المحاسبي سواء من حيث الجانب المادي أو البشري بالنظر إلى حجم الملفات القابلة للتحقيق.

6- التكوين والتدريب المستمر للموظفين لزيادة كفاءتهم وخبرتهم.

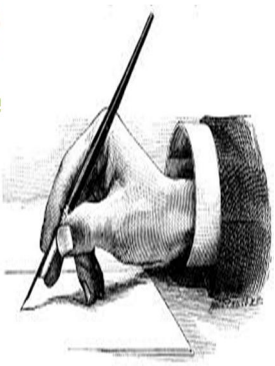
7- تبسيط الإجراءات وتسهيل التحفيزات للدفع في الوقت المناسب.

**ثالثا: آفاق الدراسة**

إن موضوع الدراسة يفتح المجال أمام دراسات ومواضيع هامة خاصة في الوقت الراهن لذا نقترح الدراسات المستقبلية التالية:

1- إجراء دراسة حول التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

2- إجراء دراسة حول نظام المعلومات الجبائي.



# قائمة المراجع

# قائمة المراجع


❖ **كتب باللغة العربية:**

1- ابن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.

2- بوزيدة حميد ، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.

3- طاقة محمد ، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، 2010.

4- عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000.

5- الوادي محمود حسين ، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000.

❖ **رسائل وأطروحات:**

1- جمام محمود ، النظام الضريبي و أثاره على التنمية الاقتصادية –دراسة حالة الجزائر–، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2009-2010.

2- العثماني مصطفى، نظام المعلومات في تفعيل الرقابة الجبائية– حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، أكتوبر 2008.

3- فلاح محمد، السياسة الجبائية–الأهداف والأدوات– دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، 2005-2006.

4- الهادي فضيلة ، إعادة هندسة الإدارة الضريبية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية، رسالة لنيل الماستر، جامعة المسيلة، 2013.

5- ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004.

❖ **ملتقيات ومجلات:**

1- بلواضح الجيلاني، ميمون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، ملتقى حول استراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، 15-16 نوفمبر 2011.

2- الخطيب خالد ، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 12، العدد 2، 2000.

❖ **قوانين ومراسيم:**

1- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2009.

2- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

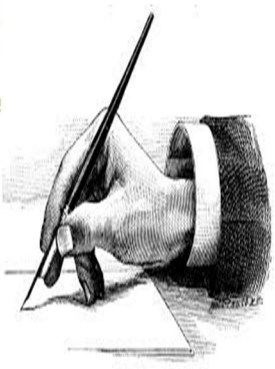
3- القانون التجاري، سنة 2007.

4- المرسوم التنفيذي رقم 90-334 المؤرخ في 1990/10/27 المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين لأسلاك الإدارة المالية.

5- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21-02-2009 ، الأمانة العامة للحكومة، وزارة المالية، الجزائر، 2009.

❖ **كتب باللغة الفرنسية:**

1- Lucien Michel, Traite de politique fiscale, puf, Paris, France, 1996.



# الملاحـــــق

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

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

# Notification de Redressement suite à la vérification de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec A.R.

A.M. .....
.....
.....

Le ..... 20.....

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° ..... du ....., vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du ..... au ..... 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 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 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. (Art. 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 (Article 20-4 du Code des procédures Fiscales).

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

من السيد : [redacted]

مســـــير : [redacted]

إلى السيد الولائي للضرائب
لولاية المسيلة

**الموضوع :** رد على التبليغ الاولي

**المرجع :** تبليغ رقم : [redacted]

سيدي المدير لكم مني تحية تقدير واحترام أما بعد : ...

ردا على ما جاء في وثيقة التبليغ الاولي مثبتة المرجع أعلاه المؤرخة في : 22 نوفمبر 2016 التي حملت خلاصة ما توصل إليه السادة المحققون على إثر عملية الرقابة الجبائية لملف الشركة المحاسبي لسنوات النشاط:2012-2013-2014و2015 أدرج تحفظا و طلبا :

**فيما يخص التحفظ:**

* الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة I.R.C.M :

إن قيام السادة المحققون بإلغاء ، بعض الأعباء و ادراجها في حساب النتيجة ، أدى إلى استخراج نتيجة جبائيه و بالتالي ضريبة مكافئة لذلك " I.B.S" .

إلا أن هذا الإجراء لا يعني وجود تدفق مالي حقيقي أو أرباح محاسبية تستدعي التوزيع .

لذلك فأنا أطالب بإلغاء ما تم استخراجه كضريبة على رؤوس الاموال المنقولة " I.R.C.M ".

**أما الطلب فيخص:**

* عقوبة الوعاء :

من أجل تمكين الشركة من الوفاء بالمستحقات الضريبية التي ستنجم عن عملية التحقيق، في الآجل القانونية ، أطلب من سيادتكم إلغاء عقوبة الوعاء .

في الاخير تقبلوا سيدي فائق عبارات الشكر والتقدير

المســـــير

28 ديسمبر 2016 2456

الجمهوريـــة الجزائريـــة الديمقراطيـــة الشعبيـــة

وزارة الماليـــــــــــــــــــــــــــــــة

المديريـــــة العامـــــة للضرائـــــب

المديريـــــة الجهويـــــة بسطيـــف

مديريـــــة الضرائـــــب بالمسيلـــة

المديريـــة الفرعيـــة للرقابـــة الجبائيـــة

مكتـــــب المراجعـــات الجبائيـــة

رقـــم : /م.ف.ر. ج2015.

المسيلة في:

إلى السيـد :

**الموضوع: التحقيـــق في المحاسبة- التبليغ النهائي -**

**المرجـــع: -التبليغ الأولى رقم: بتاريخ:**

**- إجابتكم رقم: بتاريخ:**

إضافـــة إلـــى مراسلـــة التبليـغ الأولـــــى والإجابة المذكـــور في المـــــــرجـــــع أعـــلاه، يشرفنـــا أن نبلغكـــم وبصـــفـــة نهائـــية بالأسس الضريبيـــــة المستخرجـــة، التـــي تخـــص الضرائب و الرسوم التالية... .....

للسنـوات:.....

تقبـــــــلوا منا فائق الاحترام والتقدير.

رئـــــيس الفرقـــــة

المحـــــــققون

بحمد الله

## ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وكذلك التعرف على إجراءات التحقيق في المحاسبة والجهات المسؤولة عنها.

ويعد التحقيق في المحاسبة من أهم إجراءات الرقابة الجبائية التي خولت للإدارة الجبائية، بحيث يتطلب تنفيذها وسائل بشرية ومادية، إلى جانب نصوص قانونية وتنظيمية تساهم في فعاليها، لتزداد بذلك موارد الدولة التي تمول بها الخزينة العمومية.



**الكلمات المفتاحية:** الرقابة الجبائية. التهرب الضريبي . التحقيق المحاسبي.



**Résume :**

Cette étude vise à déterminer le rôle du contrôle fiscal afin de réduire le phénomène de l'évasion fiscal et d'identifier les procédures de la vérification comptable ainsi que les services compétents.

La vérification comptable est considérée comme étant la plus importante procédure du contrôle fiscal, son exécution exige des moyens humains et matériels soutenues par des textes législatifs et réglementaires qui contribuent à son efficacité et par conséquent le renforcement du trésor publique.



**Mots clés :** contrôle fiscal **.** Evasion fiscal. vérification comptable.