

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التسيير

فرع: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

رقم: .....

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

**المراجعة الجبائية كآلية للحد من التهرب الضريبي  
(دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة)**

تحت إشراف

د. زيد أيمن

من إعداد الطلبة:

- أحمد خليف

- ليلي عيشاوي

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
			رئيسا
زيد أيمن	محاضر - أ-	جامعة مسيلة	مشرفا ومقررا
			مناقشا

السنة الجامعية : 2021-2020

باسم الله الرحمن الرحيم

﴿وقل ربي زدني علماً﴾

صدق الله العظيم

# الإهداء

إلى الوالدين الكريمين "أمي وأبي" أطال الله في عمريهما..

إلى كل العائلة الكريمة والإخوة والأخوات...

إلى شريكة حياتي زوجتي العزيزة "عشاوي ليلي"

إلى التي أنتظر بشوق لقيها ابنتي "حياة"

إلى الذين جمعني بهم القدر ليكونوا الإخوة والأحبة "أصدقائي"...

إلى كل من علمني حرفا فلا أنسى له فضلا، و دعمني وكان لي عوناً وسنداً...

إلى كل الطلبة الزملاء في مقاعد الدراسة..

إلى كل من لهم في القلب مكان ونسيهم القلم..

**إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع...**

\*\*\*\*\***أحمد خليف**\*\*\*\*\*

# الإهداء

إلى الوالدين الكريمين... أمي وأبي جمعني الله وإياهما في جنات النعيم...

إلى كل إخوتي وأخواتي رمز الوفاء ...

إلى زوجي العزيز "أحمد خليف"...

إلى ابنتي التي لم ترى عيناها النور بعد.. "حياة"

إلى كل صديقاتي...

إلى كل طلبة العلم....

إلى كل من أسهم في إنجاز هذا العمل المتواضع...

إلى كل غيور عن دينه ووطنه.....

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي المتواضع

...عشاوي ليلي...

## شكر وتقدير

الحمد لله الذي بفضلته تتم الصالحات حمدا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه أن  
وقفنا لإتمام الدراسة والوصول إلى هذه المرحلة من طلب العلم...

الشكر والامتنان والعرفان بالجميل "للوالدين الكريمين" جمعنا الله و إياهم في  
جنات الفردوس الأعلى إنه على كل شيء قدير...

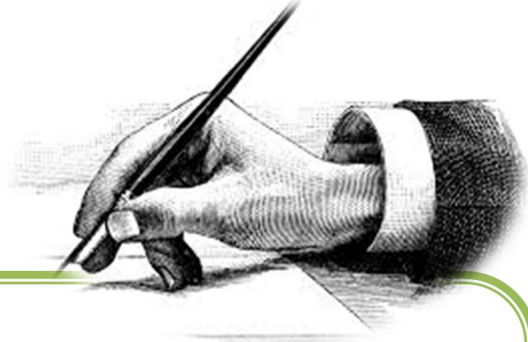
نتوجه بخالص الشكر والتقدير للأستاذ المشرف **زيد أيمن** نظير الإشراف على  
هذه المذكرة والنصائح والتوجيهات المقدمة ..جزاه الله خيرا..

شكر للأخ "حمزة خلافي" الذي تكفل بالإخراج النهائي لهذه المذكرة..

كما لا يفوتنا من هذا المقام أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من أسهم  
برأيه وشجعنا ولو بكلمة طيبة، أو قدم لنا يد العون من قريب أو من بعيد...

شكرا لكل من دعى لنا في ظهر الغيب..

أحمد.....\*\*\*\*\*.....ليلي



# فهرس الأشكال والجداول



## فهرس الأشكال والجداول

أولا- فهرس الجداول

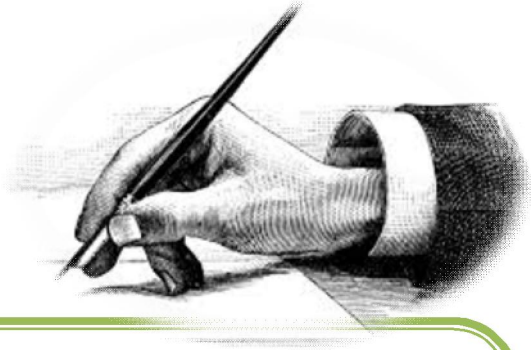
الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
45	فاتورة الكراء لسنة 2018	01
45	فاتورة الكراء لسنة 2017	02
46	المبالغ الحقيقية للفواتير	03
47	فاتورة كراء لسنة 2017	04
48	المشتريات المستخرجة والمصرح بها لسنوات 2015، 2016، 2017، 2018	05
48	تأسس هامش الربح على المشتريات غير مصرح بها لسنة 2016	06
49	جدول يوضح المخزون المستخرج في تاريخ التداخل	07
49	تأسس هامش الربح على المشتريات غير مصرح بها لسنة 2018	08
50	مراجعة أرقام الأعمال لسنة 2015، 2016، 2017، 2018	09
51	رفض الأعباء المخصومة والفعلية لسنة 2016، 2017	10
51	فاتورة كراء لسنة 2018	11
51	الأعباء المخصومة والفعلية المقبولة لسنة 2018	12
52	غرامة التأخير للأعباء المخصومة والفعلية لسنتي 2015 و2016.	13
52	سبب رفض الأعباء المخصومة والفعلية للاهتلاكات سنتي 2017 و2018	14
52	يوضح الرسم على النشاط المهني (TAP)	15
53	يوضح الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	16
54	يوضح الفوارق المستخرجة الموزعة لسنة 2015، 2016، 2017، 2018	17
55	الرسم على القيمة المضافة (TVA) مستحق الدفع.	18
58	الفرق بين رقم الأعمال المفوتر والمصرح لسنتي 2018 و2019	19
58	الفارق بين رقم الأعمال المقبوض والمصرح به لسنة 2018 و2019	20
59	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	21
60	الرسم على المشتريات القابل للخصم لسنة 2018	22
61	الرسم على المشتريات القابل للخصم لسنة 2019	23

## فهرس الأشكال والجداول

62	الرسم على المشتريات القابل للدمج والخصم لسنتي 2018 و 2019	24
62	الرسم الواجب الدفع لسنتي 2018 و 2019.	25
64	عقد شراء عقار في سنة 2016.	26
65	عقود بيع وشراء عقارات لسنوات 2013، 2014، 2015.	27
65	عقد موثق اقتراض بدين	28
65	عقد تمديد اعتراف بدين	29
66	عقد اقتراض من دائنة	30
66	فواتير بيع القمح الصلب	31
67	تحديد المبالغ الإجمالية للاستعمالات المالية مقارنة بالمصادر المالية التي تسمح بتحديد المداخل غير المصرح بها	32
68	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	33

## ثانيا - فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	دور المراجعة الجبائية الداخلية	01
10	دور المراجعة الجبائية الخارجية	02
13	مهمة المراجعة الجبائية	03
16	تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية	04
36	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	05



# فهرس المحتويات

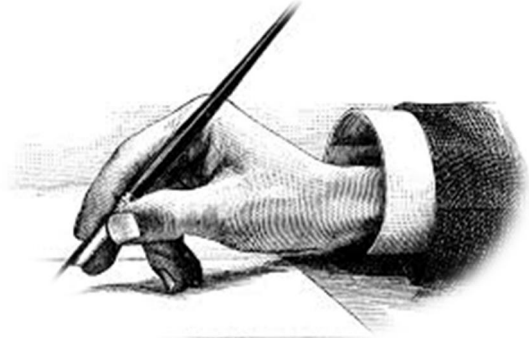


## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	إهداء
	شكر وتقدير
	فهرس المحتويات
	فهرس الأشكال والجداول
أ-هـ	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتهرب الضريبي</b>	
7	مدخل الفصل
8	المبحث الأول: الإطار العام للمراجعة الجبائية
8	المطلب الأول: مفهوم المراجعة الجبائية وأشكالها
11	المطلب الثاني أهداف المراجعة الجبائية ومهامها
13	المطلب الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بأهم المراجعات الأخرى
15	المطلب الرابع: خصائص وانتقادات المراجعة الجبائية
18	المبحث الثاني: الإطار العام للتهرب الضريبي
18	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه
20	المطلب الثاني أسباب التهرب الضريبي
21	المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي
25	المبحث الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالتهرب الضريبي
25	المطلب الأول: دور التحقيق المحاسبي في الكشف عن التهرب الضريبي
30	المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة وشروط إجراءاته

## فهرس المحتويات

31	المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
33	ملخص الفصل
<b>الفصل الثاني: دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة</b>	
34	مدخل الفصل
35	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة
35	المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب
36	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة
42	المبحث الثاني: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المحاسبي
42	المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المصوب
44	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي
56	المبحث الثالث: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المصوب
56	المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المصوب في المحاسبة
57	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المصوب
63	المبحث الرابع: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة
63	المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المعمق
64	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق
69	ملخص الفصل
71	الخاتمة العامة
74	قائمة المصادر والمراجع
78	الملاحق
91	الملخص



# مقدمة



تمهيد:

يعتبر النظام الجبائي الإطار الفعلي لتجسيد السياسة الجبائية ففي ظل التغيرات الاقتصادية التي يشهدها العالم اليوم، تسعى معظم الدول لجذب أكبر قدر ممكن من التدفقات المالية مستخدمة في ذلك مجموعة من الوسائل أهمها السياسة الجبائية، حيث تحتل الجباية مكانة بارزة ضمن الإيرادات العامة باعتبارها المصدر الأساسي لتمويل خزينة الدولة، ونميز بين نوعين من الجباية في الميزانية العامة للدولة هما الجباية البترولية والجبائية العادية، وبفضل تراجع أسعار النفط في الآونة الأخيرة تسعى الدول جاهدة للاعتماد على الجباية العادية التي تتمثل في مختلف الضرائب والرسوم التي يدفعها الأشخاص سواء الطبيعيين أو المعنويين التي تمس النشاط الاقتصادي والاجتماعي والتي تحكمها قوانين كقانون الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، فمنذ القدم أجمع علماء المالية العامة بأن الضريبة تعد من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في تنفيذ سياستها المالية لتحقيق الأهداف التي ترمو إليها سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية، وبالمقابل ولطالما كانت الضريبة بمثابة عبء ثقل يقع على عاتق المكلفين بها وهذا بسبب توسع نطاقها وأنواعها، مما أدى إلى ارتفاع نسب الغش والتهرب الضريبي، حيث يلاحظ أنه عند قيام المكلف بالضريبة بإعداد التصريحات الجبائية يحاول استعمال شتى الطرق والوسائل لتقليل العبء الضريبي.

ومن هنا تأتي أهمية المراجعة والتدقيق من أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى تحصيل مستحققاتها الضريبية من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبي أو التخفيف من حدتها على الأقل، وهذا بعد التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وذلك بحسب التشريع الجبائي ميدانيا، ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى إسهام المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالمراجعة الجبائية؟
  - ما هو التهرب الضريبي وما هي أسبابه؟
  - كيف تتم المراجعة الجبائية في مديرية الضرائب للحد من التهرب الضريبي؟
- فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة والأسئلة الفرعية، تم اعتماد الفرضيات التالية:

- الفرضية 01:** المراجعة الجبائية كآلية للحد من التهرب الضريبي.
- الفرضية 02:** من أهم أسباب التهرب الضريبي ثقل الاعباء الضريبية على المكلف.
- الفرضية 03:** يساهم التهرب الضريبي في استنزاف الخزينة العمومية عن طريق اضعاف التحصيل الضريبي.

• أهمية للدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في معرفة الدور الفعال الذي تؤديه المراجعة الجبائية في التهرب الضريبي باعتباره من أهم الوسائل الردعية والوقائية لمكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي، والتي تفتت وتعددت صورها بشكل سريع وخطير لكونها أصبحت تكتسي مناعة أكثر من خلال تكيفها مع كل التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي وعلى التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي تعيشها كل دول العالم، وعليه تعتبر من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياستها، مما يستدعي مجابهة هذه الظاهرة للحد أو التقليل من هذه المشكلة ذات الأبعاد الخطيرة.

• أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- الإجابة عن الإشكالية المطروحة والأسئلة المرافقة لها؛
- التطرق إلى المراجعة الجبائية في الجزائر من خلال الإطار المفاهيمي؛
- إبراز دور المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

• الدراسات السابقة:

أسمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، 2016، هدفت هذه الدراسة إلى اكتشاف مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وتم اختيار ذلك وفقا لدراسة استبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، وقد توصل البحث الى وجود أثر ايجابي لبرنامج المراجعة الجبائية لما لها من القدرة على زيادة الالتزام الضريبي للمكلف بالضريبة، وبالتالي تحسين جودة التصريح الجبائي وكذلك قدرة جودة المراجعة في التأثير إيجابا على جودة التصريح الجبائي.

د.حساني بن عودة، د.بن ديبة يمينة، د.عبد الرحمان عبد القادر، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، مجلد 03، العدد 02، ديسمبر

2016، تهدف هذه الورقة البحثية الى دراسة استراتيجية الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي كآلية لتحقيق التنمية الاقتصادية، خلال قراءة أبعاد التنمية الاقتصادية ودراسة مؤشرات وأهميتها في حياة الأفراد والمجتمعات، وتحديد أهم العراقيل التي تقف أمام تحقيق هذه الغاية، حيث يصنف التهرب الضريبي كأحد المعوقات الهامة أمام التنمية الاقتصادية، والتي وتوجب على صناع القرار والسياسات الأخذ بالخطط واتخاذ الاستراتيجيات الكفيلة بالحد من هذه الظاهرة، التي أضحت تأخذ منحنيات خطيرة في العالم، والجزائر كغيرها من الدول التي أصدرت ترسانة من القوانين التي بإمكانها التخفيف والقضاء على التهرب الضريبي، إلا أن واقع الحال لا يعكس ذلك، حيث يشكل التهرب الضريبي في السنوات الاخيرة تسربا خطيرا لموارد الدولة، وقد خلصت الدراسة إلى تقييم مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة بذل المزيد من الجهود القانونية للتصدي لهذه الظاهرة، وتحسين بيئة الأعمال والاعتماد على الشفافية وعلى قوة القانون الرادعة، كحلول وتدابير للقضاء على التهرب الضريبي في الجزائر.

### • أسباب اختيار الموضوع:

#### - الأسباب الذاتية:

- الرغبة الشخصية في التعرف على الموضوع؛

- التزود بمعلومات متعلقة بهذا الموضوع لتجسيدها في الحياة العملية خاصة المتعلقة بالجانب التطبيقي.

#### - الاسباب موضوعية:

- حكم التخصص "تدقيق ومراقبة تسيير"؛

- اكتشاف طرق التدقيق الجبائي وإجراءاته ومراحله؛

- إضافة دراسة جديدة في هذا المجال.

### • منهج الدراسة:

نظرا لطبيعة البحث تم اتباع عدة مناهج علمية من أجل الإلمام بجميع جوانب ومحاور الدراسة بغية الوصول الى الأهداف المرجوة.

- **المنهج الوصفي:** تم استعماله في الجانب النظري لتحديد مختلف المتعلقة بالمراجعة الجبائية والتهرب الضريبي.

- **منهج دراسة الحالة:** تم استعماله في الجانب التطبيقي من خلال تحليل بعض المعطيات المتعلقة بالدراسة وتم الاعتماد على دراسة حالة لإلقاء الضوء على موضوع الدراسة.

### • حدود البحث:

- الحدود المكانية: مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

- الحدود الزمانية: من سنة 2016 إلى غاية 2019.

• هيكل الدراسة:

بغرض الإجابة عن الإشكالية والتأكد من صحة الفرضيات السابقة تم تقسيم البحث إلى فصلين:

-الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة، وتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث حيث أن:

المبحث الأول: الإطار العام للمراجعة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار العام للتهرب الضريبي.

المبحث الثالث: العلاقة بين المراجعة الجبائية والتهرب الضريبي.

-الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة، وينقسم هذا الفصل إلى أربع مباحث حيث أن:

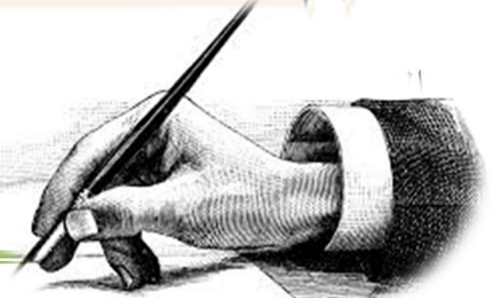
المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب بالمسيلة.

المبحث الثاني: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المصوب.

المبحث الرابع: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة.

# الفصل الأول



الإطار النظري للمراجعة الجبائية  
والتحريج الضريبي

### مدخل الفصل:

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية قديمة بحيث اقترن وجودها بوجود الضريبة، نظرا لأن الضريبة وسيلة فعالة تعتمد عليها السلطات العمومية كمصدر أساسي لتمويل ميزانية الدولة، لذلك يترتب على التهرب الضريبي عدة انعكاسات سلبية تضر الاقتصاد الوطني، لذا وجب الوقوف بالمرصاد لهذه التصرفات باستخدام مختلف الإجراءات والوسائل التي تحد من هذه الظاهرة، وتعد المراجعة الجبائية أحد الإجراءات الأساسية والمعتمدة من قبل الإدارة الجبائية، ولمعرفة مفهوم المراجعة الجبائية وما أهدافها، وما المقصود بالتهرب الضريبي، أسبابه طرق مكافحته.

وقد تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول: الإطار العام للمراجعة الجبائية**

**المبحث الثاني: الإطار العام للتهرب الضريبي**

**المبحث الثالث علاقة المراجعة الجبائية بالتهرب الضريبي**

### المبحث الأول: الإطار العام للمراجعة الجبائية

بما أن الإدارة مجبرة على التقيد بالشروط التي يحددها التشريع الجبائي، ونظرا لتعدد هذا الأخير وعدم استقرار نصوصه، فقد أصبحت الجبائية من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية، لذلك وجب تبني مراجعة تتعلق بالجانب الجبائي قصد تجنب المخاطر الجبائية.

### المطلب الأول: مفهوم المراجعة الجبائية وأشكالها.

سنتطرق في هذا المطلب إلى مختلف التعاريف المقدمة للمراجعة الجبائية إضافة إلى أشكالها.

### الفرع الأول: تعريف مفهوم المراجعة الجبائية.

تعددت التعاريف الخاصة بالمراجعة الجبائية نذكر منها:

**التعريف الأول:** عرف الأستاذين (P. Bougon et vallée) من خلال كتابهما: "Audit et gestion

fiscale" فقد عرفهما كما يلي: المراجعة الجبائية تقيس قابلية المؤسسة على تحريك الموارد المتأتية من

الجبائية في إطار سياستها التسييرية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ضمن سياستها العامة".<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** تعريف الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC): "تتمثل المراجعة في

إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها، وبالتالي فجبائية الوحدة بكل أشكالها هي

هدف المراجعة الجبائية".<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** كما تم تعريفها على أنها: "المراجعة الجبائية عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقق من

أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حسابات المؤسسة السنوية، مع مراعاة القواعد والمبادئ

الضريبية".<sup>3</sup>

<sup>1</sup> فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2017، ص 193.

<sup>2</sup> مصطفى أيدير، عمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، دراسة ميدانية، مجلة إضافة اقتصادية، المجلد 3، العدد 2، ورقة الجزائر، 2019، ص 66.

<sup>3</sup> سمية قمشوش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة إدارة الضرائب لولاية بسكرة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 6، ديسمبر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016، ص 297.

**التعريف الرابع:** يعرف مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي (G.A.O): المراجعة الجبائية هي جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من المكلف لتحديد ما إذا قام مبلغ الضريبة الصحيح.<sup>1</sup>

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

ومن خلال التعاريف السابقة نقدم التعريف التالي: "المراجعة الجبائية هي الفحص الشامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير، من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية".

### الفرع الثاني: أشكال المراجعة الجبائية.<sup>3</sup>

يمكن أن نميز بين شكلين من المراجعة الجبائية:

#### 1- المراجعة الجبائية الداخلية

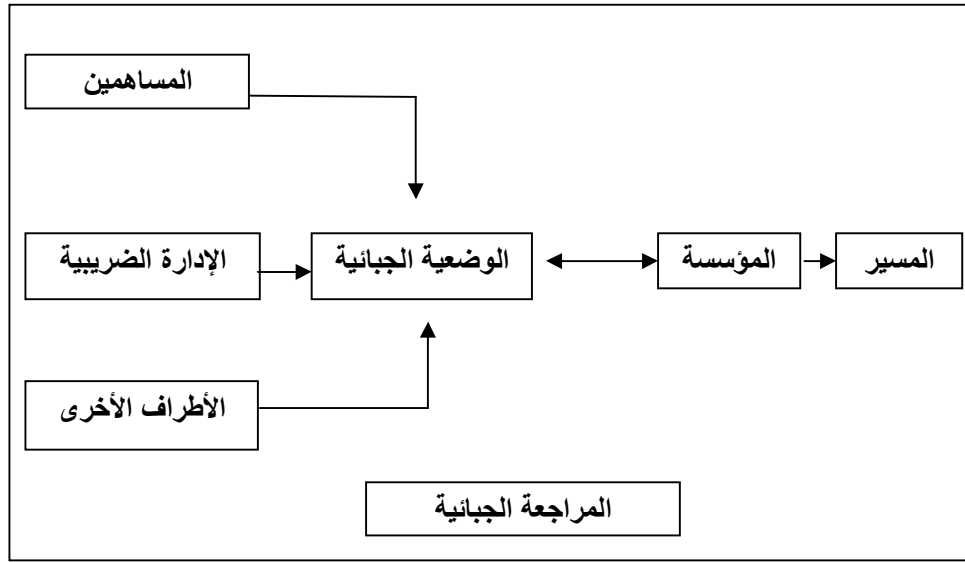
التأكد من دقة وفعالية الأنظمة، التعليمات والإجراءات المطبقة في المنشأة، وتزويد الإدارة بتقارير عن أي انحراف أو نقاط ضعف.

<sup>1</sup> عمامرة ياسمين، تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسات البترولية، دراسة حالة المؤسسات الوطنية لخدمات الآبار، المجلة العربية للإدارة، مجلد 40، العدد 01، مارس، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2020، ص 90.

<sup>2</sup> عبلة العطاوي، نوار رميته، المراجعة الجبائية كآلية للحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2018/2019، ص 7.

<sup>3</sup> محمد حمر العين، محاضرات في مقياس المراجعة والتدقيق الجبائي، موجهة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2020/2021، ص 4.

الشكل (01): دور المراجعة الجبائية الداخلية.

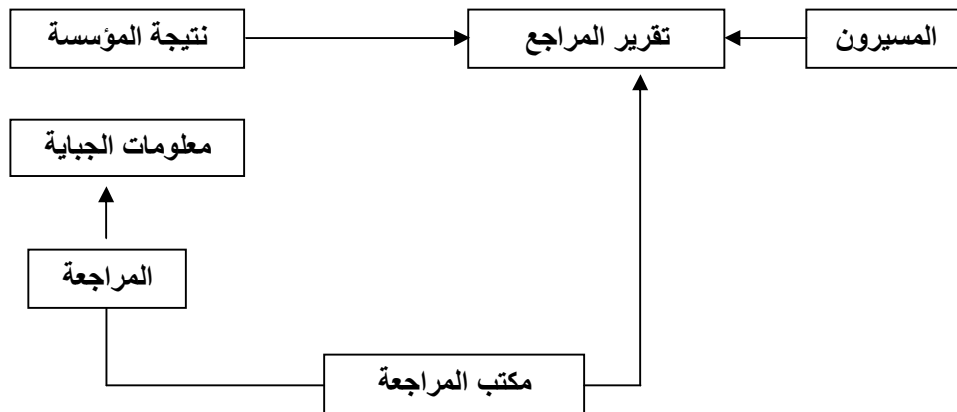


المصدر: عمامرة ياسمينية، تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسات البترولية، دراسة حالة المؤسسات الوطنية لخدمات الآبار، المجلة العربية للإدارة ص91.

## 2- المراجعة الجبائية الخارجية

تعرف بأنها الفحص الانتقادي المحايد لدفاتر ومجالات المنشأة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى منه أتعاب تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك يهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة.

الشكل رقم(02): دور المراجعة الجبائية الخارجية.



المصدر: عمامرة ياسمينية، تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسات البترولية، دراسة حالة المؤسسات الوطنية لخدمات الآبار، المجلة العربية للإدارة ص91.

المطلب الثاني: أهداف المراجعة الجبائية ومهامها

الفرع الأول: أهداف المراجعة الجبائية

هناك نوعين من أهداف المراجعة الجبائية، نوضحهما في ما يلي:<sup>1</sup>

### 1- أهداف رئيسية

- التأكد والتحقق من مدي انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية؛
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول؛
- تقييم مدي قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

### 2- الأهداف الثانوية:

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية؛
- تجنب العقوبات وزيادات الناتجة عن عدم تصريح، أو التأخير فيه، أو الإنقاص منه؛
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي؛
- محاولة إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف ومن ثم تحسين تطور القرار.

الفرع الثاني: مهام المراجعة الجبائية.

تتم عملية المراجعة الجبائية أو أي مراجعة أخرى وفق إجراءات وخطوات وقوانين يجب الالتزام بها، فمثلا إرسال إشعار لعملية التحقيق وهو أول خطوة في إجراءات الإدارة الجبائية إلى المكلف بالضريبة فهذا الإشعار إجباري لذلك يجب احترام القواعد سواء كانت شكلية أو وقتية.

يتم سير مهمة المراجعة الجبائية كما يلي:<sup>2</sup>

✓ **تحضير المهمة:** يبدأ التحضير لمهمة المراجعة الجبائية بتعريف المؤسسة وهذا للفت انتباه المراجع إلى بعض المشاكل المعينة أو أخطار ممكنة ثم الحصول على التوجيه المستقبلي للأعمال.

<sup>1</sup>سويلم محمد الفاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، دراسة حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية والإطعام، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2016/2015، ص 7.

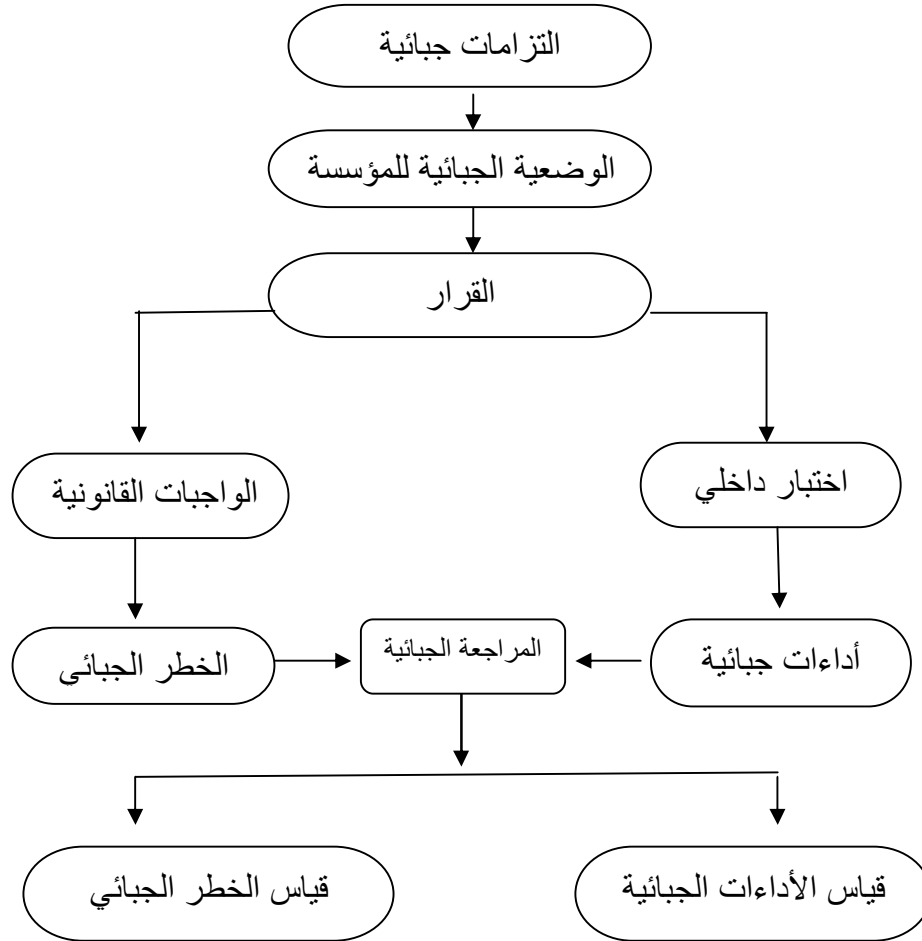
<sup>2</sup>مريزيق أسماء، دور المراجعة الجبائية في تدنية العبء الضريبي، دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري والشبه حضري، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2018/2017، ص ص 18 19.

## الفصل الأول ===== الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتهرب الضريبي

- ✓ **تحضير برنامج العمل:** يقوم المراجع بجمع المؤشرات وتكييف القوة الفعالة للعناصر المراجعة أثناء أشغال المراجعة حتى يتمكن من تقدير صحة الوضعية الجبائية.
- ✓ **المعرفة العامة للمؤسسة:** بفضل الاتصالات المباشرة والفحص الموجز لوثائق المؤسسة على المراجع الجبائي أن تكون له نظرة على:
  - المؤسسة وتعريفها؛
  - شكل موضوع وطبيعة المؤسسة؛
  - النظام التأسيسي، الشركاء وتشكيلة رأس المال.
- ✓ **معرفة الوثائق القانونية والمحاسبية والإدارية:** يقوم المراجع بفحص جميع الوثائق المتعلقة بالقانون، المحاسبة والتسيير للمؤسسة، التي قد تقدم انعكاسات جبائية كالمحاسبة، سندات نقدية، مستوى التحليل المالي المطبق، تقارير محافظي الحسابات المقدمة للمؤسسة، محاضر المجالس والجمعيات، تقارير التسيير والدارسات الداخلية والخارجية المنجزة لصالح المؤسسة.
- ✓ **تعريف الأخطار وتحديد الأهداف:** المعارف السابقة المحصل عليها أثناء مهمة المراجعة تسمح بتعريف الأخطار، هذه المرحلة تتيح للمراجع تحديد الأهداف التي تمكنه من ربح فعالية واحتمال كبير لتغطية الأخطار.
- ✓ **التطلع على العلاقة بالإدارة الجبائية:** إن فحص السوابق الجبائية للمؤسسة يشغل مكانا هاما في تقدير الخطر المستقبلي وسمعة المؤسسة لدى الإدارة الجبائية لذلك يجب على المراجع أن يقوم بها.
  - فحص المراسلات المرسله للمؤسسة من طرف الإدارة؛
  - التحقق إذا أرسلت الإدارة طلب معلومات للمؤسسة للسنتين غير التقديمية أو التبليغ حول الغير.

ومن خلال مهام المراجعة الجبائية يمكن تلخيصها في الشكل التالي:

الشكل (03): مهمة المراجعة الجبائية



المصدر: ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي -دراسة حالة-مذكرة الماجستير، منشورة، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص11.

### المطلب الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بأهم المراجعات الأخرى

هناك عدة أنواع من المراجعات تقترب في مفهومها ومجال تخصصها من المراجعة الجبائية ولذلك

سنقوم بتوضيح العلاقة بينها وبين مختلف المراجعات الأخرى.

- العلاقة بين المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية: هذان النوعان من المراجعة متشابهان كثيرا على مستوى منهجية المراجع ففي كلا النوعين نجد أن المراجع يعتمد على نظام المعلومات المطبق في المؤسسة وكذلك أن كلاهما يركز على مجموعة من القوانين والمبادئ والتي تتمثل في مجموعها القواعد الجبائية والمحاسبية لأداء عملية المراجعة، فمثلا نجد أن التشريع الجبائي في الجزائر ينص على حساب

الاهتلاك وعلى تطبيقه بمعدل ثابت أو بمعدل متناقص، أو متزايد ولكن عند تطبيق الاهتلاك بمعدل متناقص أو متزايد يجب إعلام إدارة الضرائب بذلك.

ففي هذه الحالة فإن كلا من المراجع المالي (المحاسبي) والمراجع الجبائي سوف يقومان بعملية مراجعة التسجيلات المحاسبية الخاصة كالاhtلاك وفقا لهذه التشريعات، وعندها فلا نجد أي اختلاف. ففي المراجعة المحاسبية يقوم المراجع بالاعتماد على أدلة وقرائن يدعم بها رأيه بالمصادقة على نوعية القوائم المالية، إذ يختصر دوره على فحص الحسابات الظاهرة على القوائم المالية وإبداء رأيه حولها.<sup>1</sup>

● **العلاقة بين المراجعة الجبائية والمراجعة الداخلية:** المراجعة الجبائية هي مهمة تتحدد من المراجعة الداخلية، فالمراجع الداخلي يستطيع في حالات محدودة، أن يدون آرائه في شكل ملاحظات حول النظام الجبائي، ليستدل بها المراجع الجبائي.<sup>2</sup>

● **العلاقة بين المراجعة الجبائية والمراجعة الخارجية:** إن المراجعة الجبائية الحقيقية هي المطبقة في الغالب من طرف المراجع الخارجي، حيث يبدأ بالتحليل ليصل إلى اقتراح حلول واستراتيجيات، فالمراجع الجبائي يتبنى تقنيات قريبة من تلك المطبقة من طرف الإدارة الجبائية، وبالتالي يستطيع التركيز على تحليل الخطر الجبائي.<sup>3</sup>

● **العلاقة بين المراجعة الجبائية والمراجعة المعلوماتية:** يتم استخدام التكنولوجيا عند المراجعة من أجل وتسهيل وتبسيط وتوسيع نطاقها ووسائل تحديثها، والمراجعة المدعمة بالحاسوب هي تلك العملية التي يكون فيها المراجع قادرا على الحصول على معظم بيانات المكلفين بالضريبة في شكل الكتروني والتي يستخدمها لمساعدته في إجراء المراجعة، ويهدف هذا النوع من المراجعة إلى تخفيض مقدار الوقت المستخدم لعملية المراجعة بأكثر قدر ممكن، ومعالجة الملفات والسجلات الخاصة بالمكلفين يكون بسرعة وبأحسن كفاءة من الطرق التقليدية، كما أن تحليل البيانات يمكن أن يكون أكثر دقة كان يستخدم المراجع الأساليب الإحصائية في تحليلها ما يعطي أكثر موثوقية ومصداقية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>حميدانو صالح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم المالية، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012/2011، ص 43.

<sup>2</sup>فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2018/2017، ص 46.

<sup>3</sup>المرجع نفسه، ص 46.

<sup>4</sup>محمد هشام ملوكة، مرجع سابق، ص 53.

### المطلب الرابع: خصائص وانتقادات المراجعة الجبائية

#### الفرع الأول: خصائص المراجعة الجبائية

إن أهم ما تتميز به المراجعة الجبائية من خصائص يمكن اختصاره في الآتي:<sup>1</sup>

- إن المراجعة المحاسبية هي أصل المراجعة الجبائية، حيث أن المراجعة المحاسبية لا يمكن لها أن تهمل المسائل الجبائية؛
  - مهمة المراجعة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدها المسير في الميدان الجبائي، وتأتي هذه المهمة من كون الجبائية عبارة عن نظام يوجد في مفترق عدة أنظمة منها ما يتعلق بالمحاسبة، ومنها ما يتعلق بالقانون.
  - ومهما نشأت العلاقة بين المحاسبة والجبائية، حيث أن استغلال التشريع الجبائي يعطي مصداقية أكبر للكتابات المحاسبية، باعتبار أن الربح المحاسبي ما هو إلا أساس الربح الجبائي، وذلك وجب على المؤسسة أن تتجنب حالات رفض المحاسبة من طرف المراجع الجبائي والتي تتمثل فيما يلي:
  - عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام المواد 9-10-11 من القانون التجاري ولشروط وكيفيات تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة؛
  - عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة؛
  - عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية أو التبريرات.
- ولنأخذ على سبيل المثال تحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية (أنظر الشكل 04)

<sup>1</sup>ولهي بوعلام، اثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003/2004، ص 16.

الشكل (04): تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية.



المصدر: ولهي بوعلام، اثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي -دراسة حالة-مذكرة الماجستير، منشورة، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص14.

## الفرع الثاني: انتقادات المراجعة الجبائية

### 1- محدودية المراجعة الجبائية من حيث الشمولية

إن محدودية المراجعة الجبائية تنصب كلها على جزئية المراجعة الجبائية، حيث أنها لا تأخذ بعين الاعتبار كل الجوانب للمؤسسة مما يجعلها مقتصرة على الجانب الجبائي فقط، خاصة إذا علمنا أن موارد الجانب الجبائي محدودة جدا، وبالتالي يكون هناك تحديد لاختيارات وإعداد الأولويات بين مختلف أشكال المراجعات لان هناك تداخلا بين المستشار الجبائي ومحافظ الحسابات، حيث يعمل كل منهما على الإجابة عن الاهتمامات الجبائية للمؤسسة.

### 2- محدودية المراجعة الجبائية من حيث التوقيت

في بعض الأحيان عملية المراجعة الجبائية للمؤسسة خلال السنة تؤدي إلى عرقلة السير الحسن لبض الوظائف خصوصا المتعلقة منها بالجانب المالي، مما يخلق اضطرابا على بعض القرارات المهمة داخل المؤسسة.

### 3- محدودية المراجعة الجبائية من حيث الخصوصية

بما أن المحاسبة والجبائية عنصران متكاملان، وبما أن الجبائية عنصر من المحاسبية فإن القيام بالمراجعة المحاسبية يؤدي بالضرورة إلى القيام بمراجعة جبائية ولو أنها جزئية من المراجعة المحاسبية، ولذلك فمن المنطقي التساؤل حول مدى استقلالية المراجعة الجبائية وقابلية الجبائية لان تكون ذات هدف لمراجعة خاصة.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>ولهي بوعلام، اثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص16.

### المبحث الثاني: الإطار العام للتهرب الضريبي

التهرب الضريبي ظاهرة عالمية توجد حيث ما توجد الضرائب، مما يؤدي إلى طرح تساؤلات عديدة تتعلق بتحديد مفهوم واضح له والإحاطة به وعرض أسبابه وآثاره وطرق مكافحته.

### المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه

#### الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي

من الصعوبة إعطاء تعريف مقبول للتهرب الضريبي من الناحية النظرية، لأنه مهما يكون هذا التعريف شاملا وواضحا، فهو لا يحظى بإجماع من الباحثين في القانون، أو في الاقتصاد، أو في الجبائية لهذا نذكر التعاريف التالية:

**التعريف الأول:** يقصد بالتهرب الضريبي تجنب دفع الضريبة بطرق مشروعة وعدم مخالفة النظام الضريبي، كان يسعى المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة بأسلوب لا ينطوي على مخالفة أحكام النظام الضريبي كان يتمتع عن إثبات العمل أو التصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** إن التهرب الضريبي يعني تخلص المكلف عن دفع ما عليه من ضرائب كليا أو جزئيا دون أن يعكس عبئها على الغير، فهو بذلك تلك البراعة التي يستند إليها المكلف للتخلص من الضريبة المفروضة متقاديا في ذلك أي مخالفة لنصوص التشريعات الجبائية، فحسب (Andrem) "انه الاستعمال الإداري للوضعية غير المنصوص عليها من طرف القواعد القانونية والإدارية".<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** يعد التهرب الضريبي الفن الذي يتم من خلاله تجنب السقوط في حقل القانون الجبائي، فبعض المختصين والعارفين للتشريعات سنويا ومن تتبعهم للتعديلات ومعرفتهم بالتغيرات، تمكنهم من المراوغة والتعامل مع النصوص القانونية بمهارة، مما يمكنهم من تفادي الضرائب والتهرب من دفعها بطريقة شرعية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، د.س، د.م، د.ص.

<sup>2</sup> عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2019، ص100.

<sup>3</sup> بكرتي بومدين، دور المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، دراسة حالة المراجعة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر، 2015، ص 7.

**التعريف الرابع:** استغلال المكلف للتغيرات القائمة في صياغة النص القانوني الجبائي وذلك كما لو لم يخضع المشروع الهبات لضريبة ما، فيلجا المكلف خلال حياته إلى طريق الهبة حتى يتخلص من ضريبة التركات.<sup>1</sup>

من خلال التعاريف السابقة للتهرب الضريبي، يمكننا أن نستنتج أن التهرب الضريبي هو عدم إقرار المكلف لواجباته الضريبية بدفع الضرائب والرسوم المترتبة عليه سواء من خلال تقديم تصريحات مضللة للإدارة الضريبية، أو من خلال استخدام أو استعمال وسائل قانونية أو غير قانونية، للإفلات من دفع الضريبة بشكل كلي أو بشكل جزئي.

### الفرع الثاني أنواع التهرب الضريبي

نميز بين نوعين من التهرب الضريبي هما:

#### أولاً: التهرب المشروع (التجنب الضريبي)

لا يتضمن مخالفة قوانين الضرائب كالحاد من استهلاك السلع التي تفرض عليها الضريبة أو الانصراف عم ممارسة النشاط الذي يخضع لضريبة مرتفعة إلى آخر معنى من الضريبة أو يخضع لضريبة اقل، كما يحدث التهرب المشروع عند الاستفادة من ثغرات القانون الضريبي.<sup>2</sup>

#### ثانياً: التهرب غير مشروع (الغش الضريبي)

هو مخالفة المكلف للأحكام القانونية بوسائل الغش والاحتيال للتخلص من دفع الضريبة، فوسائل التهرب غير مشروع هي مخالفات يعاقب عليها القانون، وفي اغلب الأحيان تكون هذه المخالفة مريحة ومقصودة وتتضمن نية المكلف في التهرب من الضريبة، وقد تكون في أحيان أخرى نتيجة لعدم إدراك المكلف لمسؤولياته أو لجهله بالقانون، ويصعب تحديد الطرق التي يتبعها المكلف في سبيل ذلك.

وقد يخالف المكلف القانون إما عند تحديد وعاء الضريبة أو التكاليف بها أو عند تحصيل الضريبة ليجول دون جبايتها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> -بوشياخي عائشة، بوشياخي فاطمة، أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر، جامعة تلمسان، الجزائر، ص 151.

<sup>2</sup> -علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 211.

<sup>3</sup> -بلواضح الجيلاني، يحيى سعدي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014، ص 31.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي.

للتهرب الضريبي عدة أسباب نذكر منها ما يلي:

### الفرع الأول: الأسباب السياسية

إن انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي داخل الدولة، عادة ما يكون سببا لشيوع التهرب الضريبي، لأنه يولد الإحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم بالضريبة، حيث تبين الدراسات أن التهرب الضريبي ترتفع كلما ساء المجتمع حالة من السخط العام على الضرائب وزادت الشكوى من عدم إنفاق حصيلة الضرائب في المنافع العامة أو عدم وجود عدالة في توزيع الدخل القومي أو في توزيع الخدمات الاجتماعية التي يقوم بتأديتها الحكومة أو القطاع العام.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: الأسباب القانونية والتنظيمية

بحيث أن وجود نظام ضريبي سليم كفيل بتحديد الثروات والممتلكات بشكل مثالي وقادر على تحديد برنامج للمراقبة والمتابعة والمحاسبة، من شأنه أن يضع حدا للتهرب الضريبي بشكل كبير، خاصة إذا تميز هذا القانون بالشفافية والصرامة على كافة أفراد المجتمع على حد سواء، كما يجب على النظام الضريبي أن يخفف من العبء الضريبي المتزايد على الأشخاص بشكل يحجمون عن أدائها، بالإضافة إلى ذلك يجب العمل على تقادي الثغرات القانونية المنشأة لفعل التهرب الضريبي والقضاء على المشاكل الفنية المتعلقة بتوزيع الأعباء الضريبية.<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: الأسباب الاقتصادية

إن لأسباب الاقتصادية دورا مهما في عملية التهرب، فكلما كانت حالة المكلف الاقتصادية متدهورة إلى جانب الحالة الاقتصادية العامة، كلما كان التهرب الضريبي كبير والعكس صحيح، حيث أن الوضعية الاقتصادية للمكلف انعكاسا كبيرا في أداء واجبه تجاه الضريبة، إذا كان المكلف يتمتع بوضعية مالية جيدة، فإن ميله للتهرب من دفع الضريبة يكون ضعفا وهذا نتيجة قدرته على التسديد، أما في حالة العكسية أين يكون المكلف يتمتع بوضعية مالية متدهورة فإن ميوله للتهرب عن دفع يكون أقوى، وهنا ما

<sup>1</sup>بوزيدي سفيان، التهرب الضريبي مفهوم وقياس، العدد 15، جوان، جامعة مستغانم، الجزائر، 2016، ص144.

<sup>2</sup>حساني بن عودة، بن ديبية يمينة، عبد الرحمان عبد القادر، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، العدد 02، ديسمبر، الجزائر، 2019، ص 59.

يتبين لنا أن نسبة التهرب الضريبي في الدول المتقدمة منخفضة مقارنة بالدول النامية نظرا لارتفاع عوائد الأفراد.<sup>1</sup>

### الفرع الرابع: الأسباب النفسية

للعوامل النفسية دور هام في ظهور وتفاشي ظاهرة التهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي والأخلاقي قل التهرب الضريبي، لذا تلعب العوامل النفسية في الواقع دور كبير في التهرب من الضرائب، فكلما زاد الوعي الضريبي، ضعف الباعث النفسي على التهرب وبالعكس كلما ضعف الوعي الضريبي كان الباعث النفسي على التهرب من الضرائب قويا وملموسا.

كما انه من الجلي إذا انخفض وعي الأفراد الضريبي، سادت الكراهية للضريبة واختفت العقوبة المعنوية التي يوقعها الشعور العام على المتهربين.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي

يترتب عن التهرب الضريبي آثار سلبية من النواحي الاقتصادية والمالية والاجتماعية والنفسية في المجتمع.

### الفرع الأول: الآثار الاقتصادية:

من الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي هو أن هذه الظاهرة تحدث اعوجاجا بالنسبة للاقتصاد الوطني وتتمثل فيما يلي:

- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها؛
- إعاقة المنافسة الاقتصادية؛
- إعاقة التقدم الاقتصادي؛
- التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي؛
- ظهور أزمة رؤوس الأموال.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة بمديرية الضرائب ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2014، ص 34 35.

<sup>2</sup> عمارة مسعودة، التهرب والغش في دفع الضريبة العقارية صورة من صور الفساد في الجزائر، مجلة القانون العقاري، جامعة البليدة 2، الجزائر، ص 123.

<sup>3</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 50

### الفرع الثاني: الآثار الاجتماعية

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضريبة الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة. لذلك تصبح الضريبة عاجزة على تحقيق التكافل بين أفراد المجتمع، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: الآثار المالية

قد ينتج عن التهرب الضريبي آثارا سلبية على خزينة الدولة العمومية فقد يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة وهذا بسبب الاختلال الذي يحدث ما بين الإيرادات والنفقات جراء نقص المداخيل اللازمة التي تحتاجها الدولة، فالتهرب الضريبي يقود إلى نقص حصيله الإيرادات العامة، والتي تعد الوسيلة الوحيدة لإشباع حاجة المجتمع وتحقيق التنمية الاقتصادية. وفي ظل وجود هذه الخلل قد تلجأ الدولة للجوء لطرق تمويلية أخرى كالإصدار النقدي الذي قد يؤدي إلى انخفاض القدرة الشرائية للمواطن مع زيادة مفرطة في الأسعار دون أن يقابله إنتاج حقيقي أو انخفاض الصادرات مما يؤدي إلى قصور في الحصول على العملة الوطنية، كما قد تلجأ الدولة إلى الاقتراض الذي قد يمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المقترض الشيء الذي يدفع الدولة لفرض ضرائب جديدة قد تزيد من العبء الضريبي على المكلفين، وعندما لا تكفي سياسة النقشف وإجراءات رفع العبء الضريبي لتغطية العجز المالي تضطر السلطة العامة إلى الاعتماد على مصادر تمويلية إضافية كالقروض الخارجية أو الإصدارات النقدية، فتقود الأولى إلى خلق أزمة جديدة تتعلق بالتسديد، وتؤدي الثانية إلى ارتفاع الأسعار، فتتعطل عملية التنمية الاقتصادية، وتنخفض الدخول الحقيقية لغالبية الأفراد.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>ناصر مراد، أسباب التهرب الضريبي وآثاره على الاقتصاد الوطني، العدد 14، الجزائر، ص 13 14.

<sup>2</sup>دوداح رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014/2015، ص 63 64.

### الفرع الرابع: الآثار النفسية

التهرب الضريبي يضاعف إيمان المجتمع بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للأفراد ويقلل الثقة بالإدارة المالية وتصبح الضريبة عامل فساد أخلاقي.<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: طرق مكافحة التهرب الضريبي

من خلال ما سبق تم التطرق إلى آثار ضارة من عدة جوانب، ومن خلال ذلك تعمل الدولة على مكافحة هذه الظاهرة على المستوى الوطني والدولي من خلال العناصر التالية:

#### 1- تحسين فعالية النظام الضريبي

- تبسيط النظام الضريبي؛
- إرساء نظام ضريبي عادل؛
- تحسين التشريع الضريبي.<sup>2</sup>

#### 2- تحسين الجهاز الإداري الضريبي

إن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب بل يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم، فالنظام الضريبي الجيد لا يمكن أن يتحقق إلا بالإدارة التي تنفذه على ارض الواقع، كما أن الجهاز الضريبي الكفء لا يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة إلا أن الجهاز غير كفء باستطاعته تحويل ضريبة حسنة إلى أسوأ منها، مما يستوجب الاهتمام بالإدارة الضريبية وهذا من خلال توفير مجموعة من العناصر نذكر منها على الخصوص:

- تزويد الإدارة الضريبية بعناصر فنية ذات خبرة وكفاءة ومستوى عال من التأهيل؛
- تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لتمكنها من رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف الممولين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عبلة العطراوي، نوار رميته، مرجع سابق، ص 23.

<sup>2</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 02، الجزائر، 2016، ص 162 163.

<sup>3</sup> أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، دراسة ميدانية بالإدارة الضريبية بالأغواط، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي بالأغواط، الجزائر، 2014/2013، ص 84.

### 3- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف

تسعى الإصلاحات الضريبية دوماً إلى تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية، قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه أن يقلل حالات التهرب، وذلك بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة، لذلك يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية بعيداً عن العداوة والحساسيات موجهة نحو إضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية.

وقصد تحسين تلك العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

- تكوين وإعلام المكلف؛
- تحسين العلاقات الإنسانية؛
- نشر الوعي الضريبي.<sup>1</sup>

### 4- تحسين الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية تعد من أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة، من أجل محاربة التهرب الضريبي والتخفيف على الأقل من حدته، فالرقابة تعتبر الوسيلة الأهم للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، وتسمح أيضاً بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>ناصر مراد، إشكالية التهرب الضريبي، جامعة البليدة، الجزائر، ص 130-131.

<sup>2</sup>بوشاقور محمد، بن وسار يوسف، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الشلف، متكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجيلاني بونعامة بخميس مليانة، الجزائر، 2020/2019، ص 18.

المبحث الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالتهرب الضريبي

المطلب الأول: دور التحقيق المحاسبي في الكشف عن التهرب الضريبي

الفرع الأول: التحضير لمراجعة المحاسبة

اشتراط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي، ونصت المادة 1-20 من قانون الإجراءات الجبائية على انه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.<sup>1</sup>

ويعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات التي تستهدف مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف، وفحص محاسبهه والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى له معرفة مصداقيتها، وقد عرف Daniel Richer بأنه: " مجموعة العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما ومقارنة النتائج مع المعطيات المادي ومراقبة مدا دقة وسلامة التصريحات المكتتبه ووضع التعديلات اللازمة إذا اقتضى الأمر".<sup>2</sup>

أولاً: برمجة مراجعة المحاسبة

إن برمجة المكلفين الذين سيخضعون لعمليات مراقبة المحاسبة يخضع إلى قواعد إجرائية والى معايير انتقاء محدد من قبل الإدارة المركزية، وإعداد هذه البرامج ومتابعة تنفيذها تتم من قبل المديريات الجهوية للضرائب والمصالح المركزية للمديرية العامة للضرائب.<sup>3</sup>

1- إعداد برنامج التحقيق المحاسبي: وذلك عن طريق إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل مراقبة

المديرية الولائية للضرائب.<sup>4</sup>

2- معايير انتقاء المكلفين: أن عملية انتقاء المكلفين الذين سيخضعون لعملية الرقابة لا يتم وفق معايير

محدد لكن تتعلق عموماً لحالات ظرفية، وعلى كل حال توجد عدة معايير يمكن أن تتبع من أجل إعداد برامج المراقبة ونقصد بها:

<sup>1</sup>المادة 1-20، من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2019، ص11.

<sup>2</sup> عبد الغني بوشري، شعيب بونوة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، جامعة تلمسان، ص74.

<sup>3</sup> رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حالة ولاية الوادي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2006/2006، ص117.

<sup>4</sup> عبله عطراوي، مرجع سابق، ص27.

- الأنشطة التي يمكن أن تتطوي على عمليات غش كبيرة أو فرص غش مرتفعة ( المهن الحرة، مؤدي الخدمات، نشاطات البيع بالجملة...الخ)؛
- الأنشطة المحكّرة وغير تنافسية مع السلع المستوردة؛
- تقسيم جغرافي متوازن من أجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية؛
- تقسيم عادل يمس مجمل الأنشطة والمهن؛
- ملفات جبائية للمكلفين تحتوي على أخطاء وحالات نسيان خطيرة مكتشفة عند الرقابة في المكتب ولكن لم تفهم بشكل مناسب إلا بإجراء مراقبة في عين المكان.<sup>1</sup>

### ثانيا: تنفيذ برامج التحقيق المحاسبي

عند حصول مديرية البحث والمراجعات على الملفات المقترحة للتحقيق، وبعد دراستها، تقوم المديرية الفرعية للبرمجة خلال الأسبوعين الأوليين من شهر أكتوبر ب:

✓ برامج تحقيق محلية يتم تنفيذها على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

✓ برامج تحقيق مركزية والمنفذة من طرف مصلحة البحث والمراجعات.

حيث تستند إلى مديرية الضرائب الولائية الملفات التي يقل رقم أعمالها للسنوات الأربعة الأخيرة عن 30 مليون دينار جزائري، أما الملفات التي يفوق أو يعادل رقم أعمالها للسنوات الأربعة الأخيرة المبلغ المذكور أعلاه فتستند إلى مصالح البحث والمراجعات (S.R.V)، كما تعد من مهامها الملفات التي تشكل صعوبة للتحقيق فيها على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وكذا الملفات التي تعد محل نزاع بين أصحابها والهيئات الضريبية ولم التي يفوق رقم أعمالها واحد مليار دينار جزائري تراقب من طرف مديرية المؤسسات الكبرى، وتجدر الإشارة إلى انه لا يمكن الشروع في برامج التحقيق قبل مصادقة المديرية المركزية عليها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>رحال نصر، مرجع سابق، ص117.

<sup>2</sup>بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للنشر، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص140.

### ثالثا: التحضير لإجراء مراجعة المحاسبة

هي عبارة عن مجموعة من الخطوات التي ينبغي على المحقق القيام بها، وذلك خلال الفترة الممنوحة للمكلف من تاريخ استلام الإشعار إلى غاية الزيارة الأولية والتي تقدر بعشرة (10) أيام.<sup>1</sup> وتتم على خمسة مراحل كما يلي:

- سحب وفحص الملفات الجبائية؛
- دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني؛
- إعداد كشف مقارنة للميزانيات؛
- إعداد كشف مقارنة حساب النتائج؛
- الاطلاع على المعلومات من مصادر خارجية.

### رابعا: الإجراءات التمهيدية لعمليات التحقيق المحاسبي

تقوم المراجعة الجبائية على المحاسبة على النحو التالي:

1- إرسال إشعار بالتحقيق: يتم إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة التحضير قدرها 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.<sup>2</sup>

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. لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير المنصوص عليه سابقا.<sup>3</sup>

2- الاستعانة بمستشار جبائي: تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه ( طبقا للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية ).

<sup>1</sup> عيلة العطاروي، نوار رميته، مرجع سابق، ص28.

<sup>2</sup> المادة 20-4، من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019، ص12.

<sup>3</sup> ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، 2017، الجزائر، ص9.

للمستشار أن يعين موكله والإنابة عنه أثناء عمليات التحقيق، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة، لمعينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.<sup>1</sup>

3- **مدى التحقيق:** تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفض المعلومات.<sup>2</sup>

4- **الامتناع عن تقديم المحاسبة:** يثبت عدم تقديم المحاسبة الامتناع عن تقديمها في محضر، يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة، يلزم المحقق، في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع ذكر ذلك في المحضر، وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة لأجل أقصاه (8) أيام.<sup>3</sup>

5- **الإبلاغ بالنتائج وحق الرد:** بعد انتهاء عملية الرقابة يجب إعلام المكلف بالضريبة بنتائج التي تم التوصل إليها، وعندما تثبت الإدارة أن هناك نقائص، إغفالات... تقوم إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التتاقصية لغرض أساس الضريبة ( تصحيح حضوري )، وإما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية (التصحيح التلقائي).<sup>4</sup>

**الفرع الثاني: سير عملية المراجعة الجبائية على المحاسبة**

**أولا: الانتقال إلى عين المكان**

الانتقال إلى عين المكان يستطيع أن يبدأ بعملية جس نبض مع المسيرين بالمؤسسة، بلقاء مع مالك أو مسير المؤسسة أو ممثل عنهم مهم جدا، حيث انه يسمح بخلق جو ثقة بطريقة يحصل فيها المحقق على التعاون اللازم، كذلك التنقل عبر أماكن المؤسسة يسمح بجمع بعض المعلومات الأولية.

في البداية أثناء المحادثة يجب أن لا يكشف المحقق الاحتمالات المفترضة أو الدلائل والمعلومات التي استطاع أن يحصل عليها خلال فحصه للملفات الجبائية للمؤسسة، وعليه أن يكون لبقا ومهذبا أثناء المحادثة ليتمكن من الحصول على نتائج مقبولة في النهاية، أثناء الحديث يحتفظ المكلف بالملاحظات المهمة دون أن يأخذ الملاحظات المباشرة<sup>5</sup> والتي تمكنه من أن يضع مجموعة من التساؤلات لمعرفة ما يلي:

<sup>1</sup>ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص9.

<sup>2</sup>المادة 20-3، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص11.

<sup>3</sup>ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص10.

<sup>4</sup>عبلة العطراري، نوار رميته، مرجع سابق، ص30.

<sup>5</sup>عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة ولاية باتنة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2004/2003، ص74.

- الإطار القانوني للمؤسسة؛
- كشوفات الربط الداخلية ( سجل الإنتاج، وجود محاسبة، مشتريات، مخزون، استهلاك، إنتاج، توزيع )؛
- الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج؛
- الروابط الموجودة بين القطاعات الداخلية في المؤسسة، ومع الهيئات الأخرى والشركات؛
- توضيحات متعلقة بالإجراءات المستعملة في المؤسسة.<sup>1</sup>

وعند نهاية أشغال التحقيق في عين المكان، ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير.<sup>2</sup>

### ثانيا: المراجعة الجبائية من حيث الشكل والمضمون

#### 1- المراجعة الجبائية من حيث الشكل: ويتمثل في معاينة الوثائق والمستندات المحاسبية والمالية التي

نص عليها القانون التجاري، حيث يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط في شكل المحاسبة هي:

- يجب أن تكون المحاسبة تامة ومنتظمة؛

- يجب أن تكون المحاسبة صحيحة ودقيقة محاسبيا؛

- يجب أن تكون المحاسبة ممسوكة ومؤكدة.<sup>3</sup>

#### 2- المراجعة الجبائية من حيث المضمون: ويقصد بها قيام المفتش المحقق بدراسة معمقة ودقيقة

لحسابات الرئيسية للقوائم المحاسبية والمالية، وذلك من خلال التركيز على الفحص الدقيق

لحسابات: المبيعات، المشتريات، التكاليف والمخزونات، الاستثمارات، الحقوق، الأموال الخاصة،

وحسابات النتائج، باعتبارها أهم العناصر التي يمكن أن يستند إليها المكلف في تخفيض وعائه

الضريبي وتهربه من دفع التزاماته الجبائية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 149.

<sup>2</sup>ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 10.

<sup>3</sup>لكصاسي إبراهيم، بوعزة عبد القادر، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، حالة مديرية الضرائب لولاية ادرار، جامعة ادرار، الجزائر، ص 297.

<sup>4</sup>لكصاسي إبراهيم، بوعزة عبد القادر، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، مرجع سابق، ص 298.

المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة وشروط إجرائته

الفرع الأول: التحقيق المصوب في المحاسبة

التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق في المحاسبة.<sup>1</sup>

الفرع الثاني: شروط إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة

يخضع هذا النوع من التحقيق لجملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها، وهي كما يلي:

- يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية؛
- لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة؛
- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام؛
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا؛
- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشتركة أثناء التحقيق في المحاسبة، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها؛
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين؛
- يتمتع المكلف بالضريبة لأجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقويم.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>خولة حموش، بزارية أمجد، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مركز الضرائب لولاية برج بوعريبيج، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 01، جامعة الجبالي بونعام، خميس مليانة، الجزائر، 2021، ص 365.

<sup>2</sup>محمد الهادي ضيف الله، هشام ليزة، سليمان عتير، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، قراءة تحليلية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائرية، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 2، العدد 3، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، جوان 2018، ص 208.

المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

الفرع الأول: تعريف التحقيق المعمق

يعد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أحد الطرق الأساسية للمراقبة الجبائية، حيث تم إنشائه سنة 1992 تديما للتحقيق في المحاسبة، كما يمكن اعتباره امتدادا له رغم كونه منفصلا عنه، ويختص في الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ويهدف إلى التأكد من صحة التصريحات من خلال مقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة.<sup>1</sup>

الفرع الثاني: إجراءات للتحقيق

- 1- الإجراءات الأولية للتحقيق: يتم التحضير لهذا التحقيق من خلال برنامج يتم تسطيره من طرف الإدارة الجبائية، ويتم اختيار الملفات الجبائية بناء على عدة معايير تتمثل فيما يلي:
  - وجود فروقات هامة بين المداخل السنوية المصرح بها والنفقات المستعملة؛
  - الحصول على دلائل تجعل التصريحات المقدمة من طرف المكلف مشكوك فيها وهذا عند القيام بالمراقبة المعمقة؛
  - ملاحظة استعمال الحساب الجاري للشركاء عند الخضوع للتحقيق المحاسبي؛
  - ظهور صفات الثراء مثل شراء السيارات الفخمة والعقارات، وهذا بالنسبة للأشخاص غير المحصين جبائيا.

تقوم المديرية الولائية للضرائب بإعداد القائمة النهائية للملفات التي سيتم إخضاعها للرقابة وهذا بعد أن يتم المصادقة عليها من طرف الإدارة المركزية. وتتم عملية التحقيق وفقا لعدة خطوات تتمثل في:

3- سحب الملف الجبائي؛

4- إرسال الإشعار بالتحقيق؛

5- جمع المعلومات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> احمد بساس، اثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سابق، ص173.

<sup>2</sup>دوداح رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، مرجع سابق، ص122-123.

### الفرع الثاني: الإجراءات النهائية

هناك ثلاث إجراءات يقوم بها المحقق وتمثل في:

#### 1- التبليغ الأولي

بعد إتمام عملية المراقبة يقوم المحقق بإبلاغ المكلف بالضريبة بالنتائج المتوصل إليها، أما بوجود تقويمات جديدة أو عدم وجود تقويمات جديدة، ففي حالة عدم التوافق ما بين المداخل المصرحة المداخل المستخرجة من طرف المكلف يرسل للمحقق الإشعار بالتقويم عن طريق رسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام للمكلف يبلغه بالأسس الجديدة الخاضعة للضريبة حيث يجب ان يكون هذا الإشعار مفصلا وواضحا وتمنح مدة 40 يوم للرد على التسوية الجديدة للوضعية الجبائية.<sup>1</sup>

#### 2- التبليغ النهائي

إن التبليغ النهائي للتعديلات يكون بعد انقضا اجل 40 يوم، والتعديلات المجرات يجب أن تكون مبرره بشكل كافي ومعللة، ولا يوجد تاريخ محدد من اجل التبليغ النهائي، وبحيث يجب أن تكون في اجل معقول.

#### 3- إعداد التقرير

يسمح هذا التقرير لمختلف المصالح بممارسة مهامها في أعمال الرقابة، ويحتوي عناصر تنفيذ عمليات التحقيق، ومن اجل هدف التوحيد يوجد نموذج يستعمل من قبل كل المصالح المعنية بالمراقبة، وتودع نسخة من تقرير المراقبة في الملف الجبائي للمكلف، بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب من اجل التحليل والتلخيص.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>دوداح رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، مرجع سابق، ص 129 130.

<sup>2</sup>عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مرجع سابق، ص 90.

### ملخص الفصل:

إن مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي بشتى إشكالية ليس بالأمر الهين، نظرا للتقنيات المختلفة المتبعة من طرف المكلفين بالضريبة في استعمال الطرق الاحتمالية، إلا انه يجب لمجابهة هذه الظاهرة معرفة كل الدوافع التي تحمل الفئات المتهربة للجوء إليها، بالرغم من كون العولمة والتطور التكنولوجي الهائل الذي عرفته الدولة نتج عنها العديد من القضايا الجبائية التي أثرت سلبا على الإيرادات الجبائية، وهذا ما فتح الباب أمام هاته الفئات للتخلص من الضريبة، ولذا قد تكون المراجعة الجبائية من انجح الأساليب المستحدثة في مكافحة التهرب الضريبي، وهذا ما تناولناه في الفصل الأول.

# الفصل الثاني



دراسة حالة المديرية الولائية

للضرائب بالمسيلة

**مدخل الفصل:**

بعد ما تم التطرق إلى أهم المفاهيم النظرية المتعلقة بالجانب النظري من خلال الفصل السابق المتعلق بالمراجعة الجبائية والتهرب الضريبي، تم التوجه إلى المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة، لإعطاء واقعية تطبيقية لما تم دراسته في الفصل الأول أهمية المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، حيث تمت الدراسة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2016-2019 .

وتم تقسيم الفصل إلى أربع مباحث كالتالي:

**المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة.**

**المبحث الثاني: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المحاسبي.**

**المبحث الثالث: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المصوب.**

**المبحث الرابع: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.**

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة

المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب

أولاً: نشأة المديرية الولائية للضرائب

تتواجد المديريات العامة للضرائب في عشر نواحي (تسمى بالمديريات الجهوية) وهي شرق الجزائر، غرب الجزائر وهران، قسنطينة، عنابة، الشلف، ورقلة، بشار، كما توجد أربعة وخمسون مديرية ولائية باستثناء الجزائر العاصمة، والتي توجد بها ست مديريات ولائية وكذلك وهران بها مديرتان وهذا راجع إلى حجم نشاط الولايتين، وكل مديرية ولائية تنبثق منها خمس مديريات فرعية بالنسبة للولايات الكبرى ويوجد هناك ولايات تتكون من ثلاث مديريات فرعية وهذا نظرا لصغر حجم نشاطها.

ثانياً: تعريف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تأسست المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصها، كما أنها تظم خمس مديريات فرعية وهي كالتالي:

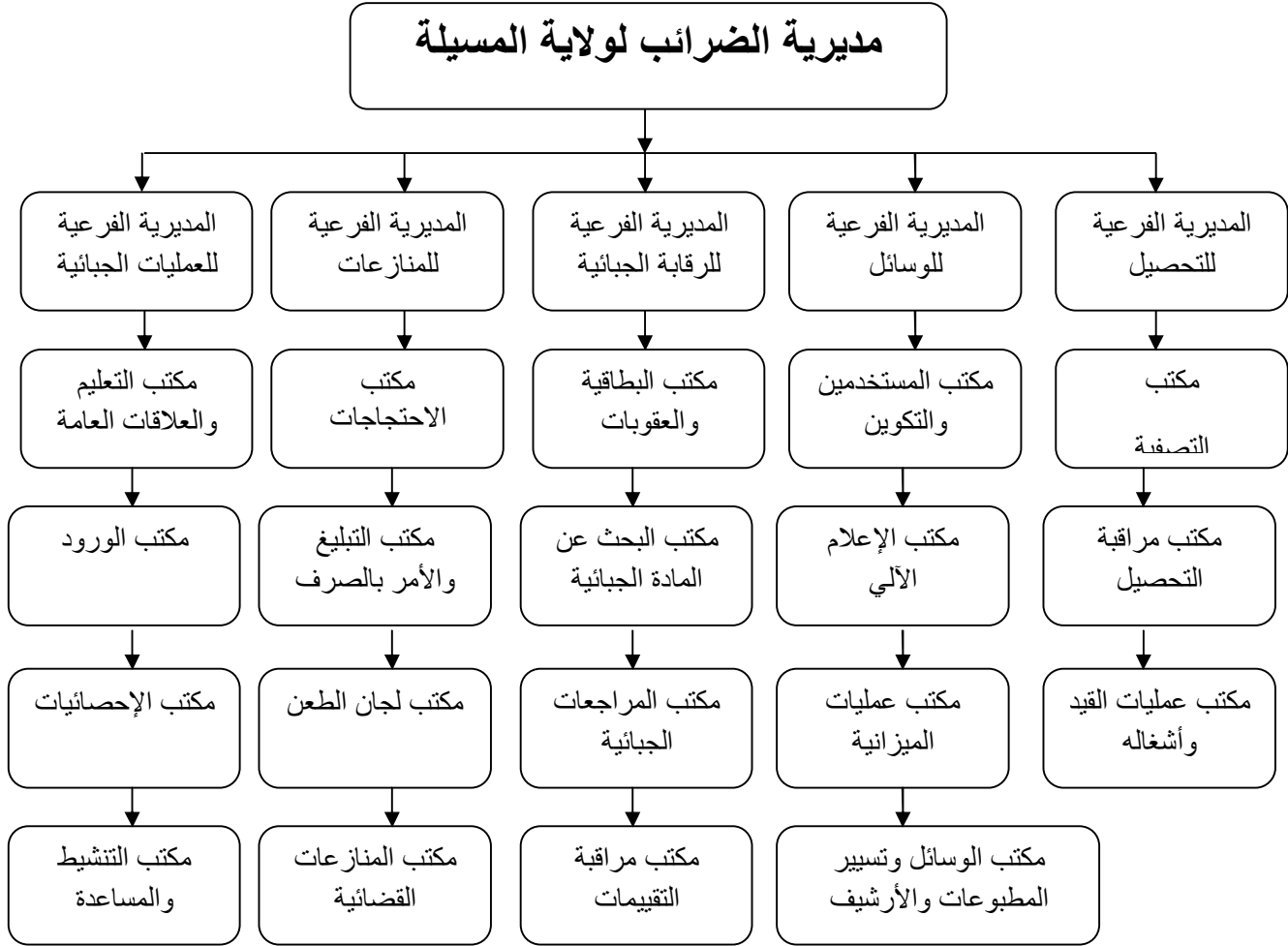
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للتحويل؛
- المديرية الفرعية للوسائل؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

كما تضم هذه المديريات الفرعية مكاتب تسيير تحت سيطرتها والمختصة في مجالاتها المحددة، إضافة إلى أربعة وعشرون (24) مصلحة خارجية تابعة للمديرية الولائية للضرائب، والمتمثلة في ثلاثة عشر (13) مفتشية للضرائب وإحدى عشر (11) قبضة للضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة

أولاً: الهيكل التنظيمي

الشكل رقم ( 05 ): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

ثانياً: مهام المديريات

1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

وتكلف ب:

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

وتتضم أربع مكاتب:

**أ) مكتب التنظيم والتنشيط العلاقات العامة:** ويكلف بـ:

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

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازات؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

**ب) مكتب الجداول:** ومن مهامه:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

**ج) مكتب لإحصائيات:** 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.

**د) مكتب التنشيط والمساعدة:** ويكلف لا سيما بضمان ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية.

ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

**2. المديرية الفرعية للتحصيل**

وتتضم ثلاث مكاتب:

**أ) مكتب التصفية:** ومن مهامه:

- مراقبة التكفل بالجدول 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؛

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

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

ب) مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل؛

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

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

ج) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ومن مهامه:

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

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

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

وتنفيذها؛

- ضمان إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

### 3. المديرية الفرعية للمنازعات

تتكفل هذه المديرية بالمنازعات بين إدارة الضرائب والمكلفين بالضريبة لان القوانين الجبائية كلها تنص على انه من بين حقوق المكلفين حق الطعن في الضرائب المفروضة، وهذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكاية في إطار التظلم أمام المدير الولائي للفصل فيها، وهذا ما يسمى بالطعن الإداري. في حين انه ليس له الحق في تقديم الطعن أمام العدالة إذ لم يقدمه أمام المدير الولائي، وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب وهي:

أ) مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن: ومن مهامه:

- تلقي ودراسة الطعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات وعرضها على لجنة المنازعات المختصة؛

- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن الاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات التي تلزم الإدارة الجبائية؛

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة للجان المصالح؛

- تلقي الطلبات التي يقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع إقساط الضريبة أو الرسوم أو الحقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

(ب) مكتب الشكايات: ومن مهامه:

- تلقي الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو تخفيض الضرائب التي أسست وعاءها المفترضة؛

- تلقي الطلبات الرامية إلى الإعفاء من الزيادات أو التخفيضات أو العقوبات وتعويضات التأخر تطبقها قابضات الضرائب.

(ج) مكتب التبليغات والأمر بالصرف: ومن مهامه:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات بعد استشارة لجان الطعن؛

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية؛

- الأمر بالتخفيض والتصريح بعد القابلية المقررة في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

#### **4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:**

بحكم ان الأهداف الأساسية من الإصلاح الجبائي هي محاربة الغش الضريبي فقد تم إنشاء المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، والتي تتلخص مهامها الأساسية في تحقيق المحاسبة الجبائية وضمان حسن تبادل المعلومات ذات الطابع الجبائي والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وهي تتكون من أربع مكاتب كالاتي:

1- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: وتتركز مهامها في:

- تشكيل فهرس للصادرات المحلية للمعلومات التي تعني المحل الضريبي ومراقبته وكذا تحصيل الضريبة.

- تنفيذ برنامج التدخلات والبحث والتحري وكذلك الاطلاع بالإضافة إلى المعاينة الميدانية.

(ب) مكتب البطاقية والمقارنة: ومن مهامه :

- تكوين و تسيير مختلف البطاقيات؛

- التكفل ببطاقات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حصائل 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.

(د) مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:

- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛

- المشاركة في أشغال التحسين للمعايير المرجعية؛

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

**5. المديرية الفرعية للوسائل: وتضم ثلاث مكاتب وهي:**

(أ) مكتب الموظفين والمستخدمين: ومن مهامه:

- تنظيم لجان المستخدمين واستدعائهم للاجتماع وتولي أمانتهم؛

- تسيير المستخدمين ومتابعة مساهم المهني؛

المساهمة في إعداد برامج تحسين المستوى وحديد معارف الأعوان الذين يزاولون نشاطاتهم.

(ب) مكتب عمليات الميزانية: ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ العمليات الميزانية.

- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول؛

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص

الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

(ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات: ويكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب لتنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

المبحث الثاني: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المصوب

المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المصوب

أولاً: تقديم عام للمؤسسة

### 1- التعريف بالشركة

تأسست شركة استخراج الرمل-تجارة التجزئة لمواد البناء بتاريخ XX / XX/ XXXX برأسمال قدره: 300.000.00 دج بموجب العقد التأسيسي المؤرخ في 01 / 03/ 2013 تحت رقم 198 / 2013 حسب السجل التجاري رقم: XX ب 28 / 00 -XXXXXXXX ويتمثل نشاطها في استخراج الرمل، تجارة بالتجزئة لمواد البناء.

الشركة تابعة إقليمياً لدائرة اختصاص مفتشية الضرائب لولاية المسيلة تحت رقم المادة XXX والرغم الجبائي .XXX

### 2- الوضعية الجبائية: يمكن تلخيصها كالتالي:

#### أ- الضرائب المباشرة:

تخضع الأرباح المحققة من طرف الشركة لضريبة الأرباح على الشركات IBSبناء على المواد 135 و136 و104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إضافة للرسم على النشاط المهني حسب حجم المعاملات وفقاً للمواد 217 و219 و224 و375 من نفس القانون.

وكون الشركة تدفع أجور فان الأجور المدفوعة تخضع للضريبة على الأجور والرواتب حسب المواد من 66 إلى 75 من نفس القانون.

تخضع الشركة أيضاً لضريبة على الدخل الإجمالي فئة رؤوس الأموال المنقولة كما تنص عليه المواد من 45 إلى 48 و104 من نفس القانون.

#### ب- الرسم على رقم الأعمال:

وكذلك يخضع نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة حسب نصوص المواد 2 و5 و14 و21 و23 و29 و30 و41 وما يليها من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

كما تخضع مبيعات الشركة المسدد نقدا لحقوق لطابع حسب ما تنص عليه المادة 100 من قانون الطابع.

ثانيا: إجراءات التحقيق.

تم برمجة المكلف ضمن برنامج التحقيق المحاسبي لسنة 2019.

### 1- إرسال الإشعار بالتحقيق:

قبل البدء في عملية التحقيق في المحاسبة يجب إشعار المكلف بالضريبة وذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالاستلام، حيث تم استلام الإشعار بالتحقيق رقم XXX بتاريخ XX/ XX/ XXXX يدا بيد إلى مسير الشركة. وبتاريخ XXXX / XX / XX انتقلنا إلى عين المكان من أجل إجراء التدخل بعين المكان وذلك حسب المادة: 20 الفقرة -4 - من قانون الإجراءات الجبائية.

### 2- التحضير لإجراءات التحقيق:

- حيث تم تحرير محاضر المعاينة للمحزونات والتثبيات التي بحوزة الشركة، وكذلك معاينة الدفاتر المحاسبية الإلبارية التي تنص عليها المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري، ودفتر الأستاذ والدفاتر المساعدة وجميع الوثائق من أجل مباشرة عملية التحقيق بعين المكان وتم تحرير محضر غياب الدفاتر والوثائق المحاسبية للشركة بنفس تاريخ التدخل، ولم يتم تقديم الدفاتر المساعدة (دفتر المشتريات- المبيعات - الصندوق - البنك - العمليات المساعدة ) لسنة 2015؛
- وأيضا تم إعداد المكلف طبقا لأحكام المادة 20 الفقرة 09 من قانون الإجراءات الجبائية. كما قمنا بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية وذلك بمراسلة زبائن وموردي الشركة، وكشوف المعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية، والمراسلات الإدارية والهيئات المالية.

### 3- إجراءات التحقيق المحاسبي

يكون أول تدخل بعد انتهاء المدة القانونية للإشعار بالتحقيق المقدره بعشرة (10) أيام حيث يتم القيام بالمعاينة الميدانية والتواصل مع صاحب المؤسسة وكذا معاينة المؤسسة والمخزون ثم اخذ الملف المحاسبي من أجل سير عملية التحقيق.

**المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي**

تتمثل عملية المراجعة الجبائية على المحاسبة في فحص كل الدفاتر والمستندات الخاصة بالمؤسسة وتكون على النحو التالي:

**أولاً: من حيث الشكل:**

- غياب الدفاتر المحاسبية (دفتر اليومية، دفتر الجرد) كما تنص عليه المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري؛
- غياب سجل الأجرة؛
- الدفاتر المساعد: تم تقديم الدفاتر الممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك، دفتر الصندوق، ودفتر العمليات المختلفة للسنوات 2016 - 2017 - 2018 مع عدم تقديم الدفاتر المساعدة لسنة 2015؛

بما أن المؤسسة تحترم أحكام المواد 9 و 10 من القانون التجاري وكذا أحكام النظام المالي الجديد فان محاسبته مقبولة من ناحية الشكل.

**ثانياً: من حيث المضمون:**

بناء على طلب التوضيح والتبرير رقم: XX المؤرخ في ..... ورقم بتاريخ:.... تحت رقم: .....

- عدم تقديم الدفاتر المحاسبية ( اليومية، الجرد، الأجرة)؛
- عدم تقديم دفتر الجرد مما يؤدي إلى عدم القدرة على تحديد كمية المخزون النهائي المتبقي في كل سنة من سنوات التحقيق وهذا ما يجعل صعوبة في تحديد كمية الاستهلاكات من كل نوع من أنواع المواد المشتراة والمباعة والمخزنة؛
- وجود خطأ في التصريحات السنوية لجميع السنوات وذلك للخطأ الموجود ضمن جدول حركة المخزونات في سنة 2015 وذلك بتسجيل فاتورة الخدمات (كراء عتاد الأشغال) في المخزونات على أساس أنها بضاعة مما يؤدي إلى زيادة في المخزون النهائي لجميع السنوات، بناء على الرد على طلب التوضيح والإثبات؛
- فواتير الشراء لسنة 2016 لا تحتوي على التواريخ للمورد ..... للفواتير من ..... إلى غاية..... وكذلك رقم المادة الجبائية لا تخص المعني؛

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

- فواتير الكراء لسنة 2016 لا تحتوي على التواريخ للمورد ..... من 1 إلى 26 - 61 مكرر إلى 64 مكرر - 134 مكرر إلى 136 مكرر فواتير 168 مكرر إلى 169 مكرر - 206 مكرر إلى 207 مكرر - 257 مكرر إلى 258 مكرر - 276 مكرر - 303 مكرر.
- فاتورة الكراء لسنة 2018 رقم ..... بتاريخ ..... مدونة عليها 467 يوم للمورد.

### الجدول رقم (01): فاتورة الكراء لسنة 2018

الرقم	التاريخ	المبلغ	الرسم	التعيين
.....	.....	9.141.360	1.736.858	كراء شاحنة

### المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

بالنسبة لسنة 2017 تم تسجيل الفاتورة رقم: ..... بتاريخ: ..... بمبلغ 4.461.344 دج على أساس أنها مشتريات ( بضاعة ) ح/30 حسب دفتر الأستاذ والتصريح السنوي في جدول حركة المخزون، غير أن نشاط هذه المؤسسة الفردية..... يتمثل في مقاوله أشغال البناء والري والحفر وتركيب الشبكات الهاتفية الكهربائية المدونة على الفاتورة مقارنة بالتعيين الذي ضمن نفس الفاتورة خدمات الكراء، وهذا لا يتناسب مع النشاط الممارس وكذلك عدم وجود إمضاء صاحب المؤسسة الفردية مما يعتبر عيبا في الشكل النموذجي للفاتورة المنصوص عليه في المرسوم القانون 486 / 2005 الصادر في الجريدة الرسمية 80 بتاريخ: 10 / 12 / 2005 الذي يبين شروط وكيفية تحرير الفاتورة من حيث الشكل والمضمون، وكذلك الأمر ينطبق على الفاتورة رقم: ..... بتاريخ: ..... لنفس المورد المذكور أعلاه ونفس الخدمات المؤدات والتي تم تسجيلها ضمن ح / 21300 واعتبارها تثبيبات مادية والتي تم اهتلاكها سنتي 2017 - 2018 وهذا ما يعتبر عيب في المحاسبة.

### الجدول رقم (02): فاتورة الكراء لسنة 2017

الرقم	التاريخ	المبلغ	الرسم	التعيين	المورد
.....	.....	4.461.344	847.655	كراء شاحنة	
.....	.....	4.461.344	847.655		

### المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

- فواتير كراء السيارة السياحية لسنة 2016 أعباء شخصية لا تخص النشاط الرئيسي للشركة وغير مؤرخة للمورد ..... من 1 إلى 20.
- فواتير كراء السيارة السياحية لسنة 2017 أعباء شخصية لا تخص النشاط الرئيسي للشركة وغير المؤرخة للمورد ..... من 1 إلى 18 إضافة إلى الرسم على القيمة المضافة للخدمات كراء السيارات السياحية لسنة 2017 المدون على الفواتير بمعدل 17% عوض 19% كما نصت عليه المادة 26 من قانون المالية لسنة 2017 المعدلة للمادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال وهذا ما يخالف أحكام ونصوص القانون 486 / 2005 الصادر في الجريدة الرسمية 80 بتاريخ: 10 / 12 / 2005 الذي يبين شروط وكيفية تحرير الفاتورة من حيث الشكل والمضمون للفواتير المبينة في الجدول أدناه:

### الجدول رقم (03): المبالغ الحقيقية للفواتير

الرقم	المبلغ	الرسم بمعدل 17%	TTC	الرسم بمعدل 19%	TIMBRE	المبلغ الحقيقي للفاتورة
1	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
2	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
3	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
4	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
5	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
6	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
7	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
8	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
9	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
10	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942
11	84.000	14.280	99.262	15.960	982	100.942

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

وهذا مخالف لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال بالنسبة للخصم الرسم على المشتريات والذي لا يمكن أن يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي تجاوز 100000 دج بكل الرسوم على كل عملية خاضعة للضريبة نقدا.

### 1- دراسة التثبيات: ح/21300 بناءات

من خلال دراسة التثبيات تبين أنكم قمت بتسجيل الفاتورة رقم:.....بتاريخ:.....المورد الممارس لنشاط مقاوله أشغال البناء والري والحفر وتركيب الشبكات الهاتفية والكهربائية المدونة على الفاتورة مقارنة بالتعيين ضمن نفس الفاتورة ( خدمات الكراء ) تم تسجيلها في ح/ 21300 واعتبارها تثبيات مادية والتي تم اهتلاكها سنتي 2017 و2018.

### جدول رقم (04): فاتورة كراء لسنة 2017.

الرقم	التاريخ	المبلغ	الرسم	التعيين
2	2017/04/10	4.461.344	847.655	كراء عتاد

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

2- دراسة المشتريات: تم الاعتماد على فواتير الشراء والمعلومات الواردة والمعطيات المتوفرة بالملف الجبائي حيث تبين وجود معلومات متمثلة في مشتريات سنة 2016.

- كشف معلومات واردة من عند ..... SARL الواقعة بولاية ..... بقيمة 514.384 دج خارج الرسم غير المصرح بها؛
- مشتريات واردة من عند ..... بمبلغ 8.840.196 دج بينما المشتريات المصرح بها 7.174.346 دج بفارق: 1.665.850 دج؛
- مشتريات واردة من عند ..... بمبلغ: 4.360.999 دج بينما المشتريات المصرح بها: 4.296.111 دج بفارق 64.888 دج؛
- مخرجات بنكية بتاريخ:..... بقيمة: 691.445 دج بكل الرسوم بشيك رقم:.... هي عبارة عن مشتريات غير مصرح بها.

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

الجدول رقم (05): يوضح المشتريات المستخرجة والمصرح بها لسنوات 2015، 2016، 2017،  
2018

البيان/السنوات	2015	2016	2017	2018
المشتريات مستخرجة	49.134.958	37.971.775	6.796.244	18.120.360
المشتريات المصرح بها	51.404.531	35.035.208	8.067.592	18.120.360
الفارق	-2.269.573	2.936.557	-1.271.348	0

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

بالنسبة لسنة 2015 الفارق في المشتريات هو عبارة عن تسجيل فواتير خدمات النقل للمورد ..... من رقم 01 إلى 31 حيث تم اعتبارها مشتريات في تصريحات الشركة، أما بالنسبة للفارق في المشتريات في سنة 2017 هي عبارة عن تسجيل فاتورة خدمات كراء العتاد ( شاحنات وآلة شحن ورفع ) للمورد..... رقم: 01 بتاريخ: 15/ 08/ 2017.

أما بالنسبة لسنة 2016 فهي مشتريات غير مصرح بها كما تم ذكره أعلاه حيث تم تسويتها باعتماد هامش ربح 10% على هذه المشتريات الغير مصرح بها.

جدول رقم (06): تأسس هامش الربح على المشتريات غير مصرح بها لسنة 2016.

البيان/السنوات	2016
الفارق في المشتريات	2.936.567
معامل هامش الربح	10%
هامش الربح	293.657
رقم الأعمال المستخرج	3.230.224

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

3- المخزون المستخرج في تاريخ التدخل: .....

بناء على محضر التدخل بعين المكان بتاريخ: ..... تبين ما يلي:

الجدول رقم (07): جدول يوضح المخزون المستخرج في تاريخ التداخل.

المبلغ	البيان/السنوات
0	المخزون المعايين في تاريخ التدخل
4.236.512	مشتريات الفترة 2019/01/01 إلى غاية تاريخ التدخل
4.589.156	استهلاك الفترة
352.644	المخزون المستخرج في 2018/12/31
4.289.647	المخزون المصرح به في 2018/12/31 بعد التصحيح
3.937.003	الفارق في المخزون

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

الفارق في المخزون تم اعتباره بيع بالتجزئة خلال سنة 2018 مع اعتماد هامش ربح قدره 10%.

الجدول رقم (08): تأسيس هامش الربح على المشتريات غير مصرح بها لسنة 2018.

2018	البيان/السنوات
3.937.003	الفارق في المشتريات
10%	معامل هامش الربح
393.700	هامش الربح
4.330.703	رقم الأعمال المستخرج

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

4- التقييم العام للمحاسبة:

- نظرا لعدم مسك الدفاتر المحاسبية ( دفتر اليومية، دفتر الجرد) كما تنص عليه المواد من: 09 الى 11 من القانون التجاري؛
- غياب دفتر الجرد الذي يسمح لنا بتحديد المخزونات والاستهلاكات من السلع (الحصى والرمل) وهذا ما أدى بنا إلى عدم القدرة على تحديد كمية المخزون النهائي المتبقي في كل سنة من سنوات التحقيق وهذا ما يجعل صعوبة في تحديد كمية الاستهلاكات من كل نوع من جهة، ومن

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

جهة أخرى فان عدم الفصل بين رقم الأعمال لخدمات النقل عن رقم الأعمال لمبيعات السلع من الحصى والرمل وصعوبة في تفصيل الإيرادات الإجمالية المصرح بها لسنوات موضوع التحقيق؛

- وجود مبيعات غير مصرح بها بالنسبة لسنوات: 2015 و 2016 و 2018 ومشتريات غير مصرح بها لسنة 2016 ومما سبق ذكره في دراسة محاسبة الشركة من حيث الشكل والمضمون فإنها تكون ضمن أحكام المادة: 43 من قانون الإجراءات الجبائية تحت الإجراء التناقضي لإعادة التقييم - رفض المحاسبة - وأيضا تدخل ضمن أحكام المادة 44 الفقرة 2 و 6 من قانون الإجراءات الجبائية وتحت الإجراء التناقضي لإعادة التقييم وإجراء فرض الضريبة تلقائيا.

### 5- مراجعة أرقام الأعمال:

تم الاعتماد في مراجعة أرقام الأعمال على الفوارق في المشتريات وكذلك فواتير البيع والنقل المقدمة وتتبع تسجيلها المحاسبي:

### جدول رقم (09): يوضح مراجعة أرقام الأعمال لسنة 2015، 2016، 2017، 2018.

البيان/السنوات	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المستخرج (تجارة بالجملة)	45.857.482	43.198.246	16.783.900	203..42.357
رقم الأعمال المستخرج (نقل)	6.553.631	2.737.275	0	0
رقم الأعمال المستخرج الإجمالي	52.411.113	45.935.521	16.783.900	203..42.357
رقم الأعمال المصرح به الإجمالي	50.423.654	40.351.256	16.783.900	38.026.500
الفرق	1.987.459	5.584.265	0	4.330.703

### المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

بالنسبة لسنتي 2017 - 2018 عدم فصل رقم أعمال النقل عن رقم أعمال الخاص بنشاط البيع بالجملة. الفوارق في رقم الأعمال لسنتي 2015 عبارة عن مبيعات ضمن الكشف البنكي غير مصرح به بالنسبة للفترة أما سنة 2016 الفارق في رقم الأعمال ناتج عن المشتريات الغير مصرح بها إضافة إلى مبيعات ضمن الكشف البنكي غير المصرح بها أما سنة 2018 مبين أعلاه.

6- دراسة الأعباء:

1- ح/ 61300 + 62400 أعباء الكراء: كراء السيارات السياحية.

جدول رقم (10): يوضح رفض الأعباء المخصومة والفعلية لسنة 2016، 2017.

سبب الرفض	2017	2016	البيان/السنوات
أعباء لا تتعلق بالنشاط الممارس	1.960.200	3.066.700	الأعباء المخصومة
	109.293	45.671	الأعباء الفعلية
	1.580.907	3.021.029	المجموع

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

مع استرجاع الرسم على القيمة المضافة تطبيقا لأحكام المادة 41 فقرة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة وهي مستثناة من الحق في خصم هذا الرسم.

2- حساب خدمات الكراء:

فاتورة الكراء لسنة 2018 رقم .... بتاريخ: ..... مدون عليها 460 يوم للمورد

جدول رقم (11): يوضح فاتورة كراء لسنة 2018.

الرقم	التاريخ	المبلغ	الرسم	التعيين	المدة
.....	.....	8.151.260	1.548.739	كراء شاحنة	460 يوم

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

وعليه يتم قبول العبء المقابل لعدد الأيام إلى غاية تاريخ تحرير الفاتورة المقدر ب 331 يوم ورفض الأيام الزائدة.

جدول رقم (12): يوضح الأعباء المخصومة والفعلية المقبولة لسنة 2018.

البيان/السنوات	2018
الأعباء المخصومة	9.120.360
الأعباء الفعلية	6.555.430
المجموع	2.564.930

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

3- حساب 656: تم دمج هذا العيب طبقا لأحكام المادة: 141 الفقرة - 6 - من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدول رقم (13): يوضح غرامة التأخير للأعباء المخصصة والفعلية لسنتي 2015 و2016.

سبب الرفض	2016	2015	البيان/ السنوات
غرامات	33.500	33.500	الأعباء المخصصة
التأخير	0		الأعباء الفعلية
	33.500	33.500	المجموع

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

### 4- دراسة الاهتلاكات:

جدول رقم (14): يوضح سبب رفض الأعباء المخصصة والفعلية للاهتلاكات سنتي 2017 و2018.

سبب الرفض	2018	2017	البيان/ السنوات
اهتلاك فاتورة	268.400	43.050	الأعباء المخصصة
خدمات الكراء	0	0	الأعباء الفعلية
	268.400	43.050	المجموع

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

### 7- التبليغ الأولي: ملحق رقم 01:

#### • حساب الرسم على النشاط المهني TAP:

قمت بالاستفادة من التخفيض 30% من الرسم على النشاط المهني لرقم الأعمال الكلي غير أن فواتير تأدية خدمات النقل لا تستفيد من هذا التخفيض وتطبقا لأحكام المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتم استرجاع التخفيض

الجدول رقم 15: يوضح الرسم على النشاط المهني (TAP).

2018	2017	2016	2015	البيان/السنوات
42.357.203	16.783.900	45.935.521	52.411.113	رقم الأعمال المستخرج

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

38.026.500	16.783.900	40.351.256	50.423.654	رقم الأعمال المصرح به
0	0	2.737.275	5.675.276	رقم الأعمال بدون تخفيض 30%
0	0	821.183	1.702.583	رقم الأعمال بتخفيض 30%
4.330.703	0	7.500.357	5.960.152	الفرق الخاضع TAP
%2	%2	%2	%2	معدل الرسم
86.614	0	150.007	119.203	مبلغ الرسم
%15	%15	%15	%15	معدل العقوبة
12.992	0	22.501	17.880	عقوبة
99.606	0	172.508	137.084	المجموع

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

### • تحديد أرباح الشركة ( حساب الضريبة IBS ):

إن دمج الفوارق في أرقام الأعمال والأعباء المرفوضة في الأرباح يؤدي بنا إلى هامش ربح صافية لا تتماشى مع النشاط الممارس من طرف المكلف وعليه يتم اعتماد طريقة التصحيح التلقائي بناء على أحكام المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية واعتماد هامش ربح صافي قدره 10%.

### جدول رقم 16: يوضح الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

2018	2017	2016	2015	البيان/السنوات
42.357.203	16.783.900	45.935.521	52.411.113	رقم الأعمال المستخرج
%10	%10	%10	%10	معدل هامش الربح
4.235.720	1.678.390	4.593.552	5.241.111	ربح مستخرج
2.159.851	514.134	219.504	796.699	ربح مصرح
2.075.869	1.164.256	4.374.048	4.444.412	الفرق
%26	%26	%26	%26	الضريبة IBS 26%
1.101	436.381	1.194.324	1.362.689	الضريبة المستخرجة
561.561	133.675	57.071	207.142	الضريبة المصرح بها

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

539.726	302.707	1.137.253	1.155.547	الفارق
%25	%25	%25	%25	معدل العقوبة
134.932	75.677	284.313	288.887	عقوبة
674.658	378.383	1.421.566	1.444.434	المجموع

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

### • الاقتطاع من المصدر لمدا خيل رؤوس الأموال المنقولة:

تعتبر الفوارق المستخرجة موزعة حسب المواد 45 و 46 و 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدول رقم 17: يوضح الفوارق المستخرجة الموزعة لسنة 2015، 2016، 2017، 2018.

2018	2017	2016	2015	البيان/السنوات
50.511	1.680.000	4.262.958	878.356	الفارق في الأرباح
50.573	436.800	1.108.369	228.373	الضريبة على أرباح الشركات 26%
143.938	1.243.200	3.154.589	649.983	الأرباح الموزعة المستخرجة
499.337	1.384.658	3.744.147	649.983	الأرباح الموزعة المستخرجة الإجمالية
355.399	141.458	589.558	0	الأرباح الموزعة المصرح بها
143.938	1.243.200	3.154.589	649.983	الفارق
%15	%15	%10	%10	معدل الضريبة IRC;
21.591	186.480	315.459	64.998	الضريبة المستخرجة
%10	%15	%25	%15	معدل العقوبة
2.159	27.972	78.865	9.750	العقوبة
23.750	214.452	394.324	74.748	المجموع

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

8- رسم على رقم الأعمال:

• الرسم على المشتريات:

قمتم بخصم الرسم على القيمة المضافة للسيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية وتطبيقا لأحكام المادة 41 فقرة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال فان الرسم على القيمة المضافة المفروض على السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة مستثناة من الحق في حسم هذا الرسم.

• الرسم على المبيعات:

جدول رقم 18: الرسم على القيمة المضافة (TVA) مستحق الدفع.

المجموع	2018	2017	2016	2015	البيان/السنوات
11.902.427	4.330.703	0	5.584.265	1.987.459	رقم الأعمال غير المصرح به
%19	%19	%19	%17	%17	معدل الرسم
2.110.027	822.834	0	949.325	337.868	الرسم المستحق
0	0	0	0	0	الرسم القابل للخصم
1.301.284	487.337	300.372	513.575	0	الرسم القابل للدمج
3.411.311	الرسم الواجب الدفع				
%25	معدل العقوبة				
852.828	العقوبة				
4.264.138	المجموع				

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

**المبحث الثالث: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المصوب**

عند التطرق إلى إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة التي هي نفسها إجراءات التحقيق المحاسبي، سيتم تطبيقها على المكلف وفقا لعملية التحقيق المصوب.

**المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المصوب في المحاسبة**

**أولا: تقديم عام**

**1- التعريف بالمكلف:**

هو مكلف يمارس نشاط مقاوله البناء والأشغال العمومية

**2- الوضعية الجبائية للمؤسسة:**

تم برمجة نشاط المكلف في التحقيق المصوب ضمن برنامج سنة 2019، وتم تصويب عملية التحقيق لفئة الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والرسم على القيمة المضافة (TVA) لسنوات: 2017 و 2018.

**أ- الضرائب المباشرة:**

المكلف يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب المواد 1-2-3-11-85-104 من قانون الضرائب المباشرة إضافة إلى الرسم على حجم المعاملات وفقا للمواد 217-357 من نفس القانون.

**ب- الرسوم على رقم الأعمال:**

نظرا لطبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة فهي مكلفة إجباريا بالرسم على القيمة المضافة حسب المادتين: 4 و 5 من قانون الرسم على رقم الأعمال على جميع المبالغ المحققة.

**ج- التخفيضات المادية والمالية:**

للشركة الحق في تخفيض الرسوم التي تحملتها مشترياتها حسب ما جاء في المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال حسب المواد: 29-30-32-37 من قانون الرسم على القيمة المضافة مع احترام الشروط الشكلية والموضوعية في استعمال هذه المشتريات.

**ثانيا: إجراء التحقيق المصوب**

تمت برمجة نشاط المكلف في التحقيق المصوب ضمن برنامج سنة 2019.

**1- إرسال الإشعار:**

قبل البدء في عملية التحقيق يتم إرسال إشعار بالتحقيق رقم:..... المؤرخ في:..... للمكلف مرفقا بميثاق المكلف الخاضع للتحقيق، إذ يحتوي هذا الإشعار على الضرائب والرسوم التي ستتم مراجعتها.

## **2-التحضير لإجراءات التحقيق:**

قمنا بعملية بحث وذلك بمراسلة زبائن المكلف ومورديه كما تمت مقارنة العمليات المحاسبية ومقارنتها بالوثائق الثبوتية لها كوضعيات الأشغال الخاصة بإنجاز المشاريع وكذلك فواتير شراء المواد الأولية.

### **المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المصوب**

تتمثل عملية المراجعة بالنسبة للتحقيق المصوب في فحص الدفاتر والمستندات الخاصة بالمكلف، وتكون على النحو التالي:

**أولاً: مراقبة المحاسبة من حيث الشكل.**

يتبع المحاسب طريقة النظام المحاسبي الممركز والدفاتر المقدمة هي:

- دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ:..... ويحتوي على 100 ورقة.

- دفتر الجرد: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ:..... ويحتوي على 44صفحة.

- دفتر الأجور: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ:..... ويحتوي على 45 ورقة.

- الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي دفتر المشتريات, دفتر المبيعات, دفتر البنك, دفتر الصندوق ودفتر العمليات المختلفة.

**ثانياً: مراقبة المحاسبة من حيث المضمون.**

### **الإيرادات:**

تتمثل إيرادات المؤسسة في مقبوضات المشاريع المنجزة من طرف المكلف وهي مفصلة حسب فواتير الأشغال المنجزة من طرف المكلف وهو يودع تصريحاته في آجالها القانونية.

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

تم تحديد الفوترة والمقبوضات من خلال تتبع حركة الكشف البنكي وكذا وضعيات الأشغال المسجلة في المحاسبة ومقارنتها بالتصريحات الشهرية G 50 والتصريحات السنوية G 11 وهي موضحة في الجدول التالي:

الفوترة:

الجدول رقم 19: يوضح الفرق بين رقم الأعمال المفوتر والمصرح لسنتي 2018 و 2019.

المجموع العام	2019	2018	البيان /السنوات
28 895 483	15 604 038	13 291 445	رقم الاعمال المفوتر المستخرج مقاولة
28 564 082	15 604 038	12 960 044	رقم الاعمال المصرح TCR - نشاط مقالة-
331 401	0	331 401	الفارق

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

المقبوضات:

الجدول رقم 20: يوضح الفارق بين رقم الأعمال المقبوض والمصرح به لسنة 2018 و 2019.

المجموع العام	2019	2018	البيان /السنوات
34 102 883	15 944 783	18 158 100	رقم الاعمال المقبوض المستخرج
27 173 160	9 015 060	18 158 100	رقم الاعمال المصرح G50
6 929 723	6 929 723	0	الفارق

دراسة الأعباء:

تطبيقا للمادة 09 من قانون المالية 2017 المعدلة للمادة:169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تنص:

لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الصافي الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم.

ونظرا لتطبيق المادة المذكورة أعلاه برفض الأعباء التي لا تستوفي شروط الخصم من الربح تم الحصول على هوامش ربح صافية عالية جدا تفوق 23% والذي لا تتناسب والنشاط الممارس المتمثل في مقاولة

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

البناء والأشغال العمومية وحيث أن الأشغال المنجزة تمثلت في بناء السكنات الاجتماعية وكذا مقارنتها بهوامش الربح للنشاطات المماثلة.

وعليه تم اللجوء إلى إجراءات التصحيح الفوري المنصوص عليها في المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية واعتماد هامش ربح صافي مقدر ب:10% لجميع السنوات محل التحقيق.

ثالثا: نتائج التحقيق المصوب النهائية

1. تأسيس الأرباح:

• الضريبة على الدخل الإجمالي: IRG

الجدول رقم 21: يوضح الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

المجموع	2019	2018	البيان/السنوات
28.895.483	15.604.038	13.291.445	رقم الأعمال المستخرج
	%10	%10	نسبة هامش الربح 10%
	1.560.404	1.329.145	الربح المستخرج
	719.397	388.804	الربح المصرح به
	155.819	56.641	الضريبة المصرح بها
	414.141	338.743	الضريبة المستخرجة
540.424	258.322	282.102	الفارق
	%25	%25	نسبة العقوبة
135.106	64.581	70.526	العقوبة
675.530	322.903	352.628	المجموع العام

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

• الرسم على القيمة المضافة ( TVA ):

من خلال تتبع حركة حساب 445- الرسم على المشتريات القابل للخصم وتطبيقا للمادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال يتم الخصم بعنوان الشهر أو الفصل الذي تم خلاله استحقاق أداء الرسم ولا يمكن أن يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز قيمة 100.000 دج على كل عملية خاضعة للضريبة نقدا. وعليه سيتم دمج الرسم على هذه المشتريات الذي لا يستوفي شروط الخصم والتي تم خصمها في التصريحات الشهرية ( G50 ) وهي مفصلة في الجداول التالية:

الجدول رقم 22: يوضح الرسم على المشتريات القابل للخصم لسنة 2018.

الرقم	التاريخ	ثمن ( HT )	TVA	التسديد	التصريح الشهري (50 G)
1	6/2/18	145 660	27 675	نقدا	avr.-18
2	9/2/18	145 660	27 675		
3	12/2/18	138 379	26 292		
7	14/2/18	429 699	81 643		
9	16/2/18	436 979	83 026		
888	19/4/18	244 248	46 407		
889	19/4/18	244 248	46 407		
890	19/4/18	244 248	46 407		
891	19/4/18	244 248	46 407		
892	19/4/18	244 248	46 407		
893	19/4/18	219 038	41 617		
211	29/5/18	1 092 438	207 563		
212	30/5/18	756 304	143 698		
560	19/11/18	120 799	22 952		
561	19/11/18	106 396	20 215		
562	19/11/18	109 307	20 768		
563	19/11/18	109 002	20 710		

الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

	22 563	118 754	19/11/18	564
	20 522	108 011	20/11/18	569
	19 733	103 858	22/11/18	574
	25 170	132 473	22/11/18	575
	23 354	122 918	22/11/18	578
	21 234	111 756	22/11/18	582
	22 411	117 950	22/11/18	583
	20 817	109 565	24/11/18	587
	20 428	107 515	24/11/18	588
	18 989	99 943	25/11/18	594
	16 608	87 408	26/11/18	600
	18 820	99 051	26/11/18	601
	1 206 519	6 350 102	المجموع العام	

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

جدول رقم 23: يوضح الرسم على المشتريات القابل للخصم لسنة 2019.

التصريح الشهري (G) (50)	التسديد	TVA	ثمن ( HT )	التاريخ	الرقم
avr.-19	نقدا	32 189	169 416	17/01/19	65
		23 644	124 444	19/01/19	70
		19 673	103 540	20/01/19	91
		26 307	138 456	20/01/19	106
		30 656	161 347	23/01/19	128
		46 115	242 708	27/01/19	146
		42 918	225 885	27/01/19	147
		39 733	209 122	28/01/19	154
		37 831	199 110	29/01/19	159

الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

		28 198	148 413	30/01/19	173
		34 938	183 886	31/01/19	179
		362 202	1 906 328	المجموع العام	

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

• الرسم على المشتريات:

جدول رقم 24: يوضح الرسم على المشتريات القابل للدمج والخصم لسنتي 2018 و 2019.

المجموع العام	2019	2018	البيان /السنوات
1 943 099	0	1 943 100	الرسم المستخرج
3 511 821	362 202	3 149 619	الرسم المصرح به
1 568 722	362 202	1 206 519	الرسم القابل للدمج
0	0	0	الرسم القابل للخصم

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

• الرسم الواجب الدفع:

جدول رقم 25: يوضح الرسم الواجب الدفع لسنتي 2018 و 2019.

المجموع العام	2019	2018	البيان /السنوات
34.102.883	15.944.783	18.158.100	رقم الاعمال المستخرج
27.173.160	9.015.060	18.158.100	رقم الاعمال المصرح به
6.929.723	6.926.723	0	الفارق
485.081	485.081	0	الرسم المستحق
1 568 722	362 202	1 206 519	الرسم القابل للدمج
0	0	0	الرسم القابل للخصم
2.053.802	847.283	1.206.519	الرسم الواجب الدفع
	25%	25%	نسبة العقوبة
513.451	211.821	301.630	العقوبة
2.567.253	1.059.104	1.508.149	المجموع العام

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

**المبحث الرابع: المراجعة الجبائية من خلال التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة**

بعد التعريف بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، تم التطرق إلى مختلف الإجراءات في الجانب النظري، حيث سيتم في هذا المبحث تناول دراسة حالة شخص طبيعي خضع لهذا التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

**المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المعمق**

**أولاً: عموميات**

**1- التعريف بالمكلف:**

السيد ..... المولود بتاريخ ..... والسكن بحي النصر رقم: 04 / 324 المسيلة المكلف له ملف جبائي بمفتشية الضرائب المكلف يمارس نشاط التجارة بالجملة ابتداء من: 2004/04/14 وتم شطبه بتاريخ 2004 /09 /19 رقم المادة ....

**2- الوضعية الجبائية:**

بحكم النشاط الممارس من قبلكم فإنه يقع على عاتقكم التزامات جبائية تنص عليها المواد: 101، 100، 99 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وبمقتضى ذلك فإنكم ملزمون باكتتاب تصريح سنوي لجميع العناصر المكونة لمجموع مداخلكم السنوية من اجل ضبط قاعدة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي كما أنكم ملزمون بمقتضى المادة 100 من نفس القانون التصريح بكامل المعلومات اللازمة لوضعكم المعيشي ومصاريفكم العائلية.

**ثانياً: إجراءات التحقيق.**

تم إدراج المكلف في إطار برنامج التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية الشاملة خلال برنامج سنة 2020.

**- إرسال إشعار بالتحقيق:**

قبل البدء في عملية التدقيق الجبائي لابد من إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف حيث أرسل إشعار بالتحقيق رقم: 242 /2020 مؤرخ في 14 /10 /2020 برفق بميثاق المكلفين مع منحه مهلة 15 يوم تطبيقاً لأحكام المادة: 21- 03 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثاني: سير عملية التحقيق

1- البحث عن المعلومات الجبائية: ان فحص الملف الجبائي المفتوح لدى مفتشية الضرائب جبل

عز الدين بوسعادة ولاية المسيلة تحت رقم المادة: ... وتم شطبه بتاريخ 2004/09/19.

ان دراسة الوضعية الذمة المالية لشخصكم بينت توافر للعناصر التالية:

- بناءا على المراسلات التي قمنا بها إلى كل من ( ديوان الترقية والتسيير العقاري

OPGI، مديرية أملاك الدولة، المحافظة العقارية، مصلحة البطاقية وترقيم السيارات

بالولاية)؛

- بناءا على محضر ضبط الأعباء الخاصة بالمسكن الضريبي بتاريخ 2020/ 11/ 22.

- بناءا للبطاقة العائلية للحالة المدنية المستخرجة من طرف المكلف المستخرجة

بتاريخ: 2020 /11/ 16؛

- بناءا على جواز الصفر الذي بحوزة المكلف؛

- بناءا على طلب المعلومات الخاصة بمجمل الوضعية الجبائية بتاريخ 2020 / 11 /

2020/

- النقديات المستعملة:

• بناءا على عقد شراء العقار:

المعني قام بشراء عقار سكني يتكون من طابق ارضي وطابق أول يقع بالمكان المسمى التجزئة الترابية

488 قطعة بحي هواري بومدين الكائنة ببلدية بوسعادة ولاية المسيلة وهي موضحة كالتالي:

جدول رقم 26: يوضع عقد شراء عقار في سنة 2016.

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الإجمالي
2016-05-09	242/2016	إبراهيم مقيرش بوسعادة	22.000.000

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

بناءا على طلب تبرير وتوضيح تحت رقم 390 / 2020 المؤرخ في 05 / 11 / 2020 المتعلق بأصل

ومصدر التمويل الذي تم بواسطته شراء العقار المذكور أعلاه.

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

- النقدية المكونة:

بناء على عقود بيع وشراء عقارات:

جدول رقم 27: يوضح عقود بيع وشراء عقارات لسنوات 2013، 2014، 2015.

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الاجمالي	طبيعة العملية
27/02/2013	696	إبراهيم مقيرش بوسعادة	4 000 000	شراء
09/02/2014	107	إبراهيم مقيرش بوسعادة	4 000 000	بيع
06/10/2015	595	إبراهيم مقيرش بوسعادة	291 557	شراء
29/10/2015	639	إبراهيم مقيرش بوسعادة	19 000 000	بيع
02/11/2015	645	إبراهيم مقيرش بوسعادة	4 950 000	شراء
08/12/2015	712	إبراهيم مقيرش بوسعادة	4 950 000	بيع
الرصيد			18 708 443	

• بناء على عقد موثق لاعتراض بدين:

المكلف قام بعقد اقتراض من الدائن زميري بشير بن نذير وهو موضح كما يلي:

الجدول رقم: 28: يوضح عقد موثق اقتراض بدين.

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الإجمالي
2007-11-17	1238	ابراهيم مقيرش بوسعادة	11.000.000

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

المكلف قدم عقد تمديد اعتراف بدين من الدائن زميري بشير بن النذير وهو موضح كما يلي:

الجدول رقم 29: يوضح عقد تمديد اعتراف بدين.

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الإجمالي
2016-02-18	78	ابراهيم مقيرش بوسعادة	11.000.000

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

تم رفض هذا العقد لكون المبلغ الموجه لفائدة المكلف متقادماً أي مر عليه أكثر من عشر سنوات.

### • بناء على عقد موثق لاعتراف بدين:

المكلف قام بعقد اقتراض من الدائنة بن زاهية الذهبية بنت السعيد وهو موضح كما يلي:

الجدول رقم 30: يوضح عقد اقتراض من دائنة.

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الإجمالي
2012-04-10	327/2012	إبراهيم مقيرش بوسعادة	5.000.000

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

تم رفض هذا العقد لكونه موجه لفائدة شخص معنوي شركة ذات المسؤولية المحدودة المسماة ( EURL SCHOES) والمكلف يمثل شريك مسير في هذه الشركة.

### • الأثر المالي لهذه التمويلات:

المكلف له بطاقة فلاح مسجلة تحت رقم 176941/33/03C/20/28 بتاريخ: 29/05/1999.

المكلف له بطاقة زبون لدى الحبوب والبقول الجافة بالمسيلة مسجل تحت رقم: 283819651000047.

المكلف له تعاملات تجارية مع تعاونية الحبوب الجافة بالمسيلة تحت حيث قدم لنا فواتير بيع القمح الصلب

الجدول رقم 31: يوضح فواتير بيع القمح الصلب.

التاريخ	رقم الفاتورة	الكمية بالقنطار	المبلغ الاجمالي
12/06/2018	82	78,80	298 021,00
12/06/2018	83	350,40	1 563 484,00
المجموع			1 861 505,00

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

غير أن هذا الاستثمار الفلاحي غير مصرح به لدى الإدارة الجبائية كما تنص عليه المواد: من 7 إلى 11 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك من أجل تحديد المداخل والأرباح المتأتية من هذا الاستثمار الفلاحي.

2- نظرا لممارسة المكلف لنشاط تجاري ونظرا لإمكانية فصل الخزينة الخاصة عن الخزينة التجارية فقد تم الاعتماد على طريقة ميزان الخزينة الخاصة LA BALANCE PRIVEE لتحديد المبالغ الإجمالية للاستعمالات المالية EMPLOIS مقارنة بالمصادر المالية RESSOURCES بهدف إعداد ميزان BALANCE يسمح لنا بتحديد المداخل غير المصرح بها.

جدول رقم 32: يوضح تحديد المبالغ الإجمالية للاستعمالات المالية مقارنة بالمصادر المالية التي تسمح بتحديد المداخل غير المصرح بها.

الخزينة الخاصة				
2019	2018	2017	2016	البيان
0	0	0	18 708 443	الرصيد الإيجابي المرحل
2019	2018	2017	2016	الرصيد في 01/01
0	0	0	0	الحسابات البنكية
0	0	0	0	الحسابات الجارية للشركاء
0	0	0	18 708 443	المجموع -1-
0	0	0	0	المسحوبات من مؤسسات فردية
0	0	0	0	مداخل أخرى ( مداخل القيم المنقولة)
0	0	0	0	مداخل فلاحية
0	0	0	0	قروض مستلمة
0	0	0	0	بيع عقارات
0	0	0	0	مداخل معفاة
0	0	0	0	المجموع -2-
0	0	0	18 708 443	المجموع 2+1 النقديات المكونة
2019	2018	2017	2016	الرصيد في 12/31
0	0	0	0	الحسابات البنكية
0	0	0	0	الحسابات الجارية للشركاء
0	0	0	0	المجموع -1-
0	0	0	0	مدفوعات في مؤسسات فردية

## الفصل الثاني: ===== دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

0	0	0	0	ضرائب شخصية مدفوعة
0	0	0	22 000 000	شراء عقارات
0	0	0	0	اشتراكات casnos
1 172 500	662 000	571 500	546 000	مصاريف مستوى المعيشة
1 172 500	662 000	571 500	22 546 000	المجموع -2-
1 172 500	662 000	571 500	22 546 000	المجموع 2+1 النقديات المستعملة
-1 172 500	-662 000	-571 500	-3 837 557	الفارق

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

الفارق السلبي السنوي من سنوات ميزان الخزينة الخاصة يعبر عن النقص في المداخيل المصرحة لكل من سنوات التحقيق.

3- نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية:

• الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

جدول رقم 33: يوضح الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

	2019	2018	2017	2016	السنة
	1 172 500	662 000	571 500	3 837 557	الربح المستخرج
	0	0	0	0	الربح المصرح به
	1 172 500	662 000	571 500	3 837 557	الفارق الغير مصرح به
	0	0	0	0	الضريبة المصرح بها
	291 750	138 600	111 450	1 211 145	الضريبة المستخرجة
1 752 945	291 750	138 600	111 450	1 211 145	الفارق الغير مصرح به
1	25%	15%	15%	25%	معدل العقوبة
413 231	72 938	20 790	16 718	302 786	العقوبة
2 166 176	364 688	128 168	128 168	1 513 931	المجموع

المصدر: المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

### ملخص الفصل:

تم التعرف على حالات المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي المطبقة من طرف الإدارة الجبائية على ضوء الدراسة الميدانية التي قمنا بها بالمديرية الفرعية للمراجعة الجبائية لولاية المسيلة، والتي شملت دراسة حالة لكل من التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، فقد تمثل في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية على ثلاث حالات تم اختيارها وفقا لكل حالة من حالات المراجعة السابقة الذكر، تتمثل الدراسة الأولى في دراسة حالة شركة استخراج الرمل - تجارة التجزئة لمواد البناء - خضعت للتحقيق المحاسبي لسنة 2019، بغية التأكد من التزام هذه الشركة للقوانين والإجراءات الجبائية، أما فيما يخص الدراسة الثانية تتمثل في دراسة حالة لمكلف يمارس نشاط مقاوله البناء والأشغال العمومية والذي أدرج في التحقيق المصوب ضمن برنامج سنة 2019، حيث تمحور احتجاج المكلف حول تخفيض هامش الربح من 10% إلى 4% على اعتبار أن جميع الأشغال المنجزة كانت ضمن السكنات الاجتماعية وكذا إجراء مقاصة من الأرصدة المصرح بها التي تخص الرسم على القيمة المضافة والرسم المستخرج في عملية التحقيق، وذلك لكون الأشغال المنجزة تخضع للرسم المنخفض والمشتريات تخضع للرسم العادي، بينما الدراسة الثالثة شملت مكلف يمارس نشاط التجارة بالجملة خضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة خلال برنامج سنة 2020، وقد تم استعمال الخزينة الخاصة في تحديد الفارق في النقديت المكونة والنقديت المستعملة والذي ظهر بفارق سلبي يعبر عن نقص في المداخل المصرحة لكل سنة من سنوات التحقيق.



# الخاتمة



## الخاتمة :

### الخاتمة:

تعد المراجعة الجبائية أداة فعالة لمحاربة التهرب الضريبي، والذي يتم من خلالها تصحيح النقائص والمخالفات المتعلقة بالواجبات الجبائية للمحافظة على الأموال العمومية واعتبارها الأداة الوحيدة في يد السلطات المختصة لمحاربة التهرب الضريبي.

إن المعايير الموضوعية من قبل الإدارة الجبائية لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي غير كافية نظرا للعدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموضوعية لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهام المراجعة 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، لذلك عليها أن تضع عددا من الأحكام والتشريعات سواء على المستوى التشريعي أو التنظيمي.

### أولا- نتائج اختبار الفرضيات

**الفرضية الأولى:** المراجعة الجبائية كآلية الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

تعتبر الفرضية من أهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة في تمويل الخزينة العمومية، ومن أجل الحصول على هذه الأموال تتبع الدولة طريقة المراجعة الجبائية، وهذا مما يؤدي إلى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

**الفرضية الثانية:** من أهم أسباب التهرب الضريبي ثقل الأعباء الضريبية على المكلف.

للقيام بعملية المراجعة الجبائية يجب مراقبة الأعباء من أجل هذا راجع لكونها تعطي للمكلف فرصة كبيرة للتهرب الضريبي بطريقة احتيالية، وبالتالي فإن هذه الفرضية تبقى نسبيا غير فعالة.

**الفرضية الثالثة:** يساهم التهرب الضريبي في استنزاف الخزينة العمومية عن طريق إضعاف التحصيل الضريبي.

يلجأ المكلف بالضريبة للتهرب من دفع مستحقاتهم في تصريحات مغالطة لا يعطي صورة حقيقية لوضعيتهم المالية، وهذا ما ينعكس سلبا على التحصيل الجبائي، لذلك خول للمصالح الجبائية مجموعة

## الخاتمة :

من الأسس والإجراءات التي يجب إتباعها لتحسين العلاقة بين الإدارة والمكلفين وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

### ثانيا - نتائج الدراسة

تم التوصل في هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها ما يلي:

- تعد المراجعة الجبائية إجراء ردعي في مكافحة التهرب الضريبي لذا يجب السعي من أجل تفعيله؛
- يمكن أن تؤدي المراجعة الجبائية دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واستيراد مبالغ هامة لخزينة الدولة؛
- غياب العلاقة التي تربط بين المكلف والإدارة الجبائية يؤدي بالمكلف إلى إيجاد طرق تخفيض مبلغ الضريبة؛
- التهرب الضريبي ظاهرة عالمية تؤثر على النمو الاقتصادي للدولة؛
- انتشار التهرب الضريبي نتيجة اتساع القطاع وعجز الإدارة الجبائية عن رصد الأوعية الضريبية الكافية في ضل جمود الأنظمة الضريبية وهشاشة العلاقة ما بين المكلف والإدارة؛
- إن افتقار إدارتنا الضريبية للمراجعين وخاصة المؤهلين والمناسيين لأداء أعمال المراجعة، يكون سببا من أسباب انتشار العديد من أوجه الفساد وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل، وتراجع معدلات الالتزام الطوعي الضريبي.

### ثالثا - التوصيات

- العمل على إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح الإدارة الضريبية؛
- العمل على ترقية العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين؛
- تبسيط النظام الجبائي وإعطائه الصورة التي تليق به؛
- نشر الوعي الضريبي لدى أوساط المكلفين، وتنظيم ملتقيات بصفة دورية حول النظام الضريبي ومستجداته؛
- تخفيض العقوبات الخاصة بالوعاء مباشرة بعد قبول المكلف نتائج عملية المراجعة قبل إصدار التبليغ النهائي؛

## الخاتمة :

- زيادة عدد المراجعين من ذوي الخبرة والكفاءة مع تسخير كافة الوسائل المادية ووضعها تحت تصرفهم؛
- اللجوء إلى التعاون الدولي في إطار تبادل المعلومات التي تقيّد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف وهذا يعقد اتفاقيات دولية لمكافحة التهرب الضريبي.

### رابعاً- آفاق البحث

يمكن أن تكون هذه الدراسة أن تكون منطلقاً لبحوث أخرى في المستقبل مثل:

- المراجعة الجبائية ودورها في تحقيق الأمن الجبائي؛
- دراسة أثر المعرفة الضريبية على تحسين الالتزام الضريبي؛
- دور المراجعة الجبائية في تطوير النظام الجبائي الجزائري.



قائمة المصادر

والمراجع



### المراجع باللغة العربية

#### أولا - الكتب

1. بعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، د.س، د.م، د. ص.
2. بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومه للنشر، ط2، الجزائر، 2016.
3. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
4. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2019.
5. علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
6. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 02، الجزائر، 2016.

#### ثانيا - المذكرات والأطروحات

1. احمد بساس، اثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، دراسة ميدانية بالإدارة الضريبية بالأغواط، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي بالأغواط، الجزائر، 2014/2013.
2. بوشاقور محمد، بن وسار يوسف، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الشلف، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجيلاني بونعامة بخميس مليانة، الجزائر، 2020/2019، ص 18.
3. حميداتو صالح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم المالية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012/2011.
4. دوداح رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2015/2014.
5. رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حالة ولاية الوادي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2006/2006.

## قائمة المصادر والمراجع

6. سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة بمديرية الضرائب ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2014.
7. سويلم محمد الفاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، دراسة حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية والإطعام، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2016/2015.
8. عبد الغني بوشري، شعيب بونوة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، جامعة تلمسان.
9. عبلة العطاروي، نوار رميته، المراجعة الجبائية كآلية للحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2019/2018.
10. فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس باتنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2018/2017.
11. لكصاسي إبراهيم، بوعزة عبد القادر، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، حالة مديرية الضرائب لولاية ادرار، جامعة ادرار، الجزائر.
12. محمد حمر العين، محاضرات في مقياس المراجعة والتدقيق الجبائي، موجهة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2021/2020.
13. مريزيق أسماء، دور المراجعة الجبائية في تدنية العبء الضريبي، دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري والشبه حضري، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2018/2017.
14. ناصر مراد، إشكالية التهرب الضريبي، جامعة البليدة، الجزائر.
15. ولهي بوعلام، اثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.

## قائمة المصادر والمراجع

16. عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة ولاية باتنة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2004/2003.

17. بوشيخي عائشة، بوشيخي فاطمة، أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر، جامعة تلمسان، الجزائر.

### ثالثا - المجلات الدورية

1. بلواضح الجيلاني، يحيى سعيدي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014.

2. بوزيدي سفيان، التهرب الضريبي مفهوم وقياس، العدد 15، جوان، جامعة مستغانم، الجزائر، 2016.

3. حساني بن عودة، بن ديبية يمينة، عبد الرحمان عبد القادر، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، العدد 02، ديسمبر، الجزائر، 2019.

4. خولة حموش، بزارية أحمد، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 01، جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، الجزائر، 2021.

5. سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة إدارة الضرائب لولاية بسكرة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 6، ديسمبر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016.

6. عمارة مسعودة، التهرب والغش في دفع الضريبة العقارية صورة من صور الفساد في الجزائر، مجلة القانون العقاري، جامعة البليدة 2، الجزائر.

7. عمامرة ياسمين، تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسات البترولية، دراسة حالة المؤسسات الوطنية لخدمات الآبار، المجلة العربية للإدارة، مجلد 40، العدد 01، مارس، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2020.

8. فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2017.

## قائمة المصادر والمراجع

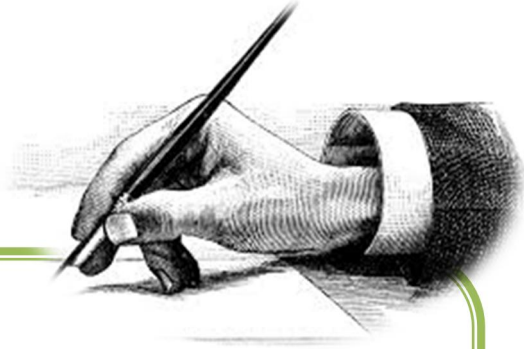
9. محمد الهادي ضيف الله، هشام لبزة، سليمان عتير، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، قراءة تحليلية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائرية، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 2، العدد 3، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، جوان 2018.
10. مصطفى أيدير، عمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، دراسة ميدانية، مجلة إضافة اقتصادية، المجلد 3، العدد 2، ورقة الجزائر، 2019.
11. ناصر مراد، أسباب التهرب الضريبي وآثاره على الاقتصاد الوطني، العدد 14، الجزائر.

### رابعا - المؤتمرات والملتقيات

- بكريتي بومدين، دور المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، دراسة حالة المراجعة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر، 2015.

### خامسا - النصوص القانونية

1. ميثاق المكلفين للضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، 2017، الجزائر.
2. المادة 1-20، من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2019.
3. المادة 20-4، من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019.



# الملاحق



للمحرف رقم (٥١)

المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة.....  
 قضية تحقيق رقم :...../..... استخراج الرمل -تجارة التجزئة لمواد البناء  
 تبليغ رقم :...../.....  
 عدد الصفحات : ( ).....

عموميات

**التعريف بالشركة :**  
 تأسست الشركة..... بتاريخ :..... برأسمال قدره : 300,000,00 دج بموجب العقد التأسيسي المؤرخ  
 في : 2013/03/01 تحت رقم 198 حسب السجل التجاري رقم: XX ب 00/28 -XXXXXXX ويتمثل نشاطها في استخراج  
 الرمل ، ، تجارة بالتجزئة لمواد البناء .  
 الشركة تابعة اقليميا لدائرة اختصاص مقتضية الضرائب..... تحت رقم المادة : ..  
 والرقم الجبائي : ..  
 يقوم بتسييرها السيد: ..  
**الوضعية الجبائية**  
**الضرائب مباشرة:**

تخضع الأرباح المحققة من طرف الشركة للضريبة الإرباح على الشركات IBS بناء على المواد 135 و 136 و 104 من قانون الضرائب  
 المباشرة والرسوم المماثلة إضافة للرسم على النشاط المهني حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 217 و 219 و 224 و 375 من نفس  
 القانون .  
 وكون الشركة تدفع اجورا فان الاجور المدفوعة تخضع للضريبة على الأجرور والرواتب حسب المواد من 66 الى 75 من نفس القانون .  
 تخضع الشركة أيضا لضريبة على الدخل الاجمالي فئة رؤوس الاموال المنقولة كما تنص عليه المواد من 45 الى 48 و 104  
 من نفس القانون.

**ب/الرسم على رقم الاعمال :**  
 وكذلك يخضع نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة حسب نصوص المواد 2 و 5 و 14 و 21 و 23 و 29 و 30، 41 ومايلها  
 من قانون الرسوم على رقم الاعمال.

كما تخضع مبيعات الشركة المسددة نقدا لحقوق الطبع حسب ما تنص عليه المادة 100 من قانون الطبع .

**التحقيقات الأولية :**  
 تم برمجة المكلف ضمن برنامج التحقيق المحاسبي لسنة 2019، حيث تم استلام الاشعار بالتحقيق رقم :..... بتاريخ : ..  
 بدأ بيد الى المسير الشركة المذكورة اعلاه .  
 وانتقلنا الى عين المكان من اجل اجراء التدخل بعين المكان وذلك حسب نص المادة : 20 الفقرة -4 - من قانون  
 وتاريخ : ..

(٥١)

الإجراءات الجبائية  
 - حيث تم تحرير محاضر المعاينة للمخزونات والتقييمات التي بحوزة الشركة، وكذلك معاينة الدفاتر المحاسبية الاجبارية التي تنص عليها المواد من 09 الى 11 من القانون التجاري، ودفتر الأستاذ والدفاتر المساعدة وجميع الوثائق من أجل مباشرة عملية التحقيق بعين المكان وتم تحرير محضر غياب الدفاتر والوثائق المحاسبية للشركة بنفس تاريخ التدخل، و لم يتم تقديم الدفاتر المساعدة ( دفتر المشتريات - المبيعات الصندوق - البنك - العمليات المساعدة ) لسنة 2015  
 - وايضا تم اعذار المكلف طبقا لاحكام المادة 20 الفقرة 9 من قانون الاجراءات الجبائية.  
 كما قمنا بعملية البحث و التحقيق عن المعلومة الجبائية وذلك بمراسلة زيان و موردي الشركة، وكشوف المعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية، والمراسلات الادارية والهيئات المالية.

**التحقيقات المحاسبية :**

من حيث الشكل :  
 - غياب الدفاتر المحاسبية (دفتر اليومية، دفتر الجرد) كما تنص عليه المواد من: 09 الى 11 من القانون التجاري  
 غياب سجل الاجرة

**الدفاتر المساعدة :**

تم تقديم الدفاتر المسوكة بطريقة الاعلام الالي وهي دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك دفتر الصندوق و دفتر العمليات المختلفة للسنوات 2016-2017-2018 مع عدم تقديم الدفاتر المساعدة لسنة 2015.

المدبرية الولائية للضرائب بالمسبية.....  
 قضية تحقيق رقم :...../..... استخراج الرمل -تجارة التجزئة لمواد البناء

تبلغ رقم :...../.....المؤرخ في :  
 عدد الصفحات : ( )

**من حيث المضمون :**

بناء على طلب التوضيح والتبرير رقم :..... المؤرخ في :..... وركم بتاريخ :..... تحت رقم :..... ومن خلال دراسة رديكم تبين مالي :

- عدم تقديم الدفاتر المحاسبية (اليومية،الجرد،الاجرة)

- عدم تقديم دفتر الجرد مما يؤدي الى عدم القدرة على تحديد كمية المخزون النهائي المتبقي في كل سنة من سنوات التحقيق وهذا ما يجعل صعوبة في تحديد كمية الاستهلاكات من كل نوع من انواع المواد المشتركة والمباعة والمخزنة.

- وجود خطأ في التصريحات السنوية لجميع السنوات وذلك للخطأ الموجود ضمن جدول حركة المخزونات لسنة 2015 وذلك بتسجيل فاتورة الخدمات ( كراء عتاد الاشغال ) في المخزونات على اساس انها بضاعة مما يؤدي الى زيادة في المخزون النهائي لجميع السنوات، بناء على الرد على طلب التوضيح والاثبات

- فواتير الشراء لسنة 2016 لا تحتوي على التاريخ للمورد..... للفواتير من ..... الى غاية..... وكذلك رقم المادة الجبائية لا تخصص المعني

- فواتير الكراء لسنة 2016 لا تحتوي على التاريخ للمورد..... من 1 الى 26 - 61 مكرر الى 64 مكرر - 134 مكرر الى 136 مكرر  
 فواتير 168 مكرر الى 169 مكرر - 206 مكرر الى 207 مكرر - 257 مكرر الى 258 مكرر - 276 مكرر - 303 مكرر

١٢١

- فاتورة الكراء لسنة 2018 رقم : ..... بتاريخ : ..... مدون عليها 467 يوم المورد .....

الرقم	التاريخ	المبلغ	الرسم	التعيين
.....	.....	9 141 360	1 736 858	كراء شاحنة

بالنسبة لسنة 2017 تم تسجيل الفاتورة رقم : ..... بتاريخ : ..... بمبلغ : 4,461,344 دج على اساس انها مشتريات ( بضاعة) ح / 30 حسب دفتر الأستاذ والتصرح السنوي في جدول حركة المخزون ، غير ان نشاط هذه المؤسسة الفردية ..... يتمثل في مقالة اشغال البناء والري والحفر و تركيب الشبكات الهوائية والكهربائية المدونة على الفاتورة مقارنة بالتعيين الذي ضمن نفس الفاتورة خدمات الكراء وهذا لا يتناسب مع النشاط الممارس وكذلك عدم وجود امضاء صاحب المؤسسة الفردية مما يعتبر عيب في الشكل النموذجي للفاتورة المنصوص عليه في المرسوم القانون 2005/486 الصادر فيالجريدة الرسمية 80 بتاريخ : 2005/12/10 الذي يبين شروط وكيفية تحرير الفاتورة من حيث الشكل والمضمون .

وكذلك الامر ينطبق على الفاتورة رقم : ..... بتاريخ : ..... لنفس المورد المذكور اعلاه ونفس الخدمات المؤداة والتي تم تسجيلها ضمن ح/ 21300 واعتبارها تثبتات مادية والتي تم اهلاكها سنتي 2017-2018 وهذا ما يعتبر عيب في المحاسبية

الرقم	التاريخ	المبلغ	الرسم	التعيين	المورد
.....	.....	4 461 344	847 655	كراء عتاد	
.....	.....	4 461 344	847 655		

- فواتير كراء السيارة السياحية لسنة 2016 اعفاء شخصية لانتص النشاط الرئيسي للشركة وغير مؤرخة للمورد ..... من 1 الى 20  
- فواتير كراء السيارة السياحية لسنة 2017 اعفاء شخصية لا تنص النشاط الرئيسي للشركة وغير مؤرخة للمورد ..... من 1 الى 18  
- اضافة الى الرسم على القيمة المضافة للخدمات كراء السيارات السياحية لسنة 2017 المدون على الفواتير بمعدل 17 %  
عروض 19% كما نصت عليه المادة 26 من قانون المالية لسنة 2017 المعدلة للمادة 21 من قانون الرسم على رقم الاعمال وهذا ما يخالف احكام ونصوص القانون 2005/ 486 الصادر في الجريدة الرسمية 80 بتاريخ : 2005/12/10 الذي يبين شروط وكيفية تحرير الفاتورة من حيث الشكل والمضمون للفواتير المبنية في الجدول ادناه :

الرقم	المبلغ	الرسم بمعدل 17%	TTC	الرسم بمعدل 19%	TIMBRE	المبلغ الحقيقي الفاتورة
1	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
2	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
3	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
4	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
5	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
6	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
7	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
8	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
9	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
10	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942
11	84 000	14 280	99 262	15 960	982	100 942

(13)

100 942	982	15 960	99 262	14 280	84 000	12
100 942	982	15 960	99 262	14 280	84 000	17
100 942	982	15 960	99 262	14 280	84 000	18
1 413 188	13 748	223 440	1 389 668	199 920	1 176 000	المجموع

وهذا مخالف لاحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الاعمال بالنسبة للخصم الرسم على المشتريات والذي لا يمكن ان يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي تجاوز 100,000 دج بكل الرسوم على كل عملية خاضعة للضريبة نقدا

المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة.....

قضية تحقيق رقم :...../..... استخراج الرمل -تجارة التجزئة لمواد البناء

تبلغ رقم :...../.....المورخ في :.....

عدد الصفحات :..... ( ).....

لدراسة التفتيات :ح/ 21300 بناءات

من خلال دراسة التفتيات تبين انكم قتم بتسجيل الفاتورة رقم ..... بتاريخ :..... للمورد.....ز.

الممارس لنشاط مقاوله اشغال البناء والري والحفر وتركيب الشبكات الهاتفية و الكهربائية المدونة على الفاتورة مقارنة بالتعيين

ضمن نفس الفاتورة ( خدمات الكراء) تم تسجيلها في ح / 21300 واعتبارها تفتيات مادية والتي تم اهلاكها سنتي 2017-2018

الرقم	التاريخ	المبلغ	الرسم	التعيين
2	04/10/2017	4 461 344	847 655	كراء عتاد

دراسة المشتريات

تم الاعتماد على فواتير الشراء والمعلومات الواردة والمعطيات المتوفرة بالملف الجبائي حيث تبين وجود معلومات متماثلة في مشتريات

سنة 2016

- كشف معلومات واردة من عدد :..... SARL، الواقعة بولاية ..... بقيمة : 514,384 دج خارج الرسم غير مصرح بها

- مشتريات واردة من عدد :..... بمبلغ : 8,840,196 دج بينما المشتريات المصرح بها : 7,174,346 دج بفارق : 1,665,850 دج

- مشتريات واردة من عدد :..... بمبلغ : 4,360,999 دج بينما المشتريات المصرح بها : 4,296,111 دج بفارق : 64,888 دج

- مخروجات بنكية بتاريخ :..... بقيمة : 691,445 دج بكل الرسوم بشيك رقم :..... هي عبارة عن مشتريات غير مصرح بها

البيان /السنوات

المشتريات مستخرجة	2015	2016	2017	2018
المشتريات المصرح بها	49 134 958	37 971 775	6 796 244	18 120 360
الفارق	51 404 531	35 035 208	2 936 567	0
	-2 269 573			

بالنسبة لسنة 2015 الفارق في المشتريات هو عبارة عن تسجيل فواتير خدمات النقل للمورد..... من رقم 01 الى 31 حيث

تم اعتبارها مشتريات في تصريحات الشركة ، اما بالنسبة للفارق في المشتريات لسنة 2017 هو عبارة عن تسجيل فاتورة خدمات

كراء العتاد ( شاحنات وآلة شحن ورفع ) للمورد :..... رقم : 01 بتاريخ : 2017/08/15

٣٤١

## الملاحق

المديرية الولائية للضرائب : المسيلة ..... للمستخرج رقم ( ٥٥ )  
 قضية التحقيق المصوب رقم : ( 0 ) ..... المكلف :  
 اشعار بالتبليغ النهائي رقم : ..... ( 2020 / ) ..... بتاريخ :  
 عدد الصفحات : ..... ( ) .....

تطبيقا لاحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية وفي يوم 16/12/2020  
 تراس المدير الولائي للضرائب جلسة التحكيم للرد على التبليغ الأولى رقم : 218 المؤرخ بتاريخ : 30/09/2020

حيث تمحورت احتجاجات المكلف حول النقاط التالية :-

المكلف يطلب تخفيض هامش الربح من 10% الي 4% علي اعتبار ان جميع اشغاله المنجزة كانت ضمن السكنات الاجتماعية  
 المكلف يطلب اجراء مقاصة من الأرصدة المصرح بها التي تخص الرسم علي القيمة المضافة والرسم المستخرج في عملية التحقيق  
 وذلك لكون الاشغال المنجزة تخضع للرسم المخفض والمشتريات تخضع للرسم العادي

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

قبول احتجاج المكلف بالنسبة لهامش الربح والاعتماد علي هامش ربح 8% بدلا من 10%  
 رفض احتجاج المكلف بالنسبة للمقاصة من الأرصدة المصرح بها في التصريحات الشهرية G50 والتي تخص الرسم علي القيمة المضافة  
 والرسم المستخرج في عملية التحقيق

### نتائج التحقيق المصوب النهائية

تأسيس الأرباح :

الضريبة على الدخل الاجمالي : IRG

المجموع العام	2019	2018	البيان /السنوات
28 895 483	15 604 038	13 291 445	رقم الاعمال المستخرج
	8%	8%	نسبة هامش الربح 10 %
	1 248 323	1 063 316	الربح المستخرج
	719 397	388 804	الربح المصرح به
	155 819	56 641	الضريبة المصرح بها
	314 497	258 995	الضريبة المستخرجة
361 031	158 678	202 353	الفارق
	15%	25%	نسبة العقوبة
74 390	23 802	50 588	العقوبة
435 421	182 479	252 942	المجموع العام

الرسم على القيمة المضافة ( TVA ) :

من خلال تتبع حركة الحساب 445 - الرسم على المشتريات القابل للخصم و تطبيقا للمادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال

يتم الخصم بعنوان الشهر أو الفصل الذي تم خلاله استحقاق أداء الرسم ولا يمكن ان يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز

قيمة 100.000 دج على كل عملية خاضعة للضريبة نقدا

وعليه سيتم دمج الرسم على هذه المشتريات الذي لا يستوفي شروط الخصم و التي تم خصمها في التصريحات الشهرية (G 50)

وهي مفصلة في الجداول التالية :

( ١٧ )

## الملاحق

سنة : 2018

التصريح الشهري (G 50)	التسديد	TVA	ثمن ( HT )	التاريخ	الرقم
avr.-18	نقدا	27 675	145 660	6/2/18	1
		27 675	145 660	9/2/18	2
		26 292	138 379	12/2/18	3
		81 643	429 699	14/2/18	7
		83 026	436 979	16/2/18	9
		46 407	244 248	19/4/18	888
		46 407	244 248	19/4/18	889
		46 407	244 248	19/4/18	890
		46 407	244 248	19/4/18	891
		46 407	244 248	19/4/18	892
		41 617	219 038	19/4/18	893
		207 563	1 092 438	29/5/18	211
		143 698	756 304	30/5/18	212
		22 952	120 799	19/11/18	560
		20 215	106 396	19/11/18	561
		20 768	109 307	19/11/18	562
		20 710	109 002	19/11/18	563
		22 563	118 754	19/11/18	564
		20 522	108 011	20/11/18	569
		19 733	103 858	22/11/18	574
		25 170	132 473	22/11/18	575
		23 354	122 918	22/11/18	578
		21 234	111 756	22/11/18	582
		22 411	117 950	22/11/18	583
		20 817	109 565	24/11/18	587
		20 428	107 515	24/11/18	588
		18 989	99 943	25/11/18	594
16 608	87 408	26/11/18	600		
18 820	99 051	26/11/18	601		
		1 206 519	6 350 102	المجموع العام	
بالنسبة طلب استرجاع الرسم على القيمة المضافة الخاص بالثلاثي الرابع 2018 :					
		2 605 859		الرصيد الدائن 01/10/2018	
		1 271 067		الرسم المستحق للثلاثي الرابع 2018	
		2 735 408		الرسم على المشتريات للثلاثي الرابع 2018	
		960 208		الرسم على المشتريات المرفوض للثلاثي الرابع 2018	
		3 109 992		الرصيد الدائن 31/12/2018	

(١٥)

## الملاحق

المديرية الولائية للضرائب : المسيلة .....  
 قضية التحقيق المصوب رقم : ( 2020 / 04 ) ..... المكلف : عمران بلقاسم بن الحاج .....  
 اشعار بالتبليغ النهائي رقم : ..... ( 2020 / ) ..... بتاريخ : .....  
 عدد الصفحات : ..... ( ) .....

سنة : 2019

الرقم	التاريخ	ثمن ( HT )	TVA	التسديد	التصريح الشهري (G 50)
65	17/01/19	169 416	32 189	نقدا	avr.-19
70	19/01/19	124 444	23 644		
91	20/01/19	103 540	19 673		
106	20/01/19	138 456	26 307		
128	23/01/19	161 347	30 656		
146	27/01/19	242 708	46 115		
147	27/01/19	225 885	42 918		
154	28/01/19	209 122	39 733		
159	29/01/19	199 110	37 831		
173	30/01/19	148 413	28 198		
179	31/01/19	183 886	34 938		
المجموع العام					
		1 906 328	362 202		

الرسم على المشتريات :

البيان / السنوات	2018	2019	المجموع العام
الرسم المستخرج	1 943 100	0	1 943 099
الرسم المصرح به	3 149 619	362 202	3 511 821
الرسم القابل للدمج	1 206 519	362 202	1 568 722
الرسم القابل للخصم	0	0	0

الرسم الواجب الدفع :

البيان / السنوات	2018	2019	المجموع العام
رقم الاعمال المستخرج	13 291 445	15 604 038	28 895 483
رقم الاعمال المصرح به	12 960 044	15 604 038	28 564 082
الفارق	331 401	0	331 401
الرسم المستحق	56 338	0	56 338
الرسم القابل للدمج	1 206 519	362 202	1 568 722
الرسم القابل للخصم	0	0	0
الرسم الواجب الدفع	1 262 857	362 202	1 625 060
نسبة العقوبة	25%	25%	
العقوبة	315 714	90 551	406 265
المجموع العام	1 578 572	452 753	2 031 325

(3)

# الملاحق

المسيلة **للحق رقم (104)**

المديرية الولائية للضرائب :

عملية التحقيق المعمق رقم : المكلف :

إشعار بالتبليغ رقم : ..... / 2020 بتاريخ : .....

عدد الصفحات : ..... ( ) .....

## عمومات

التعريف بالمكلف :

السيد : المولود بتاريخ : والساكن بحي النصر رقم : 324/04 المسيلة

المكلف له ملف جبائي بمقتضى الضرائب المكلف يمارس نشاط التجارة بالجملة ابتداء من : 14/04/2004

وتم شطبه بتاريخ : 19/09/2004

رقم المادة :

الوضعية الجبائية :

بحكم النشاط الممارس من قبلكم فإنه يقع على عاتقكم التزامات جبائية تنص عليها المواد : 99,100,101 من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة و بمقتضى ذلك فإنكم ملزمون باكتتاب تصريح سنوي لجميع العناصر المكونة لمجموع مدخلكم

السنوية من أجل ضبط قاعدة فرض الضريبة على الدخل الاجمالي كما أنكم ملزمون بمقتضى المادة : 100 من نفس القانون التصريح

بكامل المعلومات اللازمة لوضعكم المعيشي و مصاريفكم العائلية

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :

بمقتضى المادة: 21 من قانون الاجراءات الجبائية أخضعت حالتكم الجبائية للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وذلك من أجل

مراقبة مدى انسجام المداخيل المصرح بها من جهة والوضعية المالية للأعضاء المسكن الضريبي ونمط معيشتكم من جهة أخرى .

المعني تم برمجته في إطار التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية لسنة : 2020 و تم إعلامه عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق رقم : 242/2020

مؤرخ في : 14/10/2020 مرفق بميثاق المكلفين مع منحه مهلة: 15 يوما تطبيقا لأحكام المادة: 03-21 من قانون الاجراءات الجبائية

## سير عملية التحقيق

البحث عن المعلومات الجبائية :

إن فحص الملف الجبائي المفتوح لدى مفتشية الضرائب جبل عز الدين بوسعادة ولاية المسيلة تحت رقم المادة :

وتم شطبه بتاريخ : 19/09/2004

إن دراسة وضعية الذمة المالية لشخصكم بينت توافر للعناصر التالية:

بناء على المراسلات التي قمنا بها الى كل من ( ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI , مديرية أملاك الدولة , المحافظة

العقارية , مصلحة البطاقية و ترقيم السيارات بالولاية ) .

بناء على محضر ضبط الأعباء الخاصة بالمسكن الضريبي بتاريخ : 22/11/2020

بناء للبطاقة العائلية للحالة المدنية المستخرجة من طرف المكلف المستخرجة بتاريخ : 16/11/2020 .

بناء على جواز السفر الذي بحوزة المكلف

بناء على طلب المعلومات الخاص بمجمل الوضعية الجبائية بتاريخ : 22/11/2020

النقديات المستعملة

بناء على عقد شراء العقار :

المعني قام بشراء عقار سكني يتكون من طابق أرضي و طابق أول يقع بالمكان المسمى التجزئة الترابية 488 قطعة بحي هواري

بومدين الكادات بلدية بوسعادة ولاية المسيلة وهي موضحة كالتالي :

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الاجمالي
09/05/2016	242/2016	ابراهيم مقيرش بوسعادة	22 000 000

بناء على طلب تيرير و توضيح تحت رقم : 390/2020 المؤرخ في : 05/11/2020 المتعلق بأصل و مصدر التمويل

الذي تم بواسطته شراء العقار المذكور أعلاه

بناء على رد المكلف بتاريخ :

النقديات المكونة

بناء على عقود بيع وشراء عقارات :

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الاجمالي	طبيعة العملية
27/02/2013	696	ابراهيم مقيرش بوسعادة	4 000 000	شراء

(1)

## الملاحق

رقم العقد	التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الاجمالي
107	09/02/2014	ابراهيم مقيرش بوسعادة	بيع	4 000 000
595	06/10/2015	ابراهيم مقيرش بوسعادة	شراء	291 557
639	29/10/2015	ابراهيم مقيرش بوسعادة	بيع	19 000 000
645	02/11/2015	ابراهيم مقيرش بوسعادة	شراء	4 950 000
712	08/12/2015	ابراهيم مقيرش بوسعادة	بيع	4 950 000
الرصيد				18 708 443

### بناء على عقد موثق لاعتراف بدين :

المكلف قام بعقد اقتراض من الدائن زميري بشير بن نذير و هو موضح كما يلي :

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الاجمالي
17/11/2007	1238	ابراهيم مقيرش بوسعادة	11 000 000

المكلف قدم عقد تمديد اعتراف بدين من الدائن زميري بشير بن نذير و هو موضح كما يلي :

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الاجمالي
18/02/2016	78	ابراهيم مقيرش بوسعادة	11 000 000

تم رفض هذ العقد لكون المبلغ الموجه لفائدة المكلف متقادم أي مر عليه أكثر من عشر سنوات

### بناء على عقد موثق لاعتراف بدين :

المكلف قام بعقد اقتراض من الدائنة بن زاهية الذهبية بنت السعيد و هو موضح كما يلي :

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ الاجمالي
10/04/2012	327/2012	ابراهيم مقيرش بوسعادة	5 000 000

تم رفض هذ العقد لكونه موجه لفائدة شخص معنوي شركة ذات المسؤولية المحدودة المسماة ( EURL SHOES ) و المكلف يمثل شريك مسير في هذه الشركة

### الأثر المالي لهذه التمويلات :

المكلف له بطاقة فلاح مسجلة تحت رقم : 176941/33/03C/20/28 بتاريخ : 29/05/1999

المكلف له بطاقة زبون لدى الحبوب و البقول الجافة بالمسيلة مسجلة تحت رقم : 283819651000047

المكلف له تعاملات تجارية مع تعاونية الحبوب الجافة بالمسيلة حيث قدم لنا فواتير بيع القمح الصلب

التاريخ	رقم الفاتورة	الكمية بالقتطار	المبلغ الاجمالي
12/06/2018	82	78,80	298 021,00
12/06/2018	83	350,40	1 563 484,00
المجموع			1 861 505,00

غير أن هذا الاستثمار الفلاحي غير مصرح به لدي الإدارة الجبائية كما تنص عليه المواد : من 7 الى 11 من قانون الاجراءات الجبائية وذلك من أجل تحديد المداخل و الأرباح المتأتية من هذا الاستثمار الفلاحي

## الملاحق

المديرية الولائية للضرائب : المسيلة

عملية التحقيق المعمق رقم : المكلف :

اشعار بالتبليغ رقم : / 2020 بتاريخ : .....

عدد الصفحات : ..... ( ) .....

الأثر المالي لهذه التمويلات :

المكلف له بطاقة فلاح مسجلة تحت رقم : 29/05/1999 بتاريخ 176941/33/03C/20/28

المكلف له بطاقة زبون لدى الحبوب و البقول الجافة بالمسيلة مسجلة تحت رقم : 283819651000047

المكلف له تعاملات تجارية مع تعاونية الحبوب الجافة بالمسيلة حيث قدم لنا فواتير بيع القمح الصلب

التاريخ	رقم الفاتورة	الكمية بالطنطار	المبلغ الاجمالي
12/06/2018	82	78,80	298 021,00
12/06/2018	83	350,40	1 563 484,00
المجموع			1 861 505,00

تأسيس المداخل الخاضعة للضريبة

نظرا لممارسة المكلف لنشاط تجاري ونظرا لإمكانية فصل الخزينة الخاصة عن الخزينة التجارية فقد تم الإعتماد على طريقة ميزان الخزينة

الخاصة LA BALANCE PRIVEE لتحديد المبالغ الإجمالية للإستعمالات المالية EMPLOIS مقارنة بالمصادر المالية RESSOURCES

بهدف إعداد ميزان BALANCE يسمح لنا بتحديد المداخل الغير مصرح بها

الخزينة الخاصة				
2019	2018	2017	2016	البيان
0	0	0	18 708 443	الرصيد الإيجابي المرحل
2019	2018	2017	2016	الرصيد في 01/01
0	0	0	0	الحسابات البنكية
0	0	0	0	الحسابات الجارية للشركاء
0	0	0	18 708 443	المجموع -1-
0	0	0	0	المسحوبات من مؤسسات فردية
0	0	0	0	مداخل أخرى ( مداخل القيم المنقولة)
0	0	0	0	مداخل فلاحية
0	0	0	0	قروض مستلمة
0	0	0	0	بيع عقارات
0	0	0	0	مداخل معفاة
0	0	0	0	المجموع -2-
0	0	0	18 708 443	المجموع 2+1 النقديات المكونة
2019	2018	2017	2016	الرصيد في 31/12
0	0	0	0	الحسابات البنكية
0	0	0	0	الحسابات الجارية للشركاء
0	0	0	0	المجموع -1-
0	0	0	0	مدفوعات في مؤسسات فردية
0	0	0	0	ضرائب شخصية مدفوعة
0	0	0	22 000 000	شراء عقارات
0	0	0	0	اشتراكات casnos
1 172 500	662 000	571 500	546 000	مصاريف مستوى المعيشة
1 172 500	662 000	571 500	22 546 000	المجموع -2-
1 172 500	662 000	571 500	22 546 000	المجموع 2+1 النقديات المستعملة
-1 172 500	-662 000	-571 500	-3 837 557	الفارق

الفارق السلبي السنوي من سنوات ميزان الخزينة الخاصة يعبر عن النقص في المداخل المصرحة لكل سنة من سنوات التحقيق

(3)

## الملاحق

### نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

	2019	2018	2017	2016	السنة
	1 172 500	662 000	571 500	3 837 557	الربح المستخرج
	0	0	0	0	الربح المصرح به
	1 172 500	662 000	571 500	3 837 557	الفارق الغير مصرح به
	0	0	0	0	الضريبة المصرح بها
	291 750	138 600	111 450	1 211 145	الضريبة المستخرجة
1 752 945	291 750	138 600	111 450	1 211 145	الفارق الغير مصرح به
1	25%	15%	15%	25%	معدل العقوبة
413 231	72 938	20 790	16 718	302 786	العقوبة
2 166 176	364 688	159 390	128 168	1 513 931	المجموع

ملاحظة جد هامة :

تبعاً لاحكام المادة 21 الفقرة 05 من قانون الاجراءات الجبائية، فان لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

(4)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et  
des Sciences de Gestion



امعة محمد بوضياف بالمسيلة

ية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Département: .....

سم: .....

### تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (\*) : خليل أحمد المولود(ة) بتاريخ: 10/11/1993 بـ: الاسيلة  
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أ.و.س.) رقم: 20/001367 الصادرة بتاريخ: 2019/01/23 عن: داكتة علي السطعة  
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: العلوم التجارية والحالية تخصص: تدقيق ومراجعة المحاسبة خلال السنة الجامعية: 2018/2019  
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: المراجعة المحاسبية كإحدى الأدوات الحديثة للمحاسبة الشرفية

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

حرر بتاريخ: ...../...../.....

التوقيع والبصمة

# الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

عبد محمد بوضياف بالمسيلة

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et  
des Sciences de Gestion



العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Département: .....

م: .....

## تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي أسقله:

الطالب (ة): محمد بن علي المولود(ة) بتاريخ: 1998 / 10 / 19 بـ علم الطلبة  
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو.س.) رقم: 200320480 الصادرة بتاريخ: 2019 / 04 / 24 عن: الترقيم الطلبة  
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: العلوم الاقتصادية والتجارية تخصص: تسيير ومراقبة المبيعات خلال السنة الجامعية: 2021 / 2022  
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: المداخلة البيانية كإحدى أدوات التحليل المصري

أصيح بشرقي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: ...../...../.....

التوقيع و البصمة

\*يحرر كل طالب (ة) تصريحاً فردياً في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد.

## ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة الى معرفة آلية المراجعة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، وذلك استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها، حيث تطرقنا إلى مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه ومختلف الطرق المستعملة، ومن جهة أخرى تم التطرق في الفصل الثاني إلى مختلف الجوانب النظرية والقانونية المتعلقة بالمراجعة الجبائية، وذلك عن طريق التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في كشف الأخطاء والتجاوزات التي استعملت من طرف المكلفين بالضريبة.

**الكلمات المفتاحية:** التهرب الضريبي، المراجعة الجبائية، النظام الجبائي.

### Study summary:

This study aimed to know the mechanism of tax review to reduce tax evasion, based on the reality of the Algerian tax system and the challenges it faces. Through the accounting investigation, corrected investigation, and in-depth investigation into the overall tax situation in order to detect errors and abuses used by taxpayers.

**Keywords:** tax evasion, fiscal review, fiscal system.