

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس-مستغانم



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في العلوم التجارية تخصص: مالية وتجارة دولية

دور التحقيق الجبائي في تحسين التسوية الجبائية

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

مكاوي محمد الأمين

من إعداد:

-موسى فاطمة الزهراء

--رحوربيعة

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا		أستاذ	جامعة
مقرا		أستاذ	جامعة
مناقشا		أستاذ	جامعة

السنة الجامعية: 2022/2021

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس-مستغانم



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة تخرج مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في العلوم التجارية تخصص: مالية وتجارة دولية

دور التحقيق الجبائي في تحسين التسوية الجبائية

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

مكاوي محمد الأمين

من إعداد:

-موسى فاطمة الزهراء

--رحوربيعة

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا		أستاذ	جامعة
مقرا		أستاذ	جامعة
مناقشا		أستاذ	جامعة

السنة الجامعية: 2022/2021

اهداء

أهدي هذا الجهد المتواضع إلى كل من

إلى منبع الحنان والعطاء بدون مقابل الغالية أمي ثم أمي ثم أمي

إلى روح أبي رحمه الله وأسكنه فسيح جناته

إلى نصفي الثاني وشريك حياتي زوجي

إلى زينة الحياة الدنيا ياسمين وإيمان

إلى أختي وإخوتي كل واحد باسمه

إلى كل أساتذتي وأصدقائي وزملائي

في العمل

فاطمة الزهراء

اهداء

أهدي هذا الجهد المتواضع الى كل من

الى منبع الحنان والعطاء بدون مقابل الغالية أمي ثم أمي ثم أمي

الى روح جدي رحمه الله وأسكنه فسيح جناته

الى اختي وابتائها كل واحد باسمه

الى كل أساتذتي وأصدقائي وزملائي

في العمل

ربيعة

شكرو وتقدير

ان الحمد لله وحده نحمده ونشكره وبه نستعين على قضاء كل حوائجنا

نتقدم بشكرنا الجزيل وامتناننا الى المشرف الذي اعطانا من وقته

وجهدده ونصائحه القيمة الأستاذ مكاوي محمد الأمين

كما نتقدم بالشكر لإدارة قسم العلوم التجارية

والى كل الأساتذة الذين رافقونا في مشوارنا الدراسي

كما لانفوت فرصة الشكر لكل من ساهم من قريب أو بعيد في مد يد المساعدة لنا

فجزاكم الله عنا خير الجزاء

بارك الله فيكم

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	الإهداء
	الشكر
II-I	فهرس المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الاختصارات
VI	قائمة الملاحق
3-1	مقدمة
35-4	الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي
4	تمهيد
5	المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي
5	المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي وأهدافه
9-7	المطلب الثاني: أنواع التحقيق الجبائي
10	المطلب الثالث: هياكل التحقيق الجبائي
12	المبحث الثاني: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي
12	المطلب الأول: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية
14	المطلب الثاني: حقوق المكلف الخاضع للتحقيق
16	المطلب الثالث: واجبات المكلف بالضريبة
18	المبحث الثالث: مقومات التحقيق الجبائي
18	المطلب الأول: قواعد وسلوك مهنة التحقيق
19	المطلب الثاني: معايير التحقيق الجبائي
23	المطلب الثالث: مراحل سير مهمة التحقيق الجبائي
35	خلاصة الفصل
68-36	الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للتحقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم
36	تمهيد
37	المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب بمستغانم
37	المطلب الأول: تعريف ونشأة المديرية الولائية
37	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية

38	المطلب الثالث: مهام المديرية الفرعية بالمديرية
42	المبحث الثاني: دراسة حالة في التحقيق المحاسبي
42	المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي
44	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق
55	المطلب الثالث: التبليغ النهائي وإقفال التحقيق
56	المبحث الثالث: دراسة حالة في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
56	المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
57	المطلب الثاني سير عملية التحقيق المعمق
61	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المعمق وإعلام المكلف
68	خلاصة الفصل
71-69	خاتمة
73-72	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-I	جدول ملخص لأهم العناصر المشتركة والمختلفة بين أنواع التحقيقات الجبائية	34
1-II	فواتير شراء غير مصرح بها لسنة 2015	45
2-II	فواتير شراء غير مصرح بها لسنة 2016	45
3-II	تحديد رقم الأعمال غير المصرح والإجمالي	47
4-II	تحديد الأعباء المدمجة (الفارق في قسط الاهتلاك)	47
5-II	تحديد الريج الصافي المحقق	48
6-II	تحديد حسم الرسم على المشتريات	48
7-II	جدول تفصيلي للرسم المسترجعة	49
8-II	تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني	50
9-II	تحديد الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة بنسبة 07% و 09%	51
10-II	تحديد الحقوق والغرامات للضريبة على المرتبات والأجور	52
11-II	تحديد الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الإجمالي	52
12-II	الجدول العام للحقوق والغرامات	53
13-II	تحديد حسم الرسم على المشتريات بعد التعديل	54
14-II	حساب الرسوم المدمجة	54
15-II	الجدول العام للحقوق والغرامات المعدل	55
16-II	تحديد مصاريف مسار الحياة	58
17-II	تحديد الانفاق	60-59
18-II	تشكيل الإيرادات	61-60
19-II	حساب الفارق بين الإيرادات والانفاق	61
20-II	حساب الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الإجمالي	61
21-II	إعادة تشكيل الانفاق النهائي	64-63
22-II	إعادة تشكيل الإيرادات النهائية	64
23-II	حساب الفارق بين الإيرادات والانفاق	65
24-II	تحديد الوضعية النهائية بعد التحقيق	65
25-II	الحصيلة الضريبية للدراسة الميدانية	67

قائمة الأشكال

الرقم	الشكل	الصفحة
1-1	التدقيق على الوثائق	8
2-1	دور المحقق الداخلي	9
1-11	الهيكل الإداري للمديرية العامة للضرائب	37

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	الاسم باللغة الفرنسية	الاسم باللغة العربية
-DIW م.و.ض	Direction des impôts de wilaya	المديرية الولائية للضرائب
IRG ض.د.أ	L'impôts sur le revenu globale	الضريبة على الدخل الإجمالي
TAP-ر.ن.م	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA-ر.ق.م	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
VASFE	Vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
VC	Verification de comptabilité	التحقيق في المحاسبة
CP	Controle ponctuel	التحقيق المصوب
CPF	Code des procedure fiscale	قانون الإجراءات الجبائية
ق ض م	Code des impôts directs	قانون الضرائب المباشرة

قائمة الملاحق

اسم الملحق	رقم الملحق
إشعار بالتحقيق في المحاسبة + تذكير ببعض المواد القانونية الجبائية (ميثاق المكلف) Avis de VC + Rappel de certaines dispositions/f	01
إشعار بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة مرفق بميثاق المكلف Avis de VASFE	02
إشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة مرفق بنفس التذكير Avis de contrôle ponctuel de comptabilité	03
كشف لوضعية الأملاك- Fiche de situation de patrimoine	04
تبليغ بالتسوية في إطار التحقيق في المحاسبة Notification de redressement suite à la VC	05
تبليغ بالتسوية في إطار التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة Notification de redressement suite à la VASFE	06
تبليغ بالتسوية في إطار التحقيق المصوب في المحاسبة Notification de redressement suite au CP	07
تبليغ تكميلي أو تصحيحي بالتسوية Notification complémentaire/rectificative de redressement	08
تبليغ نهائي بالتحقيق Notification de redressement définitive	09
محضر نهاية الأشغال في عين المكان PV de fin des travaux de vérification sur place	10

المقدمة

تنص المادة 64 من الدستور الجزائري على ما يلي: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية، ولا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون". وانطلاقاً من هذه المادة القانونية نرى أن للضرائب أهمية كبيرة لأنها تعدّ الينابيع التي تستقي منها الدولة الأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة المستمرة والمتزايدة، كما تعتبر الضريبة وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها ومعالجة أزماتها لكونها تعتبر القاطرة التي تقود التنمية الاقتصادية الشاملة بدورها الريادي في التمويل، لكن ديمومة هذا المفهوم واستمراره مرهون بمدى استجابة المكلفين.

ويتفق معظم علماء المالية العامة في العصر الحديث على أن الضريبة تعدّ إحدى أهم أدوات تنفيذ السياسة المالية، كما تساهم بشكل مباشر وكبير في التأثير على النشاط الاقتصادي للبلد وقد خول المشرع الجزائري لإدارة الضرائب صلاحيات واسعة من أجل الحفاظ على حقوق الخزينة العامة من الضياع، من خلال وضع نظام رقابة جبائية للتصدي لكل الممارسات السلبية التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الرامية إلى التهرب أو التخلص من دفع ما يقع على عاتقهم من ضرائب ورسوم، وبالتالي فإن عمليات التحقيق الضريبي المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية تلعب دوراً رئيسياً في التحقق من صحة وصدق التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين، وكذا مراقبة مدى احترام التسجيلات المحاسبية في دفاتر المكلفين للقوانين والقواعد الضريبية السارية، كما تسمح عمليات التحقيق المنجزة من طرف الإدارة الجبائية من الكشف عن أوعية الضريبة الحقيقية للمكلفين، واسترجاع مبالغ ضريبة هامة تساهم في تدعيم الحصيلة الضريبية الموجهة لتغطية النفقات العامة للدولة.

وانطلاقاً من الطرح السابق يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي:

إلى أي حد يمكن أن يساهم التحقيق الجبائي في تحسين التسوية الجبائية؟

الأسئلة الفرعية:

-فيما يتمثل التحقيق الجبائي وماهي أهدافه؟

-كيف تساهم إجراءات ومراحل التحقيق الجبائي في تحسين التسوية.

فرضيات البحث:

كإجابة عن الأسئلة الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

-تعتبر عملية التحقيق الجبائي عملية تفتيشية خاصة بمديرية الضرائب.

-يعتمد التحقيق الجبائي على البحث، التحري والتدقيق لكل ما هو منشئ للضريبة.

حدود البحث:

الحدود الزمانية: امتدت فترة الدراسة من سنة 2020 إلى غاية 2022.

الحدود المكانية: تم تطبيقها على المديرية الولائية للضرائب بمستغانم.

أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، لكون التحقيق الجبائي من أبرز الوسائل التي تتبعها الدولة للكشف على الأوعية الضريبية الحقيقية، مما يستدعي دعمه من خلال الرقابة الجبائية، لاعتباره آلية ردعية ووقائية في أن واحد.

أهداف البحث:

-تحديد مفهوم التحقيق الجبائي واستعراض أهم المعلومات عنه.

-إبراز مراحل وإجراءات عملية التحقيق الجبائي.

-معرفة نتائج التحقيق الجبائي وقدرته على المساهمة في تحسين التسوية.

دوافع اختيار الموضوع:

تعود أسباب اختيار الموضوع إلى نظرة وحساسية المجتمع الجزائري للضريبة، مما تطلب من الإدارة الجبائية البحث عن أساليب تدعم الرقابة الجبائية. وبالتالي تسوية عادلة للمكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى كوني (الطالبة: موسى فاطمة الزهراء) موظفة بمديرية الضرائب للولاية.

المنهج المستخدم:

المنهج الوصفي في الجانب النظري الذي يفيد في جمع وتلخيص الحقائق واستخلاص الدلالات المختلفة التي ارتبطت عليها المعلومات التي تم بناء المحتوى النظري منها.

استخدام أسلوب دراسة حالة بالنسبة للجانب التطبيقي وذلك بإسقاط النظري على المديرية الفرعية لرقابة الجبائية التي هي محل الدراسة من خلال تقييم وتحليل المعلومات المقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية.

أدوات البحث:

-المراجع والمصادر المرتبطة بعنوان المذكرة.

-القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بموضوع المذكرة.

المقالات والملتقيات العلمية .

المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب.

هيكـل البـحث:

نظرا لكون الموضوع تقني باعتماده على احترام الإجراءات والطرق المسطرة الواردة في مختلف القوانين لاسيما منها الجبائية التي تعرف تعديلات سنوية من خلال قوانين المالية وقوانين المالية التكميلية إضافة إلى المراسيم التنفيذية تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين:

الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي حيث تم التطرق إلى كل من ماهية التحقيق الجبائي مقوماته مرورا بإطاره القانوني.

الفصل الثاني:

تطبيقي حيث تم فيه معرفة الجانب التقني لعملية التحقيق الجبائي مباشرة من الجهة المخولة إليها هذه المهمة من بدايتها إلى غاية إنهاءها بإصدار الإشعار النهائي للتسوية.

الفصل الأول

الإطار النظري للتحقيق الجبائي

تمهيد:

سعيًا منه للتقليل من ظاهرة الغش الضريبي وضع المشرع الجزائري عدة أدوات قانونية لمكافحة هذه الظاهرة، إذ قام بسن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدًا في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما وتقنينه؛ وفيما يلي سنحاول التطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث هي:

المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي

المبحث الثاني: الإطار القانوني لعملية التحقيق الجبائي

المبحث الثالث: مقومات التحقيق الجبائي

المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي

تأخذ الرقابة الجبائية شكل جملة من الإجراءات التي تهدف إلى التأكد من صحة الإقرارات المصرح بها من قبل المكلفين، وتعتمد في ذلك على مجموعة من الإجراءات ومن ذلك تبادل المراسلات مع المكلفين بالضريبة فهؤلاء تعتبر تصريحاتهم صادقة مبدئياً، ودليل عدم صحتها أو خطئها يقع على عاتق الإدارة، هذه الإجراءات أو الوسائل يعتمد عليها الأعوان الجبائيين لتنفيذ الرقابة.

وسنتناول في هذا المبحث النقط الرئيسية المتمثلة في:

المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي وأهدافه

في النظام الجبائي الجزائري تتولى مصالح التحقيق الجبائي مهمة مراقبة صحة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة إليها وهذا لغرض الكشف عن الغش والتهرب الضريبي، أما قبل التطرق إلى مفهوم التحقيق الجبائي فإننا سنأخذ لمحة للتعريف بالرقابة الجبائية.¹

إن الرقابة بصفة عامة يقصد بها فحص المستندات والحسابات والسجلات الخاصة بالمنشأة فحصاً دقيقاً يطمئن المراقب سواء كانت تقريراً عن نتيجة أو تقرير عن المركز المالي في نهاية الفترة، أما الرقابة الجبائية فهي شيء آخر له باب واسع حيث نعرفها:

بأنها تلك العمليات المنتظمة التي تقوم بها الإدارة الجبائية بغية التأكد من التصريحات الجبائية للمكلف ومطابقتها لما هو موجود في الواقع بهدف الكشف عن مواقع الغش والتهرب من أداء الدين المستحق على عاتق المكلفين بالضريبة اتجاه الخزينة العمومية و استرداد قيمته في حالة حدوث ذلك.²

إن الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني ويمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة.³

1. مفهوم التحقيق الجبائي: يعتبر التحقيق الجبائي الوسيلة الأكثر نجاعة للكشف عن مواطن الغش والتهرب الجبائي بحيث يعرف كما يلي: التحقيقات الجبائية هي المقابل المنطقي للنظام الجبائي التصريحي، إذ إن المكلف بالضريبة يقوم بتقديم المعلومات المتعلقة بنشاط مداخله وعلى شكل تصريحات للإدارة الجبائية.⁴

1- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميلة الجزائر، 2012، ص181.

2- عيد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة، مؤسسة شباب الجامعة، القاهرة، 9111، ص04.

3- عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري مطبعة سخري، الوادي، الجزائر، 2011، ص17.

4- Ministère de finance DGI-DRV guide de vérification, édition, Alger, 2001.page13.

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

التعريف الثاني :

هو مجموعة من العمليات التي تتم للتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية وبالتالي التحقيق الجبائي ما هو إلا مجموعة من الإجراءات المتعرف بها من طرف المشرع، والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة. بالإضافة إلى ذلك فإنه من الناحية العملية، يشكل التحقيق للإدارة الجبائية فحص وانسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة والوثائق المثبتة للحقيقة الاقتصادية؛ المالية والطبيعية.²

التعريف الثالث :

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

ويمكن جمع مفهوم التحقيق الجبائي على أنه :

مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التديسية التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي، وكل التجاوزات الجبائية .

2.أهداف التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي بالدرجة الأولى كواجب في إطار القيام بالمهام المسندة للإدارة الجبائية من طرف الإدارة العمومية وكوسيلة لتحقيق أهداف أساسية لمصالح هذه الأخيرة حيث يختلف تصنيف أهداف التحقيق الجبائي باختلاف النظرة والابعاد التي يرمي إليها فهناك من يصنفها الى أهداف خاصة وعامة وتصنف الى اهداف اقتصادية مالية إدارية اجتماعية وقانونية كما يمكن تصنيفها الى أهداف مباشرة وغير مباشرة وعلى العموم يمكن ان نشير الى بعض الأهداف الأساسية التالية:

✓ مراقبة إيداع مختلف التصريحات الجبائية؛

✓ مراقبة مدى الانضباط في تطبيق القوانين والتشريعات المنظمة للنشاطات الاقتصادية؛

¹-Guide du vérificateur de comptabilité, DGI Alger Edition 2001, P:16.

²- عباس عيد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص19.

³- مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، بسكرة، 2011/2012، ص25.

- ✓ اكتشاف الأخطاء العفوية منها او العمدية سواء كانت لصالح الإدارة الجبائية او لصالح المكلف بالضريبة؛
- ✓ تصحيح التصريحات الجبائية من خلال مقارنة مخلف المعلومات المتوفرة؛
- ✓ تحقيق مكاسب للخزينة العمومية من خلال استرجاع الحقوق المغفلة وتطبيق العقوبات والغرامات وتوعية الخاضعين للتحقيق لإيداع تصريحات أكثر نزاهة وتسديد المستحقات في اوقاتها؛
- ✓ قمع ومكافحة التهرب الضريبي من خلال مختلف إجراءات عملية التحري الواسعة لدى المؤسسات المالية مثل البنوك ومختلف المتعاملين الاقتصاديين لاسيما الزبائن والموردين ومقارنتها مع تلك الواردة او المسجلة لدى المؤسسة الخاضعة للتحقيق.

المطلب الثاني: أنواع التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي الأداة الأساسية في إعداد تشخيص المؤسسة، وبالتالي فهو يضم مهمة احتياطية تهدف إلى التحكم في الجانب الجبائي لها الأمر الذي أدى إلى بروز نوعين من التحقيق الجبائي:

1/ **التحقيق الجبائي الداخلي:** قد عرف معهد المراجعين الداخليين التحقيق الداخلي على أنه: "نشاط مستقل هادف يعطي للمؤسسة نوع من الحماية من خلال التحكم في مختلف العمليات وذلك لتحسينها والمساهمة في إنشاء القيمة المضافة عن طريق النصائح والاستشارات التي تحملها".¹

ويقصد بالتحقيق الداخلي ذلك التحقيق الذي يتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب بناء على الوثائق التي في حوزتهم، ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة بالقيام بهذا النوع من التحقيق دوريا والأهداف المسطرة مسبقا ويمكن أن يكون التحقيق شكليا أو تحقيق على الوثائق.

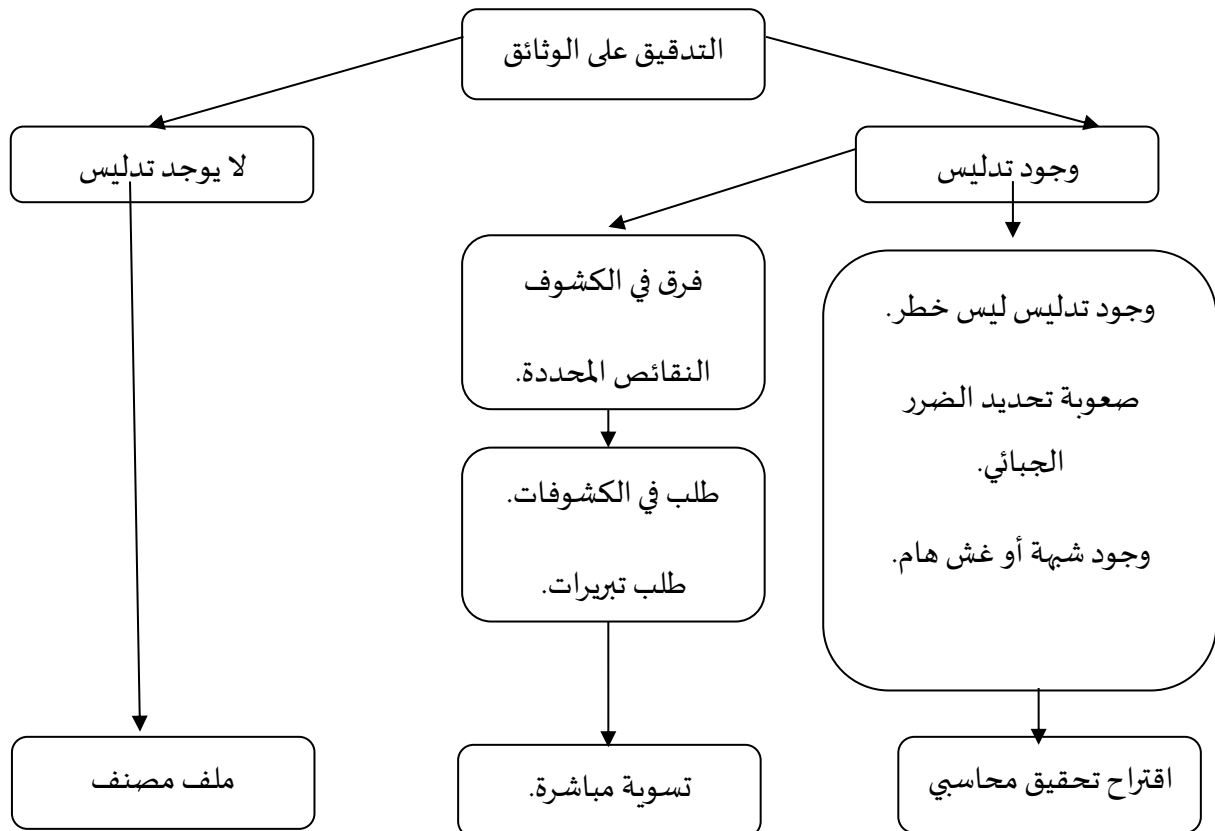
أ- **التحقيق الشكلي:** يبدأ التحقيق الشكلي منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية المرسلة أو المودعة من قبل المكلفين، سواء التصريحات الشخصية أو التصريحات المهنية ويتم تدقيقها بطريقة منتظمة وغير انتقائية وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G50) وتلك المذكورة في التصريح السنوي مع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط بطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها. ويهدف هذا التحقيق إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات، ويسمح أيضا بالمساعدة في برمجة الملفات للتحقيق المعمق فيما بعد.

ب- **التحقيق على الوثائق:** بخلاف التدقيق الشكلي فإن التحقيق على الوثائق الانتقائية وغير المنتظمة وهذا الانتقاء لا يكون فقط على التصريحات الشخصية، وإنما يكون على مجمل التصريحات المهنية، وذلك من أجل التوصل إلى مراقبة الأرقام والمبالغ المصرح بها، وتمثل في الفحص النقدي للتصريحات

¹—Jacques Renard avec le concours de Jean-Michel Chaplin, «théorie et pratique d'audit interne», édition les éditions d'organisations, 2000, p. 61.

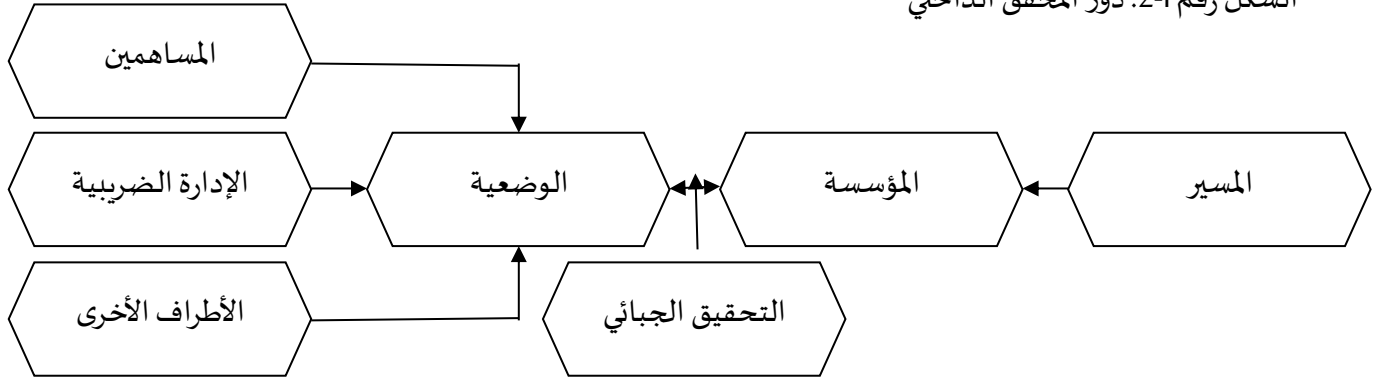
الجبائية المكتتية ومعرفة مدى تجانسها وملاءمتها مع المداخل المصريح بها، والوثائق والمعلومات التي في حوزة المصلحة، والتي يتم استكمالها في حال النقصان بطلبات توضيح أو طلبات تبرير تطلب من المكلفين. حسب المادة (19) من قانون الإجراءات الجبائية لإجراء التحقيق على الوثائق يجب إتباع عدة خطوات منها المبينة في الشكل 1-1 التالي:

الشكل رقم 1-1: التدقيق على الوثائق



المصدر: معد حسب المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية .

الشكل رقم 1-2: دور المحقق الداخلي



(المصدر: Olivier Herrbach, le comportement des collaborateurs de cabinet d'audit, thèse: de doctorat de gestion, université des sciences sociales, Toulouse 1, 2000, p: 04)

من خلال الشكل رقم (02) يظهر اهتمام كل من المساهمين وإدارة الضرائب بالإضافة إلى الأطراف الأخرى بالوضعية الجبائية للمؤسسة حيث يلجأ هؤلاء إلى مكاتب المراجعة للقيام بعمليات المراجعة الجبائية للبيانات والمعلومات الجبائية التي تخص المؤسسة والتي يعتمد عليها المسيرين في اتخاذ القرارات.

2/التحقيق الجبائي الخارجي: هو عبارة عن مهمة تمارس من طرف شخص مستقل عن المؤسسة بصفة متقطعة أو دائمة (مستمرة)؛ حيث تكون مهمته في بعض الأحيان عبارة عن تكملة لمهام التحقيق الداخلي، كما يمكن أن تكون ذات طابع تعاقدية مثل أن تلجأ المؤسسة إلى مكتب للتحقيق بغرض إنجاز هذه المهمة في إطار عقد يربطها بهذا المكتب

ويتم هذا النوع من التحقيق دائما وفق برمجة سنوية ويكتسي شكلين هما:

أ- التحقيق في المحاسبة (التحقيق المحاسبي): حسب المادة 22-1 من قانون الإجراءات الجبائية على أنها مجمل العمليات التي تتمثل في الفحص في عين المكان للمحاسبة والوثائق الأخرى للمؤسسة، أو للشركة ومواجهتها بالتصريحات المكتتبه وكشوفات الربط الخارجية وبطاقات المعلومات إن وجدت، كذا المعاينات المادية التي يجريها المحقق، وهذا التحقيق يمكن أن يكون، عام يركز على مجمل الضرائب والرسوم، أو خاص يركز على ضريبة أو رسم معين .

ب- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية: نصت المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية وهي مجمل عمليات التفتيش المعمق بهدف الكشف عن فروقات محتملة بين المداخل المصرح بها من قبل، مقارنة بالتي عند المصالح الجبائية من معطيات ومعلومات عنه، وتتعلق بجميع المكلفين الخاضعين للضريبة، حيث يمكن لمسير مؤسسة فردية أن يخضع إلى:

- تدقيق محاسبي فيما يخص نشاطه المهني وتحقيق معمق بصفته شخص طبيعي.

المطلب الثالث: هياكل التحقيق الجبائي

1. مديرية الأبحاث والتحقيقات DRV:

تم استحداثها بموجب القانون من خلال المرسوم رقم 98-288 المؤرخ في 13/07/1998 المعدل والمتمم للمادة 5 من المرسوم رقم 95-55 المؤرخ في 15/02/1995 الوارد في الجريدة الرسمية رقم 15 بتاريخ 19/03/1995 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

وهي مكلفة بـ:

- انجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات؛
- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والامن الوطني؛
- مراقبة مداخيل الأشخاص الطبيعيين من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات؛
- متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

تتكون من 04 أربع مديريات فرعية:

*المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية

*المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

*المديرية الفرعية للبرمجة

*المديرية الفرعية لمحاربة الغش

2. المصلحة الجهوية للأبحاث SRV هي مكلفة بـ:

-تنفيذ برامج التحقيق البحث ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها؛

-ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛

-تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة؛

-تطبيق حق الاطلاع على الملفات.

تتواجد المصالح الجهوية للبحث والمراجعات في كل من الجزائر العاصمة وهران وقسنطينة

تتكون المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات من ثلاثة 03 أقسام:

*قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم

*قسم المساعدة على الرقابة

*قسم الوسائل

3.المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات DGE وتكلف بـ:

-تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها.

-اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة.

-البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع انجاز التحقيقات والتحريرات.

تعمل على تسيير:

أ-مكتب المراجعات.

ب-مكتب البطاقيات والمقارنات والتحريرات.

4.المديرية الفرعية للمر اقة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب DIW وتكلف بـ:

-إعداد برامج البحث مراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

أ-مكتب البطاقيات والمقارنات

ب-مكتب التحقيقات الجبائية

ج-مكتب مراقبة التقييمات

د-مكتب البحث عن المعلومة الجبائية

5.المصلحة الرئيسية للمر اقة والبحث على مستوى مركز الضرائب CDI وتكلف بـ:

-انجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية للمكلفين التابعين للمركز.

تعمل على تسيير:

أ-مصلحة البطاقيات والمقارنات

ب-مصلحة البحث عن المادة الضريبية

مصلحة التدخلات

د-مصلحة المراقبة

*ملاحظة

على مستوى المراكز الجوارية للضرائب يتم تنفيذ ومتابعة برامج خاصة معدة سلفا وخاضعة لموافقة المدير الولائي للضرائب تخص المراقبة على الوثائق CSP والتي قد ينتج عنها اقتراح الادراج الفوري على التحقيق الجبائي من خلال المعطيات التي تتطلب ذلك كصعوبة الحصول على المعلومات وتواجدها خارج صلاحيات المصلحة.

المبحث الثاني: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي

لقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للتحقيق الجبائي، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، ولكي تقوم هذه الأخيرة بمهمتها على أكمل وجه يجب أن تكون مهيكلة بشكل جيد.

لذلك أوجب علينا التطرق للإطار القانوني للإدارة الجبائية.

المطلب الأول: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية

تمتلك الإدارة الجبائية صلاحيات وحقوق خولت لها من طرف المشرع الجبائي من أجل ضمان مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال، وبالتالي مكافحة الغش الضريبي على أحسن وجه، ولقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من السلطات يمكن إيجازها فيما يلي:

حق الرقابة:

هذا الحق نصت عليه المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدود، فقد بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل، وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور .

وكذلك نصت المادة 19: يراقب المفتش التصريحات. ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا. كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة .

كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعاءهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفهية، عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها.

يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما .

يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي، إن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك. وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت، بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوما.

و يحدد المفتش، بعد انقضاء أجل الرد، أساس الإخضاع الضريبي الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية.¹

حق الاطلاع:

في إطار البحث عن المعلومة الجبائية، كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات والهيئات، والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة، ويحال حق الاطلاع محدد [المواد 45 إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم، وهذا القانون يسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها اثر جبائي وتحصل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم: الإدارات العمومية المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية]، المؤسسات الخاصة، المؤسسات المالية والغير (المواد 51-58 من قانون الإجراءات الجبائية) والسلطة القضائية (المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية).²

حق المعاينة والحجز :

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

حق إجراء البحث :

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات، والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-19 من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2010، ص 14.

² - عوادي مصطفى، زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص 17.

لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.¹

حق استدراك الأخطاء (حق التقادم):

نصت عليه المادة 32 من قانون الإجراءات الجبائية² «: يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع (04) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسيه وهذا بالنسبة لما يلي :

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها؛
- القيام بأعمال الرقابة؛
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي، وحق استدراك الأخطاء يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها اثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم³

المطلب الثاني: حقوق المكلف الخاضع للتحقيق.

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات أعطاهها المشرع الجبائي للمكلفين الخاضعين لهذه الرقابة والتي هي كالتالي:

1. الإعلام المسبق وأجل التحضير:

لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، وأجل 15 يوما في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى وعلى كل حال، يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل بناء على طلب، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بتحقيقات في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف⁴ .»

¹-عوادي مصطفى، المرجع السابق، ص18.

²-المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص21.

³- عوادي مصطفى، زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص 12.

⁴-المرجع نفسه، ص19-20.

2. الاستعانة بمستشار :

يمكن لكل ملف خاضع للتحقيق الجبائي إن يستعين بمستشار من اختياره (محامي، محاسب، مستشار جبائي)، ويمكن له أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء التحقيق الجبائي وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات المراقبة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها حال عدم إجراؤها.

3. عدم إعادة الرقابة:

لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ما عدا في حالة الممارسات التدليسية، أو في حال عدم الرد في أجل 30 يوما أو أيضا في حالة غياب التعديلات، ويرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب والرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول وبصورة استثنائية عندما يكشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم¹.

4. محدودية فترة الرقابة في عين المكان²:

حيث تنص المادة 22-4 على أنه لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين. ويمكن أن تتجاوز هذه الأجال عندما يعطي المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الأجال المحددة قانونا.

5. إجراء الاعتراض وحق الرد :

إن إجراء الاعتراض هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق والمكلف من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية، وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات الجارية من ناحية أخرى، وهو ليس فقط الإلزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية وإجراء التعديلات، وهذا الإجراء يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمنان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما وكما يسمح بتقليل عدد المنازعات الجبائية في المستقبل.

6. السر المهني :

تنص المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي³: يلزم بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به⁴.

¹-Guide d'audit et commissariat aux compte.1989, p10.

²- خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، المرجع السابق، ص72.

³-المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص43.

⁴-المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص29.

7. اللجوء النزاعي أو اللجوء الودي:

إن الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب تدخل في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول أما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وأما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي¹.

تختص السلطة الإدارية، طبقاً للقوانين والتنظيمات الجاري العمل بها، بالنظر في الطلبات التي تلتبس من حضرتها، الإعفاء من الضريبة المفروضة قانوناً أو التخفيض من عبئها، في حالة عوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إبراء ذمته للضريبة، كما أنما تبت طبقاً للقوانين والتنظيمات، في طلبات قابضي الضرائب المختلفة الملتبس بها جعل الحصص غير قابلة للتحويل في حكم عدم القيمة، أو الحصول على تأجيل الدفع أو إبراء من المسؤولية، وكذا طلبات المكلفين بالضرائب الملتبس بها الإعفاء من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية أو التخفيف من قيمتها².

المطلب الثالث: واجبات المكلف بالضريبة

يهدف التحقيق في المحاسبة إلى التأكد من مصداقية وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة، ولهذا الغرض نص المشرع على الالتزامات التي يجب على المكلف إتباعها، وذلك لتسهيل مهمة الإدارة الجبائية أثناء قيامها بعملية التحقيق³.

من أجل الاستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون يجب على المكلفين أن يستوفوا بشكل كامل الواجبات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي وخصوصاً اكتتاب التصريحات الجبائية⁴:

1/ الالتزامات المحاسبية :

إن المكلف الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسلك محاسبة منتظمة وكاملة ومتسلسلة وصحيحة، ومقنعة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها المخطط الوطني المحاسبي بالإضافة إلى ذلك فقد ألزم القانون التجاري التجار بمسلك السجلات المحاسبية التالية:

- ◆ سجل اليومية العامة.
- ◆ سجل الجرد .

¹-المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب الجزائر، 2010، ص45.

²-المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص64.

³-عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص38.

⁴-ميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2003، ص18.

◆ سجل اليومية وسجل الجرد يجب أن تمسك دون كشط ولا شطب ولا حشو في الهوامش ويجب أن يصادق عليه من قبل قاضي القسم التجاري بالمحكمة، وعلى المكلف أن يحتفظ بكل الوثائق التبريرية المتعلقة بالمشتريات، المبيعات، الصندوق، كشوفات البنك والعمليات المختلفة لمدة 10 سنوات.

2/ الالتزامات الجبائية للمكلف:

على المكلفين أن يكتبوا في الأجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي وهي¹:

1.2: التصريح بالوجود:

إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوما، ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة.

2.2: التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم:

ألزم القانون المكلفين بأن يكتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف (G50) أو (G50A) يسجل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قبضة الضرائب المختصة قبل العشرين (20) يوما الموالية للشهر أو الفصل المعنى في النموذج الذي تحدده الإدارة.

3.2: التصريح السنوي:

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة، أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، صنف أرباح صناعية وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول أفريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مركز الضرائب أو المركز الجوارى للضرائب كل حسب اختصاصه، والنموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية، ونفس الشيء، بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية صناعية، حرفية، فالحية أو المهن غير تجارية كذلك هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية.

4.2: التصريح بالتنازل:

في حالة التنازل أو التوقف (الكلي أو الجزئي) عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتب في أجل 12 يوم ما يلي:

- ← تصريح إجمالي بالمداخيل التي تفرض عليها ضريبة.
- ← تصريح خاص بالمداخيل الصنفية.

¹ - عوادى مصطفى، زين يونسى، مرجع سبق ذكره، ص 23-24.

وهاته التصريحات يجب أن تودع في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط. أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل، يقدم ذوي حقوق الفقيه المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاة، والمتمثلة في مداخيله العامة والخاصة.¹

المبحث الثالث: مقومات التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة وتحقيق العدالة المالية، وذلك من خلال لاعتماد على أسس ومقومات خولت للمصالح الجبائية القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لاكتشاف مواطن القوة والضعف والانحرافات والنهب والغش الضريبي في إطار تدعيم الرقابة الجبائية وتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة ومختلف الهيئات والإدارات.

المطلب الأول: قواعد وسلوك مهنة التحقيق

يتعين على أعوان الإدارة الجبائية الالتزام بقواعد سلوك مهنة التدقيق الجبائي والمتمثلة في القواعد الأخلاقية الواجب توفرها في المدقق الجبائي:

أولاً: الكفاءات الواجب توفرها في المحقق: تتطلب هذه المهنة مؤهلات علمية وعملية في المجال المحاسبي والجبائي من ضمنها:

1. النزاهة الموضوعية: في هذا الصدد تقاس درجة التزام المحقق بالعدالة والأمانة العقلية والتحرر من تعارض المصالح وهذا ما يعطي الثقة للمكلفين.²
2. التأهيل العلمي والعملية: يقصد به تمتع الشخص المحقق بالمعرفة العلمية والخبرة العملية والكفاءة المهنية التي تؤهله للمهنة.³
3. الاستقلالية: هي عدم وجود ميول شخصية قد تشكك في مصداقية التقارير التي تعتمد على إبداء رأي فني محايد لذلك يفضل عدم وجود درجة قرابة من الدرجة الرابعة في المؤسسة محل التحقيق.⁴
4. السر المهني والعناية المهنية: يجب الحفاظ على سرية المعلومات المقدمة أثناء مهمة التحقيق ، وعدم إفشاءها بدون تفويض صريح ومحدد بالإضافة إلى القيام بالأعمال الموكله بشكل صحيح ومناسب دون المساس بشرف المهنة مع ضرورة الدقة والصدق والنزاهة في العمل.⁵

¹ - عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 70.

² - حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف قاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية، ج1، دار الثقافة لنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2009، ص 87.

³ - محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإازرطة، الإسكندرية، مصر، 1998، ص 35.

⁴ - محمود التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، بن عكنون، الجزائر، 2006، ص 09.

⁵ - هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص 82.

5. الممارسات الضريبية: مع توفر المؤهلات السابقة يبقي الشخص المحقق غير كامل بدون الصفة القانونية للممارسات الضريبية التي هي محور التحقيق الجبائي خاصة التأكد من التصريحات الجبائية وكل ما يتعلق بالمجال الضريبي¹.

ثانيا: القواعد الأخلاقية لمهنة التدقيق الجبائي: تتجلى أهم القواعد الأخلاقية التي يجب توفرها في المحقق الجبائي من أجل أداء مهامه في:²

- أ- الالتزام بالحيادية: يتعين على أعوان الإدارة الجبائية عدم التمييز بين المكلفين بالضريبة، كما يجب الامتناع عن كل سلوك عنيف أو فعل سلبي أو عدم احترام اتجاه المصلحة.
- ب- الالتزام بالتحفظ: بالرغم من حرية إبداء الرأي التي يتمتع بها العون إلا أنه مقيد بالامتناع عن كل سلوك يتنافى مع وظائفه.
- ت- الالتزام بالنزاهة: هذا الالتزام لا يكون فقط أثناء ممارسة المهنة إذ يطبق خارج المصلحة، فيجب أن يتسم بسلوك لائق ومحترم في كل الأحوال وفي الحالة العكسية تفرض عليه عقوبات تأديبية، لذلك يتعين على الموظفين الحفاظ على سلوكهم المشرف والصرامة الأخلاقية.
- ث- الالتزام بالسرية: يتوجب عليه عدم إفشاء أو تمكين الغير من الاطلاع على المعلومات بحكم وظيفته، والمحافظة على سرية المعلومات المقدمة إليه للقيام بعملية التحقيق الموكلة له.
- ج- الالتزام بالاستقلالية: يتعين على عون الإدارة الجبائية عدم السماح لأي ظرف بأن يشكل عائقا لمهمته بصفة عادية.

المطلب الثاني: معايير التحقيق الجبائي

إن هدف التحقيق الجبائي لا يختلف كثيرا عن هدف التدقيق المالي والمتمثل بإبداء الرأي الفني والمحايد عن صحة وعدالة القوائم المالية. ولكن الاختلاف بينهما ينشأ في تطبيق القواعد والمعايير. فعلم التدقيق المالي يخضع لمعايير التدقيق المتعارف عليها في حين أن التحقيق الجبائي يتلخص في التقرير عن مدى التزام المنشأة المحلية أو الأجنبية بالمتطلبات القانونية الواردة في قوانين الضرائب والمبنية على علمي المحاسبة وتدقيق الحسابات، وبالتالي فهو يقع ضمن تدقيق الالتزام. ومن هنا ينشأ الاختلاف في مفهوم الريح المحاسبي والريح الضريبي.

حيث أن هدف المدقق المالي هو إبداء الرأي الفني والمحايد عن صحة الإحداث المالية التاريخية، والتقرير عنها إلى الإدارة، والتي تقوم بدورها بتوزيع هذه البيانات المعتمدة إلى كل المستفيدين من هذه البيانات. وحتى يحقق الفاحص الجبائي أهدافه فإنه يستخدم نفس الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق المالي، فضلا عن استخدام بعض الأساليب الأخرى التي تتفق وطبيعة أهداف التحقيق الضريبي.

¹-حسين احمد دحدوح، مرجع سابق الذكر، ص89.

²-دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة لضرائب، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، ص10-15.

حيث نصت الوثيقة الدولية للتدقيق رقم (120) على أنه " يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق عند تدقيق البيانات المالية، كذلك يتم تطبيقها بعد تكييفها حسب الضرورة عند تدقيق المعلومات والخدمات الأخرى ذات العلاقة" فالتحقيق الجبائي لا يعد أن يكون عملية منهجية منظمة لجمع أكبر قدر من الأدلة والقرائن التي تساعد الفاحص الجبائي في التحقق من أن ما تم إدخاله في قائمة الأرباح والخسائر هي نفقات فعلية، ومعقولة، ومقبولة جبائياً، تم إحداثها وفقاً لقواعد المحاسبة، ثم تم تكييفها بخطوة لاحقة لتتماشى مع القانون الجبائي، وهناك أساليب يستخدمها الفاحص الجبائي لتحقيق أغراضه الجبائية وفقاً للتشريع الجبائي ومنها:

- ❖ التدقيق الفني والميداني
- ❖ التدقيق الحسابي والمستندي
- ❖ نظام المصادقات والاستفسارات
- ❖ الجرد الفعلي لمواقع مخازن المكلفين

1/ المعايير الشخصية:

تتمثل في الصفات الشخصية للمحقق الجبائي:

أ- التأهيل العلمي والعملية للمحققين يتمثل في:

∴ التأهيل العلمي والخبرة المهنية

∴ الخبرة العلمية في مجال الممارسة العملية للتحقيق واستمرار التعلم أثناء الممارسة مع تلقي التدريبات الكافية الرسمية والغير رسمية، إذ أن توفر المؤهل العلمي مع الخبرة العملية والتدريب الكافي تحقق في مجملها مستوى الكفاءة اللازمة للمحقق للقيام بعمله وحسن وتحسين فعالية أداءه وعليه يجب أن يكون له مستوى عال من المعلومات الجبائية ليستطيع " اتخاذ قرار حول نوعية المعلومات التي يدققها.

ب- قاعدة الاستقلال:

تتوقف على استقلاليته وحياده في إبداء رأيه ولا يوجد درجات في عدم الاستقلال، يجدر التفرقة بين نوعين من الاستقلال فالأول يخص الاستقلال المهني وهو ضروري لممارسة المهنة، وتحكمه معايير ذاتية مما يؤدي إلى التحرر من الرقابة أو السلطة العليا إذ يعتمد على نفسه ولا يكون تابعا لعملية إبداء الرأي والثاني خاص باستقلال التحقيق فهو مرتبط بعملية إبداء الرأي في القوائم المالية ويعني ذلك التزام المحقق الجبائي بالموضوعية وعدم التحيز عند إبداء رأيه إذن يجب أن يكون " مستقل مالياً أو على كل وجهات النظر الأخرى في علاقته العملية مع زبائنه موضوع التدقيق¹.

¹-Guide d'audit commissariat aux comptes. 1989, p : 10

ج- قاعدة العناية المهنية الملائمة:

تتعلق هذه القاعدة بما يقوم به المحقق الجبائي وعلى درجة ودقة القيام بمهامه، ويسترشد المحقق الجبائي في تحديد مستوى العناية المهنية الملائمة بدراسة مسؤولياته القانونية والمهنية، هذه العناية تتطلب فحص انتقادي لكل مستوى من مستويات الإشراف على العمل الذي يتم وتتطلب أداء مهني يتفق مع حجم وضخامة وتعقيدات عملية التحقيق إلى استخدام العينات والخيارات فإن كل بند يتم اختياره للاختبار يجب أن يتم فحصه بعناية مهنية مناسبة .

2/ معايير العمل الميداني¹:

وهي التي تخص العمل الميداني والمعايير المطبقة والمعتمدة ميدانيا في تطبيق التحقيق الجبائي وفي هذا الإطار نجد أربعة معايير .

أ- قاعدة التخطيط السليم للعمل والإشراف الملائم على المساعدين:

تتطلب أولا اختيار المساعدين المناسبين ثم ضرورة تنفيذ عملية التحقيق الجبائي وفقا لخطة ملائمة، فمسؤولية القيام بقدر كاف من التخطيط المسبق تقع على المحقق الجبائي ومساعديه وذلك لتوفير أساس سليم لعملية التحقيق الجبائي الفعال، إذ يجب إعداد برنامج تحقيق جبائي لكل عملية للتأكد من تحدي خطوات العمل الضرورية أو اللازمة بصورة منتظمة مفهومة من قبل جميع مستويات هيئة التحقيق الجبائي .

ب- قاعدة كفاية وملائمة أدلة الإثبات:

ضرورة حصول المحقق الجبائي على قدر كاف من أدلة وقرائن الإثبات الملائمة لتكون أساسا سليما يرتكز عليها عند التعبير عن التقارير المالية وذلك عن طريق الفحص المستندي والتدقيق الحسابي والانتقادي والملاحظة والاستفسارات والمصادقات .

ج- توثيق العمل:

يؤثق عمل التحقيق الجبائي دوما بملفات عمل يتم مسكها بغرض توثيق التحقيقات التي تم القيام بها وتدعيم النتائج المتوصل إليها، هذه الملفات تسمح بتنظيم أفضل للمهمة وتعطي دلائل على اتخاذ الاحتياطات والاحترازمات الضرورية قبل الوصول إلى النتائج والأحكام النهائية .

3/ قواعد وضع التقرير:

وهو يتضمن الإجراءات المتبعة في كتابة التقرير النهائي (إصدار الإنذارات والورود) ونجد فيه المعايير التالية :

¹-خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، المستقبل للنشر والتوزيع عمان الأردن 1998 ص. 72.

أ- استخدام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى أن الحسابات والقوائم المالية قد أعدت وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها. ولا يقتصر ذلك على مدى القبول العام للطرق المطبقة فيها المبادئ، ويتطلب من المحقق إبداء الرأي فيما إذا كانت المبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد الحسابات الختامية والقوائم المالية مبادئ متعارف عليها أم لا، والمقصود بالقبول العام للمبادئ المحاسبية أن المبدأ يلقي تأييدا واستخداما ملائما وينبغي على المحقق الجبائي التركيز على أن المبادئ المستخدمة تحقق أمرين:

.: كون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل أي مطابقة للنصوص القانونية .

.: المحاسبة مثبتة لأنها مبررة بوثائق ومستندات الإنبات .

.: المحاسبة صادقة، لأن الإهمالات والإغفالات قليلة وغير خطيرة .

ب- قاعدة تجانس استخدام المبادئ المحاسبية (الطريقة التحاورية):

يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى مدى التجانس أو ثبات تطبيق استخدام المبادئ المحاسبية من فترة إلى أخرى وتهدف هذه القاعدة إلى ضمان قابلية القائمة المالية للمقارنة وبيان طبيعة التغيرات التي طرأت على المبادئ وأثرها على هذه القوائم.

ج- قاعدة الإفصاح الكامل في القوائم المالية:

يجب أن يتضمن التقرير التحقق من كفاية وملاءمة الإفصاح كما تعبر عنها القوائم المالية والتي ينبغي أن تشمل على بيانات ومعلومات والعرض السليم للقوائم ومدى كفاية البيانات والدقة في ترتيبها وتبويبها وتوضيح كافة المعلومات المتعلقة بالأصول والخصوم والتي تتطلب إيضاحات أغفلت عند إعداد القوائم المالية وذلك لتقديم بيانات تساعد على العرض السليم لها دون الإعلان عن أسرار المشروع أو الإضرار به. ومن المفيد أن يأخذ المحقق الجبائي الاعتبارات التالية للحكم على ملاءمة الإفصاح وكفايته :

- الهدف الرئيسي للإفصاح هو المصلحة العامة .
- وجود مبررات لعدم الإفصاح لتضارب المصالح فقد يكون الضرر للمشروع يفوق الفوائد العائدة للغير، ويلعب عامل الأهمية دورا كبيرا في مجال الإفصاح لارتباطه بالمصلحة العامة ويقاس باحتمال تأثيرها على المستثمر العادي والأهمية لا تتوقف على قيمة العنصر النسبية فقط بل تتوقف على أهمية المعلومات لمستخدمي القوائم المالية
- القوائم المالية المتفق عليها قد تكون غير ملائمة فيما يتعلق بالإفصاح عن أوضاع وتوقعات هامة قد تكون ضرورية لاتخاذ القرارات.
- إن محتويات القوائم المالية ظاهرة بشكل صريح وكامل، ولا تحمل أكثر من معنى أو تحمل شكا في معناها.

د- قاعدة إبداء الرأي في القوائم المالية¹ :

يجب على المحقق الجبائي التعبير عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة، وفي حالة امتناعه عن إبداء الرأي في أمور معينة فعلية يجب أن يتضمن تقريره الأسباب التي أدت إلى ذلك وينبغي أن يوضح تقريره بصورة واضحة طبيعة الفحص الذي قام به ودرجة مسؤولياته على القوائم المالية، ويتخذ المحقق الجبائي في مجال التعبير عن رأيه في القوائم أخذ أربعة مواقف طبقاً لقواعد التحقيق الجبائي .

*إبداء رأي دون تحفظات

*إبداء رأي ينطوي على تحفظات

*إبداء رأي مخالف.

المطلب الثالث: مراحل سير عمل مهمة التحقيق الجبائي²

1/ التحقيق المحاسبي VC : كون التحقيق المحاسبي أمر مهم فإنه يتم وفق ثلاث مراحل مبينة حسب الآتي:

أ- التحضير للتحقيق:

إن عدم التزام المحققين بإجراءات التحقيق الجبائي يجعلها تحت طائلة البطلان، لذلك يستوجب على المحققين إتباع الإجراءات التي ينص عليها التشريع الجبائي. وإن برمجة المكلفين الذين سيخضعون لعمليات تحقيق للمحاسبة تخضع إلى قواعد إجرائية وإلى معايير انتقاء محددة من قبل الإدارة المركزية، إعداد هذه البرامج ومتابعة تنفيذها تتم من قبل المديرية الجهوية للضرائب والمصالح المركزية للمديرية العامة للضرائب.

- إجراءات إعداد برامج مراقبة المحاسبة: إن إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل تحقيق تتم من قبل المديرية الولائية للضرائب التي لها علاقة مباشرة بالمكلفين، حيث يكلف رؤساء المفتشيات كل نهاية سنة بإرسال اقتراحات إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية الولائية، ويقوم المدير الولائي للضرائب المعني بالتشاور معها، ويحدد القائمة النهائية بالأخذ بعين الاعتبار معايير الانتقاء وتوجيهات المصالح المركزية، ومن ناحية أخرى الإمكانيات المتوفرة، وبعد فحص وتحليل مختلف اقتراحات التسجيل في برنامج تدقيق المحاسبة أو التحقيق المعمق، تقوم بعد ذلك الإدارة المركزية (مديرية الأبحاث والمراجعات) بتحديد البرنامج النهائي السنوي، الذي سينفذ من قبل المصالح المكلفة بالتحقيق، وكما يمكن للإدارة المركزية أن تطلب في أي لحظة تسجيل مكلف ما في تحقيق المحاسبة أو التحقيق المعمق للوضعية خارج البرنامج، بناء على معطيات أو بيانات خاصة في حوزتها أو مرسله إلى المصالح المعنية.

¹ - خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي المرجع السابق، ص 73.

² - Guide du Vérificateur de Comptabilité, Ministère des Finances, Direction Générale des impôts, Directions des Recherches et Vérifications, édition ALGER print, 2001, p29.

- معايير انتقاء المكلفين: إن عملية انتقاء المكلفين الذين سيخضعون لعملية التحقيق لا يتم وفق معايير محددة لكن تتعلق عموماً بحالات ظرفية، وعلى كل حال توجد عدة معايير يمكن أن تتبع من أجل إعداد برامج التحقيق ونقصد بها:

الأنشطة التي يمكن أن تنطوي على عمليات غش كبيرة أو فرص غش مرتفعة (المهن الحرة، مؤدي الخدمات، نشاطات البيع بالجملة... الخ)

في هذه المرحلة يقوم المحقق بمنح أجل للمكلف من أجل السماح له بتحضير محاسبته، وفي المقابل يقوم في مكتبه ببعض الأعمال التمهيدية للإجراء تحقيق المحاسبة وهي:

- دراسة الملف الجبائي للمكلف الخاضع للتحقيق.
- دراسة الوثائق التقنية لنشاط المكلف.

حيث يقوم المحقق في كل عملية تحقيق للمحاسبة بفحص ما يلي:

- ❖ الملف الجبائي المفتوح باسم المؤسسة بخصوص الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني، والأرباح الصناعية والتجارية أو أرباح المهن غير التجارية.
- ❖ الملف الشخصي للضرائب على أرباح الشركات للمستغل أو الشركاء أو المسيرين الأساسيين في الشركات

إن فحص هذه الملفات في غاية الأهمية حيث يسمح بمعرفة ما يلي¹:

- ◆ الدخل الإجمالي المصرح به مقارنة مع الدخل الصافي المصرح به من طرف المكلف.
- ◆ عناصر نمط المعيشة ومقارنتها مع الدخل المصرح به.
- ◆ الممتلكات العقارية المكتسبة خلال الفترة الخاضعة للمراقبة.
- ◆ القيم المنقولة ومقارنتها مع فوائد القيم المنقولة المصرح بها.
- ◆ القروض المبرمة بصفة شخصية ومقارنتها مع الفوائد المسددة والمخصومة من النتيجة المحاسبية، وبناء على هذه المؤشرات الملحوظة في الملف الشخصي للمكلف الخاضع للتحقيق الجبائي، يمكن للمحقق أن يقدر درجة مصداقية التصريحات المكتتبة.

وإذا لاحظ المحقق فرقا بين الحدث المنشأ للضريبة والتحصيلات التي تمت، عليه أن يجري إعداد تأسيس لأرقام الأعمال لكل سنة.

¹ - سعدان الشبايكي، المرجع السابق 125.

- الانطلاق في عمليات التحقيق الجبائي¹:

إن البدء في عمليات التحقيق الجبائي لمحاسبة المكلف لا يمكن أن تتم قبل إعلام المكلف مسبقا عن طريق إرسال إشعار بإجراء التحقيق مع وصل استلام، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للتحقيق، ويمنح له أجل أدنى للتحضير مدته (10) أيام ابتداء من استلام هذا الإشعار، هذا الأخير يجب أن يحتوي على ما يلي:

- ♣ الاسم أو المقر الاجتماعي للمكلف الخاضع للضريبة مع العنوان الصحيح .
 - ♣ تاريخ وساعة بدء التدخل في عين المكان .
 - ♣ إمكانية استعانة المكلف بمستشار من اختياره .
 - ♣ مختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها .
 - ♣ السنوات المعينة، ونوعي بها السنوات غير المتقادمة التي تذكر حتى ولو في حالة وجود عجز منقول، وبالنسبة للدورة المتقادمة التي احتوت على عجز يمكن أن يحقق فيها كذلك.
- ويجب أن يحتوي الإشعار بإجراء التحقيق على العنوان كاملا وختم المصلحة التي تباشره، وأن يكون ممضيا من قبل المحققين ورئيس فرقة التحقيق بذكر أسمائهم وألقابهم ورتبهم .
- أتاح القانون الجبائي للمحقق أن يجري تحقيق مفاجئ لمعينة العناصر المادية للمكلف وحالة الوثائق المحاسبية، دون أن يجري فحص نقدي لهذه الأخيرة، ويبقى هذا التحقيق وسيلة استثنائية لمكافحة الغش الضريبي، ويحرر المحقق محضر نهاية عمليات التحقيق المادية ويمنح نسخة منه للمكلف أو ممثله.
- التدخل في عين المكان هو أول لقاء مع المكلف يسمح بخلق نوع من الثقة المتبادلة "هذه المحادثة في غاية الأهمية لأنها تسمح بإقامة العديد من الملاحظات والاستنتاجات.
- وهذا اللقاء الأول يتمثل في إجراء محادثات مع مسيري المؤسسة الخاضعة للتحقيق أو المكلف التي تتضمن حول التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها، مكانتها في السوق شروط الاستغلال الموضوعية، زيادة المصانع والمحلات التي تسمح للمحقق بجمع المعطيات التي تستعمل في فحص المحاسبة (متابعة الإنتاج الاستثمارات، تقنيات التصنيع... الخ)، وخلال زيارة المحلات، على المحقق أن يضع مجموعة من التساؤلات لمعرفة²:

∴ الإطار القانوني للمؤسسة .

∴ كشوفات الربط الداخلية (سجل الإنتاج).

¹- محمد بوتن «المراجعة ومراقبة الحسابات»، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص99.

²- سعدان شبايكي، مرجع سبق ذكره، ص126.

.: الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج .

.: المحلات المسجلة في أصول الميزانية، هل هي مؤجرة أو مملوكة .

.: الروابط الموجودة بين القطاعات الداخلية في المؤسسة، ومع الهيئات الأخرى، أو الشركات .

.: توضيحات متعلقة بتفصيل المخطط المحاسبي الوطني والإجراءات المستعملة في المؤسسة

ب- سير التحقيق¹:

بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير وبوصول أول موعد تدخل مباشر بعين المكان يقوم المحققون بمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق لأنه قانونيا لا يسمح لهم بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتهم، إلا في حالة إذا ما طلب المكلف ذلك نظرا لعدم توفر الإمكانيات اللازمة للقيام بعملية التحقيق داخل المؤسسة وهذا بتقديمه لطلب موقع مقدم مدير الإدارة الجبائية، وفي هذه الحالة يقوم المحققون بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية.

-- فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة يكون عبر مرحلتين :

1. فحص المحاسبة من حيث الشكل: حتى تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر على الشروط التالي:

المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة: تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة إلا إذا كانت تحتوي على مجمل السجلات والوثائق اللازمة المنصوص عليها في المواد من 9 إلى 12 من القانون التجاري،

وممسوكة وفق القانون 75-35 المؤرخ في 29 أبريل 1975 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة والقرار المؤرخ في 23 جوان 1975 والمتعلق بطرق تنفيذه .

← السجلات المحاسبية: حيث نقصد بها سجل اليومية العامة وسجل الجرد، حيث إن سجل اليومية العامة تسجل فيه عمليات المؤسسة يوم بيوم، أما سجل الجرد فتسجل فيه الميزانيات وجدول حسابات النتائج وجرد المخزونات وجرد الاستثمارات. ويجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادقا عليها وممسوكة يوما بيوم بدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ آخر دورة .

← الوثائق التبريرية : ونقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية والمصاريف التي قام بها المكلف، بالإضافة إلى نسخ من فواتير البيع وتقديم الخدمات... وغيرها .

¹-André chouna, « programme de contrôle, outil indispensable de réviseur cahier de l'institut français de experts comptable » 1974, p15

المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة: ونقصد بها أن المحقق يجب أن يتأكد أن المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة وصحيحة، بحيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الدائن لليومية العامة والذي يجب أن يكون مساويا لمجموع الجانب المدين أو الجانب الدائن لدفتر الأستاذ، هذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد وميزان المراجعة بعد الجرد، وعلى المحقق أن يتأكد من التجانس بين مجاميع ميزان المراجعة واليومية العامة من جهة، وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى وهذا ما يعطي نوعا من المصدقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ، وفي حالة عدم تساوي موازين المراجعة، على المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال، لكن عندما يتبين أنها بشكل واضح ممارسات تدليسية، يمكن له أن يرفض المحاسبة، كما أن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سببا لعدم دقة المحاسبة.

المحاسبة يجب أن تكون مقنعة: تكون المحاسبة مقنعة إلا إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق وتبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الصندوق، وصولات الاستلام، سجل الأجور.... إلى غير ذلك¹.

إضافة إلى ذلك، فإن المحاسبة التي لم ترفق بجرد البضائع والسلع أو أشغال جارية لا يمكن أن تعتبر كاملة ومقنعة، وكذلك المبيعات، قد ترفض المحاسبة بسبب ذلك.

2. فحص المحاسبة من حيث المضمون: هذا الفحص يهدف إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، أي المشتريات، المخزونات، وأشغال قيد التنفيذ والمبيعات من ناحية وتدقيق الحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير من ناحية أخرى.

● مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية²: تتركز مراقبة المعطيات والمعلومات المحاسبية على العناصر التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي المشتريات والمخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات.

-مراقبة المشتريات: إن عدم الانتظام الذي من الممكن أن يظهر عند مراقبة حسابات المشتريات يمكن تصنيفه إلى صنفين هما:

- تضخيم المشتريات
- تخفيض المشتريات

-مراقبة المخزونات والأشغال قيد التنفيذ³واللوازم، المنتجات والأشغال قيد التنفيذ، وأغلفة غير مسترجعة، قد تكون موضوع تلاعب المكلف، وعلى المحقق أن يدققها بدقة، وبشكل دفتر الجرد الوثيقة الأساسية لإجراء عملية

¹-ANDRE CHOUNA, IBID, P16.

²-مراد ناصر «فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهريب»، أطروحة دكتوراه جامعة الجزائر، 2002/2001، غير منشورة، ص45.

³- ادريس عبد السلام اشتوي، مرجع سبق ذكره، ص80.

التحقيق على المخزون، حيث يعد المحقق بناء على الجرد المادي كشف المشتريات السنوية وكشف المبيعات المحققة من قبل المكلف خلال 4 سنوات الخاضعة للتحقيق، من أجل إعادة تأسيس مخزون المادة الأولية والبضاعة.

-مراقبة المبيعات: إن أكثر التلاعبات في المحاسبة التي يمكن أن تحدث على مستوى المبيعات هي كما يلي :

- ❖ بيع بدون فواتير
- ❖ تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات .
- ❖ نسيان أو إغفال إيرادات متأتية من صناعة التحويل وأنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات والمهمات .
- ❖ القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات.

● مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير: ويقوم المحقق بمراقبة الحسابات الرئيسية للميزانية وجدول حسابات النتائج كما يلي :

أ- مراقبة حسابات الميزانية¹ :

فحص أصول الميزانية: المصاريف الإعدادية التمهيدية، الاستثمارات، المخزونات، الحقوق،

فحص خصوم الميزانية: يجب أن تولي مراقبة حسابات الخصوم اهتمام خاص من طرف المحقق وحسابات الخصوم هي الأموال المملوكة (الأموال الجماعية، أموال شخصية، الاحتياطات، نتيجة قيد التخصيص، مؤونات التكاليف والخسائر) والديون (القروض، حساب الموردين)

ب- مراقبة حسابات التسيير² :

مراقبة التكاليف³: استهلاكات السلع والمواد الأولية، الخدمات والمصاريف العامة، مصاريف المستخدمين، الضرائب والرسوم، المصاريف المالية، الإهلاكات .

مراقبة الإيرادات: تحتوي على: مبيعات السلع، الإيرادات المالية، الإيرادات الأخرى، الإيرادات الاستثنائية.

ج- نتائج التحقيق الجبائي:

إن التدخل في عين المكان ومعاينة وضعية المكلف وكل ما يتعلق بنشاطه، والتحقيق المحاسبي للدفاتر شكلا ومضمونا، تمكن المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة، وفي كلتا الحالتين فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة حسابها .

¹- عبد الفتاح صحن «أصول المراجعة الداخلية والخارجية»، دار النهضة العربية، بيروت، 1985، ص 300-301.

²-MOKHTAR BELAIBOUD, « Guide pratique l'audit financier et comptable », la maison des livres, ALGER, 2^{ème} Edition, 1986, p88.

³-MOKHTAR BELAIBOUD, IBID, P89.

1. قبول المحاسبة: إن قبول المحاسبة من قبل العون المحقق يمكن أن يصنف إلى:

- قبول صريح: أي أنه مقتنع بدرجة كبيرة أن المحاسبة منتظمة، مثبتة وصادقة، وبالتالي فهو ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق، وهذا دون إجراء أية تقويمات عن طريق إشعار بغياب التقويم.

- قبول نسبي: أي هناك ارتياب، وهذا من خلال تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي والمقصود به أن يكون اتصال بين الخاضع للضريبة والمحقق الجبائي للنقاش وإبداء ملاحظات المكلف بالضريبة حول هذه الانحرافات المسجلة، ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم، وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي، مع منح مدة 40 يوم للرد على هذا التقويم

2. رفض المحاسبة: في بعض الأحيان قد يخلص المحقق الجبائي إلى رفض المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء الموجودة فيها، وبالتالي يتم إعادة تشكيل القاعدة الخاضعة للضريبة بإعادة حساب رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

* نهاية التحقيق: تعد هذه المرحلة خلاصة عمل المحقق، حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في المحاسبة وهذا عن طريق الإبلاغ الأولي والنهائي، وكخطوة أخيرة يقوم بكتابة التقرير النهائي، الذي من خلاله يسجل كل المعلومات الخاصة بعملية التحقيق التي قام بها.

تبليغ المكلف بنتائج التحقيق: تلتزم الإدارة الجبائية بإبلاغ المكلف الخاضع للتحقيق بنتائج التحقيق الجبائي حتى وإن لم يكن هناك تقويم، ويتم هذا التبليغ على مرحلتين :

*التبليغ الأولي: يجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا جيدا ومصاغًا بطريقة تسمح للمكلف بفهمه وتسجيل ملاحظاته، ويجب أن يرسل هذا الإشعار إلى المكلف شخصيا مع وصل الاستلام بذلك، إضافة إلى أنه من الضروري أن يحتوي هذا التبليغ الأولي على الطرق التي استعملت في التقييم والتي أدت إلى تعديل أسس الضريبة¹، أي يقوم المحقق من خلال هذا التبليغ بتبيان جميع التعديلات والتقويمات التي قام بها. وقد حدد المشرع الجبائي مدة أربعين (40) يوما لتلقي رد المكلف على التبليغ الأولي والإدارة الجبائية ملزمة بالرد على طلبات التوضيح أو التفسير من قبل المكلف.

*التبليغ النهائي: عند إرسال التبليغ الأولي للمكلف هناك حالتين يمكن حدوثهما :

أ-المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد بعد الفترة القانونية بعد 40 يوما المحددة، في هذه الحالة فإن الأسس المعدلة تبقى على حالها، والمحققين ليسوا مسؤولين عن إعلام المكلف، لأنهم يعتبرونه قبولا ضمنيا من قبل المكلف

ب-المكلف يرد على التبليغ في المدة المحددة قانونيا، ويسجل ملاحظاته الخاصة على نتائج هذا التحقيق، أو لاعتراضاته عن الأسس المعدلة.

وبعد دراسة هذه الملاحظات، والاعتراضات من طرف المحققين، يقررون قبولها أو رفضها في هذه الحالة يجب على المحققين أن يعلموا المكلف، وذلك عن طريق التبليغ النهائي ويجب كذلك أن يكون مفصلا بشكل جيد.

1-عوادي مصطفى «الرقابة الجبائية» مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 104.

أما في حالة الرد الإيجابي للمكلف أي قبوله بالتعديلات والأسس الجديدة للضريبة فإنه يعد قبولاً صريحاً ويصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائياً، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن من قبل المكلف بالضريبة .

-كتابة التقرير النهائي: إن كتابة تقرير التحقيق هو الملف الذي عن طريقه ينهي المحقق مهمته في التحقيق، ويجب أن يتضمن هذا التقرير كل المعلومات، الأرقام الخاصة بعملية التحقيق.

2/التحقيق المصوب: la vérification ponctuel عبارة عن تحقيق في المحاسبة يغطي واحدة أو العديد من الضرائب بالنسبة لفترة ولجزء من فترة غير محددة، أو بالنسبة لمجموعة من العمليات أو البيانات المحاسبية التي تكون خلال فترة أقل عن السنة الجبائية، التدقيق المحاسبي والتدقيق المصوب لهم نفس الإجراءات¹.

حيث لا يمكن إجراء التدقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل وصل بالاستلام مرفقاً بميثاق حقوق والتزامات المكلف المدقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار².

3/التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: VASFE

وقد عرفه Lambert Thierry على أنه "مجموع العمليات التي تهدف إلى تدقيق صحة التصريحات المداخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، ذلك بمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة"³. حيث يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، ومن خلاله يقوم بتدقيق مدى الانسجام بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة المالية، والعناصر المكونة لنمط معيشة المكلف الجبائي من جهة أخرى⁴.

أ- التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: إن أي عملية تدقيقية يجب أن تسبقها مرحلة تحضيرية لتهيئة الأرضية الكافية لانطلاقها، وهذه المرحلة لا تختلف كثيراً في التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية عنها في التحقيق المحاسبي .

إذ يتم من خلالها اختيار مجموعة الملفات المراد تحقيقها، ولكن هذا الاختيار يخضع إلى مقاييس سواء من حيث الكمية وهذا حسب الإمكانيات المتواجدة على مستوى كل ولاية، وكذا لخصوصية وشكل هذا التحقيق

¹-Ministère des finances, direction générale des impôts, Guide pratique du Contribuable direction des relations publiques et de la communication, Algérie, 2011.

²-المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري 2010، ص 19.

³-عوادي مصطفى، المرجع سبق ذكره، ص 80.

⁴-المادة 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائرية، 2011.

إضافة إلى أن الأشخاص الخاضعين لـ VASFE يجب اختيارهم عن طريق معايير ومؤشرات موضوعية وهادفة، منها¹:

- الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق وفروقات هامة بين المداخل المکتتبة في التصريحات السنوية والنفقات المستعملة .
- عندما تقوم المفتشية بالتحقيق المعمق لبعض الملفات التي بحوزتها تحصل على مؤشرات ودلائل تضع التصريحات المقدمة في موضع شك .
- خلال القيام بعملية التحقيق المحاسبي تقوم باستغلال بعض عناصر الميزانية (الحساب الجاري للشركاء، الأرباح الموزعة....) تظهر منها فوارق معتبرة بين الدخول المصرحة من طرف الشركاء والدخول الحقيقية المحققة .
- الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي، وفي مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخل مخفية هامة.

وباختيار مجموعة الملفات المراد التحقيق فيها تسند مهمة ذلك إلى الأعوان المحققين المختصين، ومع إتباع نفس مراحل وخطوات التحقيق المحاسبي يقوم هؤلاء الأعوان بـ :

-سحب الملف الجبائي الخاص بدخل المكلف المعني بالتحقيق، وهذا على مستوى المفتشية المختصة، لفحص مختلف المعلومات التي يضمها، إضافة إلى إمكانية فحصهم مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف .

ويكون فحص الملف الجبائي لغرض :

- ✓ أخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب .
- ✓ التأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل .
- ✓ استخراج مؤشرات تحدد حالة الذمة المالية (العقارات، المحلات التجارية...)
- ✓ التأكد من أن كشوفات الربط قد استغلت بطريقة صحيحة
- ✓ تدقيق إن كان الخضوع للضريبة قد احتوى مجمل المداخل وذلك بفحص كشوفات الضريبة، ونسخ الإنذارات المطلوبة من المكلف .
- ✓ وهذه الدراسة تسمح للمحققين باستخراج مجمل التناقضات بين المداخل المصرح بها، والعناصر المعيشية للمكلف الخاضع للتحقيق .

-تبليغ المكلف بالضريبة: إذ يقوم المحقق الجبائي بإرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق للمكلف المعني بعملية التحقيق، يعلمه فيه عن خضوعه لهذه الأخيرة، مع منحه مدة 15 يوما للتحضير، وهذا الإشعار يجب أن

¹-GUIDE DU VERIFICATEUR DE DE COMPTABILITE , P29.

يحدد بشكل ضروري بعض العناصر مثل سنوات التحقيق، إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره وعند إرسال أو تسليم هذا الإشعار، يجب أن يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق.

- جمع المعلومات من مصالح الخارجية: بعدما ينهي المحقق فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلف بالضريبة، وتلك التي استقاها من ملف هذا الأخير، وكذا بعض المعلومات المقدمة من مصالح البحث عن المعلومات الجبائية التابعة للهياكل المحلية والمركزية، يلجأ إلى بعض الأبحاث الخارجية والمتمثلة في الجهود المبذولة من قبل المحقق لأجل البحث عن المعلومات غير الموجودة في الوثائق الإدارية¹، وذلك باستخدامه لحقوقه الإدارية التي منحها له المشرع الجبائي كحق الاطلاع، حيث يتصل بكل المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مع المكلف بالضريبة، لأجل الحصول على معلومات وتوضيحات يعتمد عليها في تحقيقه.

فيعتمد المحقق إلى فحص كل الحسابات البنكية للمكلف، لتحديد مداخله بناء على المعلومات المقدمة من المصالح البنكية، كما أن هذا الفحص للحسابات البنكية يجب أن يطول جميع الأشخاص الذين يعيشون معه مثل أولاده، أقاربه ..

كما يمكنه الاطلاع على مختلف حساباته المالية المتواجدة في العديد من المؤسسات، كمصلحة البريد، الخزينة العمومية، الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط، إضافة إلى مراقبة الأسهم التي قد توجد في بعض الشركات، وكذا الأموال المتحصلة من جراء بيع العقارات أو المنقولات.

ب- سير التحقيق: بعد المرحلة التحضيرية، وبانتهاء المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية، إلا في حالة طلب المكلف أن تُجرى في بيته أو في مكتب مستشاره، والغرض من ذلك هو عدم مضايقة أفراد المنزل².

ج- التبليغ بالنتائج: بعد إنهاء المحققين عملية التحقيق والمقارنة قد يتوصل إلى نتيجتين، إما قبوله لأسس الضريبة المصرح بها من قبل المكلف، ومن ثم عليه إشعار هذا الأخير بغياب التقييم، أو رفضها إذا علم أن ما هو مصرح به كمدخل هي ليست حقيقية، وغير مطابقة للواقع، فيقوم بإعادة تكوين المدخل التي بحوزة هذا المكلف وكذا تلك الدخول المحققة من قبل أولاده والأشخاص الذين يعيشون معه.

بعد إعادة تكوين أسس الإخضاع يقوم المحقق بإبلاغ المكلف المحقق في وضعيته الجبائية بنتيجة التحقيق المتوصل إليها، ويجب أن يكون مفصلاً بأرقام وجداول بكيفية تسمح له بفهم التقييمات حتى يتسنى له الرد عليها بملاحظات أو قبولها، مع منحه مدة 40 يوماً.

ويجب أن يحتوي أساساً هذا التبليغ على ما يلي :

○ النقائص المكتشفة عند فحص الملف الجبائي (عدم التصريح، تصريح خارج الأجل).

¹ - عوادي مصطفى، مرجع سبق ذكره، 84.

² - Guide du Vérificateur de Comptabilité, p30.

- عدم التوافق الملاحظ ما بين الدخول المصرحة وتلك المعاد تشكيلها مع إظهار مصدر وطبيعة المعلومة المستغلة.
- طريقة وكيفية التقييم والتسويات المقترحة.
- وبانقضاء أجل الرد هناك حالتين يمكن حدوثهما مثلما ذكرنا سابقا من خلال التحقيق المحاسبي، وفي كليهما يكون المحقق ملزما بإعلام المكلف عن طريق التبليغ النهائي الذي يكون مفصلا بشكل جيد.
- وأخيرا يقوم بإعداد التقرير النهائي للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، الذي يحمل جميع المعلومات والملاحظات المسجلة حول عملية التحقيق، ثم يقوم بإرسال نسخ منه إلى الجهات المعنية.

جدول رقم 1-1 ملخص لأهم العناصر المشتركة والمختلفة بين أنواع التحقيقات الجبائية:

VASFE	VP	VC	
15 يوم	10 أيام	10 أيام	أجل بداية التحقيق
الضريبة على الدخل الإجمالي	نوع أو كل	كل	أنواع الضرائب
كل	جزء أو كل	كل	فترة التحقيق 4 سنوات
سنة تمدد بطلب من المكلف بالضريبة	2 شهرين	1 أو 6 أشهر حسب رقم الأعمال 9 أشهر كحد أقصى	مدة التحقيق بعين المكان
30 يوم (م 19 من ق ا ج) 30 يوم لطلب معلومات تمدد إلى سنتين باكتشاف نشاط خفي	6 أشهر لطلب معلومات من إدارات جبائية أخرى	6 أشهر لطلب معلومات من إدارات جبائية أخرى	تمديد التحقيق
40 يوم	30 يوم	40 يوم	أجل الرد
لا يمكن إلا في حالة المناورات التديسية	يمكن	لا يمكن إلا في حالة المناورات التديسية	تكرار التحقيق

المصدر: من اعداد الطالبتان حسب القوانين السارية المفعول

خلاصة الفصل

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الأول ان التحقيق الجبائي يعد أحد وسائل الرقابة الجبائية التي تنتهجها الإدارة الجبائية لتسوية المكلفين بالضريبة المشكوك فيهم وللتأكد من مدى صدق التصريحات المكتتبة كما أن هذه الوسيلة تستخدم في تنقيح و تطهير الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الحقيقي والتي تمسك محاسبة قانونية منتظمة بهدف كشف كل الاغفالات والتجاوزات المستعملة سواء بقصد أو دون قصد أما هذه الوظيفة الموكلة لأعوان الإدارة الجبائية المؤهلين قانونا لها تمر على عدة مراحل وإجراءات عملية وعلى العون المحقق الالتزام بكل المراحل والإجراءات لأنها تمثل ضمانات ممنوحة للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية.

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي للتحقيق الجبائي

على مستوى مديرية الضرائب

لولاية مستغانم

تمهيد:

بعد أن تم التطرق في الفصل السابق إلى الجانب النظري للتحقيق الجبائي، من خلال عرض المفاهيم المتعلقة به، ويهدف إسقاط ما احتواه الجانب النظري على ما سيتم التطرق إليه في هذا الفصل (الجانب التطبيقي)، قمنا بدراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب لولاية مستغانم، وبالتحديد مكتب التحقيقات الجبائية، وذلك من أجل مواكبة مختلف الإجراءات (المراحل) الميدانية التي يتولى الأعوان المكلفين بالرقابة القيام بها، ومن هنا تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب لولاية مستغانم

المبحث الثاني: دراسة حالة في التحقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: دراسة حالة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

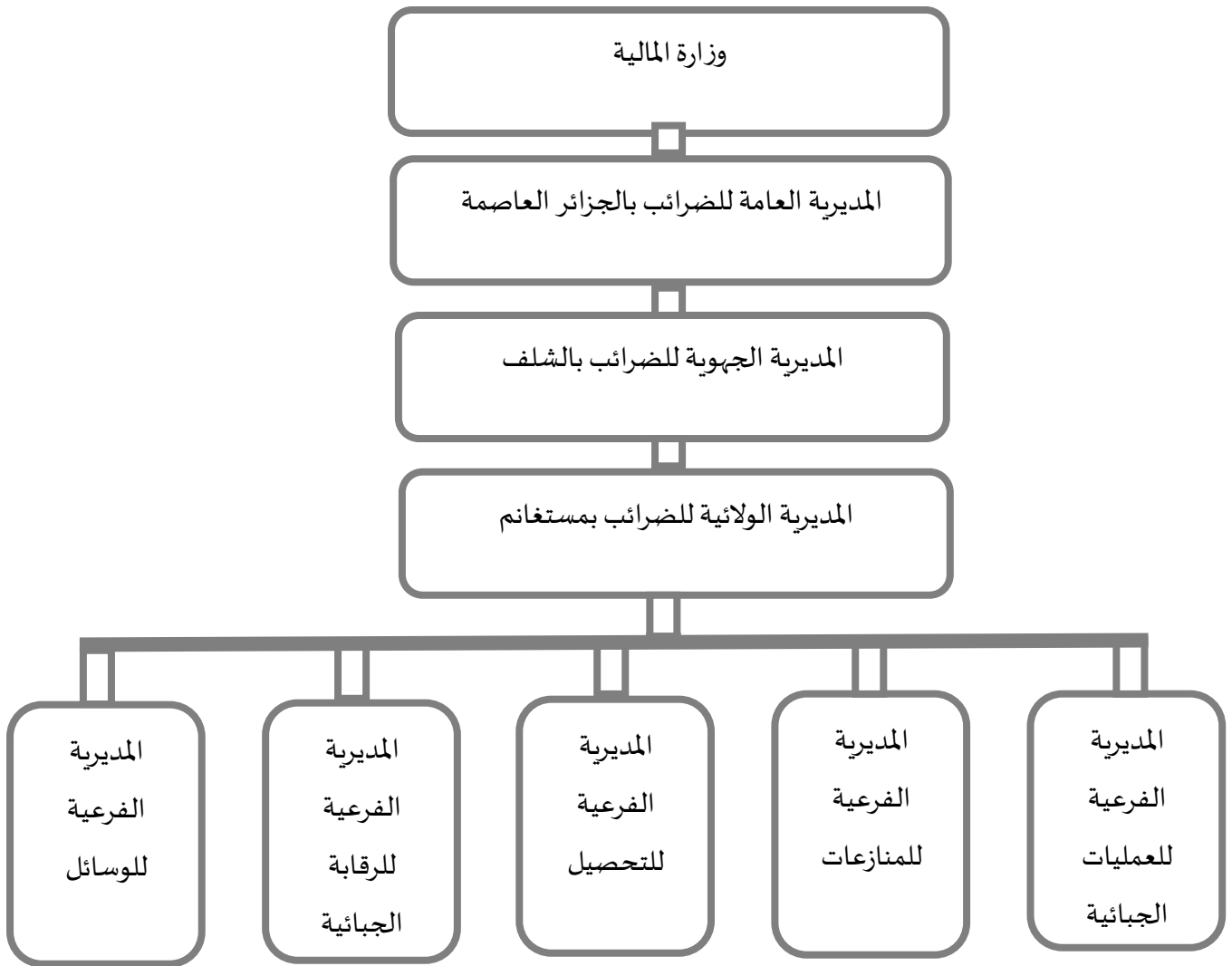
المبحث الأول: تقديم مديرية الولاية للضرائب لولاية مستغانم

المديرية الولائية تعتبر السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية، من خلال تحصيل الضرائب وإحصاء المكلف بالضريبة وإجراء عمليات الرقابة الجبائية للمكلفين الذين لهم تكليف جبائي بالدولة.

المطلب الأول: تعريف ونشأة المديرية الولائية

مديرية الضرائب هي مؤسسة مهمتها الأساسية تحصيل الضرائب من المكلفين عن طريق جمع المعلومات المحاسبية والإحصاءات المتحصل عليها من مراكزها أو من المفتشيات التابعة لها ثم القيام بدراساتها للحصول على إحصاء دقيق عن المداخل، وتعتبر كوسيط بين الدولة والمكلف بالضريبة، وهي بمثابة الوسيط بين الخزينة العمومية والمكلف بالضريبة، مقرها الرئيسي حاليا حي زغلول بدار المالية وقد قام وزير المالية بتدشينها ففي 09 نوفمبر 1998 حيث كانت تتواجد قبل هذا التاريخ بالمركز المالي بوسط المدينة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية



المصدر: مديرية الضرائب لولاية مستغانم

الشكل رقم II -1: الهيكل الإداري لمديرية الضرائب.

-التعليق على الهيكل:

يوضح الهيكل أن الوزارة المسؤولة المكلفة من الحكومة بمتابعة جباية الضرائب هي وزارة المالية، والتي تنفرد عنها المديرية العامة للضرائب بالجزائر العاصمة وعن هذه الأخيرة المديرية الجهوية للضرائب بشلف لأن المديرية الولائية للضرائب بمستغانم تابعة لها إذ تتواجد على مستوى الوطن تسعة 9 مديريات جهوية مقسمة على أساس الإقليم من طرف وزارة المالية.

المديرية الجهوية بشلف تضم الولايات التالية: شلف، عين الدفلى، تسمسيلت، مستغانم، تيارت غليزان.

المطلب الثالث: مهام المديرية الفرعية للمديرية

تعد إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، ذات شخصية معنوية، مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول.

وتتكون مديرية الضرائب لولاية مستغانم من خمس 05 مديريات فرعية وكل مديرية تضم مكاتب ولكل مكتب مهام يقوم بها ويظهر ذلك كما يلي:

1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

وتضم أربعة مكاتب:

مكتب الجداول ومن مهامه :

◆ التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها .

◆ التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل

مكتب الإحصائيات، ومن مهامه :

◆ استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية .

◆ مركز المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل .

◆ مركز الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب

مكتب التنظيم والتنشيط، ومن مهامه:

◆ متابعة تقارير التحقيق الخاصة بالتسيير ومعالجتها.

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

◆ متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والإمتيازية.

مكتب العلاقات العامة من مهامه:

◆ نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور، إعلامه وتوجيهه.

2- المديرية الفرعية للمنازعات:

تتكفل هذه المديرية بالمنازعات بين إدارة الضرائب والمكلفين بالضريبة، لأن القوانين الجبائية تنص على أنه من بين حقوق المكلفين بالضريبة حق الطعن في الضرائب المفروضة، وهذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكاية في إطار النظام أمام المدير الولائي للفصل فيها. وهذا ما يسمى بالطعن الأولي لأن المكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذا لم يقدم طعنه الأولي أمام المدير الولائي وتتكون المديرية من أربع مكاتب هي:

-مكتب المنازعات القضائية، و من مهامه :

◆ إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة .

◆ الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارة الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

مكتب الاحتجاجات، من مهامه :

◆ استلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إلى استرجاع، تخفيض، إلغاء الحقوق والغرامات، إرجاء المتابعة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة .

◆ استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض من مهامه :

◆ تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة.

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

مكتب لجان الطعن، من مهامه:

◆ استلام الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة، برمجتها وتقديمها أمام اللجان المختصة.

◆ تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى استرجاع غرامات التأخير المدفوعة.

◆ استلام ملفات التقييمات العقارية، برمجتها وتقديمها للجنة التوفيق الولائية.

3- المديرية الفرعية للتحصيل:

وتضم ثلاث مكاتب :

مكتب مراقبة التحصيل، ومن مهامه:

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

- مكتب التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية : ويكلف بضمان:

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

مكتب التصفية، ويكلف بضمان :

- ◆ مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل، 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؛
- ◆ مراقبة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة؛
- ◆ التكفل بجداول القيم المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:

وتضم أربعة مكاتب:

مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، ومن مهامه :

- ◆ تشكيل فهرس لمصادر المعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها؛
- ◆ تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

-مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بما يلي :

- ◆ تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛
- ◆ التكفل بطلبات بطاقة التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

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

مكتب التحقيقات الجبائية: من مهامه :

- ◆ متابعة تنفيذ برامج التحقيق؛
- ◆ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- ◆ إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية؛

-مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف :

- ◆ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛
 - ◆ تقييم العقارات محل نقل الملكية؛
 - ◆ المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية؛
 - ◆ استقبال ودراسة طعون المكلفين الخاصة بالتقييمات.
- 5- المديرية الفرعية للوسائل:

وتكلف بـ:

- ◆ تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- ◆ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تضم ثلاث مكاتب:

مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف بـ:

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

مكتب عمليات الميزانية، ويكلف بـ:

- ◆ القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ عمليات الميزانية؛
- ◆ تحرير أوامر صرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة وضريبة الدخل الاجمالي وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛

- ◆ تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- ◆ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

-مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

- ◆ التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- ◆ المحافظة على تشغيل المنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المبحث الثاني: دراسة حالة في التحقيق المحاسبي

تقوم مفتشية الضرائب بإرسال قائمة بأسماء المكلفين الذين سيكونون محل التحقيق إلى المديرية الولائية للضرائب والتي بدورها ترسلها للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة أعمال الرقابة والمراجعة وفق برنامج مصادق عليه.

المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي

أسندت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هذه المهمة لفرقة التحقيق التابعة لمكتب التحقيقات الجبائية المتكونة من 4 أعضاء على رأسهم رئيس فرقة التحقيقات الجبائية،

الفرع الأول: تقديم عام للمكلف بالضريبة

أولاً: التعريف بالمكلف بالضريبة

السيد...س.... الممارس لنشاط تجارة بالجملة لمواد البناء بمقره الاجتماعي بولاية مستغانم خاضع للنظام الحقيقي ضمن اختصاص مركز الضرائب للولاية، مسجل تحت رقم المادة 27060417090 ورقم التعريف الجبائي 197502210041347، ورقم سجل تجاري A 10454867/00/02 صادر بتاريخ 2010/06/15.

ثانياً: الوضعية الجبائية

من أجل تحديد النظام الجبائي، يجب تحديد حالة المكلف بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال.

1. الضرائب المباشرة: يخضع المعني بالتحقيق للضريبة على الدخل الإجمالي الصافي المحدد وفقاً أحكام المواد 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، إضافة إلى الرسم على النشاط المني وفقاً للمواد 217-219 من نفس القانون.

2. الرسم على رقم الأعمال: نظراً لطبيعة النشاط الذي يمارسه المعني فهو مكلف إجبارياً بالرسم على القيمة المضافة حسب المادة 4 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على جميع المبالغ المحققة مع حق خصم الرسم على المشتريات حسب المادة 29 من نفس القانون

3.التخفيضات : للمكلف بالضريبة الحق في تخفيض الرسوم التي تحملتها مشترياته حسب ما جاء في المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، وكذلك المواد 29، 32، 33، 37 من نفس القانون مع احترام الشروط الشكلية و الموضوعية .

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق

أولاً: إرسال الإشعار بالتحقيق

بتاريخ 2019/09/28 قام أعوان الإدارة الجبائية بتسليم الإشعار بالتحقيق رقم 2019/913، والمسلم إلى المكلف المعني بالرقابة يدا بيد بنفس التاريخ والمرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية والذي بموجبه تم إعلام المكلف بالتحقيق المحاسبي، ومنح للمكلف مهلة 10 أيام لتحضير وثائقه وأيضاً تم إعلامه بإمكانية الاستعانة بمستشار محاسبي من اختياره وأهم المعلومات التي تضمنها هذا الإشعار:

-اسم وعنوان المؤسسة الخاضعة للتحقيق : مؤسسة فردية (شخص طبيعي) (س)

تاريخ إرسال الإشعار: 2019/09/28

السنوات الأربع المعنية بالتحقيق: 2015 - 2016 - 2017 - 2018 .

الضرائب التي يمسها التحقيق: الرسم على القيمة المضافة (TVA) وذلك بمعدل 17 %، 7% بالنسبة لسنتي 2015 2016 -، ومعدل 19%، 9% بالنسبة للسنتين 2017 - 2018 وذلك استناداً لتغير معدل الرسم على القيمة المضافة بنص المادة 26 و 27 من قانون المالية لسنة 2017، الرسم على النشاط المهني (TAP) بمعدل 2%، الضريبة على الدخل والمرتببات وكذا الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

ثانياً: التحضير لإجراء التحقيق:

بعد تسليم الأعوان المحققين الإشعار قاموا ببعض الإجراءات الأولية، وهذا حتى يتسنى لهم ممارسة مهامهم على أحسن وجه، وتجسدت هذه الإجراءات فيما يلي:

1. سحب ودراسة الملف الجبائي : وهذا من مركز الضرائب المعني بتسيير ملف المكلف مقابل وصل استلام، وذلك بهدف إجراء دراسة تحليلية للوثائق التي يحتوي عليها الملف للتأكد من التزام المكلف بواجباته الجبائية

2. فحص الوثائق ومختلف التصريحات التي تضمنها الملف الجبائي : ومن خلالها يركز المحقق على مواعيد اكتابة وإيداع التصريحات الدورية للسنوات المعنية بعملية التحقيق.

3. تحضير استمارات التحقيق : فاستناداً للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للتحقيق قام العون المحقق بملأ جدولان هامان في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها، أهمية رأس المال وتطوراته ، وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة ، ويتمثلان في :

-إعداد كشف حالة المقارنة للميزانيات: تظهر هذه الوثيقة ملخص الميزانيات (الأصول - الخصوم) الخاصة بالسنوات الأربعة والتي لا يمسه التقادم، حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالإهلاكات، المؤونات، حركة القروض، وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف .

-إعداد كشف المحاسبة: يقوم المحقق بملء هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي المقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية للسنوات المعنية، والتي سوف تكون محل المراقبة حيث تسمح هذه الاستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة.

المطلب الثاني: سير عملية التحقيق

بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير قامت فرقة التحقيقات بإجراء أول تدخل في عين المكان، وذلك من خلال زيارة مقر المؤسسة الخاضعة للتحقيق، من أجل ممارسة معاينات مادية قبل التدقيق المعمق للوثائق المحاسبية والهدف منها هو السماح للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية التي قد تفقد قيمتها إن أجلت والمتمثلة في:

- ◆ معاينة وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل غير المنقولة، وكذا الوسائل البشرية)
- ◆ معاينة مادية للمخزون (الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل)
- ◆ معاينة وجود الوثائق المحاسبية، ولكن ليس من حق المحقق فحص مضمونها
- ◆ جرد قيم الصندوق.
- ◆ كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة.

فبعد فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون تم استخلاص بعض الملاحظات أهمها:

- ← وجود دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر عليه من طرف المحكمة المختصة إقليميا
- ← وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف المحكمة المختصة إقليميا
- ← وجود دفتر الأجور مرقم ومؤشر عليه من طرف المحكمة المختصة إقليميا
- ← وجود التصريحات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية
- ← وجود اليوميات الخاصة بالمشترقات، المبيعات، الصندوق، البنك، العمليات المختلفة
- ← وجود التصريحات الشهرية الجبائية وشبه الجبائية الأخرى وهي مودعة في آجالها القانونية .

وقد حرر محضر معاينة لهذا التدخل بنفس التاريخ يحمل الرقم 2019/102، وسلم للمكلف نسخة منه بعد الاطلاع عليه وتوقيعه من طرفه .

وطبقا لأحكام المواد 09 و10 و11 من القانون التجاري والمادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 191 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وأحكام النظام المحاسبي المالي فان محاسبة المكلف تستوفي الشروط القانونية المنصوص عليها من حيث الشكل والمضمون .

الفرع الأول: النقائص والإغفالات التي تحتويها محاسبة المكلف

قامت الفرقة بالاستعانة بالمعلومات الواردة من الأطراف الخارجية، ومن خلال الاطلاع على حسابات المؤسسة في البنوك، وبعد الفحص والتدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية وجدت عدة نقائص وإغفالات من قبل المكلف، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية :

*تم تدارك رقم الأعمال المغفل (غير مصرح به) استنادا إلى مشتريات غير مصرح بها والواردة من عند المورد 1 بتاريخ 2019/11/05 تحمل الرقم 2019/658 كما هي موضحة بالجدول الآتي:

جدول رقم II-1: فواتير شراء غير مصرح بها لسنة 2015 الوحدة دج

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	المورد1
483	2015/04/18	1.198.448	المورد1
المجموع		1.198.448	

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

الجدول رقم II-2: فواتير شراء غير مصرح بها لسنة 2016 الوحدة دج.

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	المورد
856	2016/06/28	841.121	المورد1
346	2016/10/05	682.243	
المجموع		1.523.364	

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

الفرع الثاني: إعادة تكوين أسس الضريبة، تحديد الحقوق والغرامات وتبليغ النتائج الأولية للتحقيق المحاسبي.

أولا: تحديد الأسس الضريبية

بعد إجراء عملية التدخل الأولي ودراسة الدفاتر والوثائق المحاسبية والتصريحات الشهرية والسنوية اتضحت لنا بعض النقائص (السالفة الذكر)، وبالرغم من هذه النقائص فإن محاسبة المكلف تبقى مقبولة، حيث انتقل بعدها المحققين إلى عملية إعادة تشكيل الأسس الضريبية وتبليغ النتائج الأولية.

*تحديد رقم الأعمال: تم تحديده بالاعتماد على فواتير البيع المقدمة ومقارنتها بفواتير الشراء المقدمة وكذا الكشوف البنكية، حيث تبين وجود رقم أعمال مغفل (غير مصرح به) استنادا إلى مشتريات غير مصرح بها غير أنها لا تظهر في فواتير البيع ولا ضمن مخزون آخر مدة، وعليه تم اعتبارها بأنها بيعت وذلك بتطبيق هامش الربح الخام المطبق من طرف المكلف لتحديد رقم الأعمال غير المصرح للسنتين 2015 – 2016

*تحديد الربح: تم تحديد الربح المحقق بإضافة رقم الأعمال غير المصرح والأعباء غير المبررة إلى الربح المصرح بعد حسم الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال .

*تحديد الدخل: تم تحديده باعتماد الربح المحقق .

*تحديد الرسم على القيمة المضافة: ويكون في:

- مجال رقم الأعمال: تم إخضاع رقم الأعمال غير المصرح إلى معدل 7% نظرا لوجود مشتريات غير مصرح بها من طرف المكلف .

- مجال حسم الرسوم على المشتريات: بعد فحص فواتير الشراء وكذا الرسوم المحسومة تبين بأنه تم حسم الرسم على القيمة المضافة لفواتير غاب فيها نمط الدفع وأخرى بسبب نمط الدفع لأجل.

1/ تحديد رقم الأعمال غير المصرح والإجمالي: تم تقدير رقم الأعمال المغفل بتطبيق هامش الربح المصرح به من طرف المكلف والمقدر بـ 9.5% لسنة 2015 و13.04% بالنسبة لسنة 2016، ويتم تحديده وفق الجدول التالي :

ملاحظة: رقم الأعمال المحقق (الإجمالي) = رقم الأعمال المصرح به + رقم الأعمال المغفل (الغير مصرح به).

جدول رقم II-3: تحديد رقم الأعمال غير المصرح والإجمالي الوحدة دج

التعيين السنوات	مبلغ المشتريات الغير مصرح بها	هامش الربح	رقم الأعمال المغفل	رقم الأعمال المصرح	رقم الأعمال الإجمالي
2015	1.198.448	9.5%	1.312.301	28.037.870	29.350.171
2016	1.523.364	13.04%	1.722.011	23.383.474	25.105.485
2017	لا شيء	/	/	145.383.474	145.383.474
2018	لا شيء	/	/	214.779.748	214.779.748

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

2/تحديد الربح: الربح المحقق = الربح المصرح به + رقم الأعمال المدمج + الفرق بين رقم الأعمال المصرح به في G50 والميزانية + أعباء مدمجة (الفارق في قسط الإهلاك) – (المشتريات الغير مصرح بها + الرسم على النشاط المهني).

-تحديد الأعباء المدمجة (الفارق في قسط الإهلاك)

جدول رقم II-4: تحديد الأعباء المدمجة (الفارق في قسط الإهلاك) الوحدة دج

التعيين	الأساس الخاضع للإهلاك المصرح	الأساس الخاضع للإهلاك المصرح به	النسبة	المدة	الأساس الخاضع للإهلاك المصرح به	الأساس الخاضع للإهلاك المصرح	الفارق	السنة
2015	5.434.017	5.094.017	20%	5 أشهر	424.501	28.333	452.834	
2016	5.434.017	5.094.017	10%	12 شهرا	509.401	34000	543.401	
2017	5.434.017	5.094.017	10%	12 شهرا	509.401	34.000	543.401	
2018	5.434.017	5.094.017	10%	12 شهرا	509.401	34.000	543.401	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف

ملاحظة: فيما يتعلق بسنة 2017 فإنه بالإضافة إلى الفارق في قسط الإهلاك تم إدماج مبلغ 415.994 إلى الربح وهي عبارة عن أعباء غير مبررة أدرجت ضمن أعباء الضرائب.

-تحديد الربح الصافي المحقق: يحدد وفق الجدول التالي:

جدول رقم II-5: تحديد الربح الصافي المحقق

الوحدة: دج

السنوات التعيين	2015	2016	2017	2018
الربح المصرح به	196.601	608.844	2.010.837	2.273.145
رقم الأعمال المدمج	1.312.301	1.722.011	/	/
أعباء مدمجة	28.333	34.000	415.994+34.000	34.000
المشتريات غير المصرح بها	(-1.198.448)	(-1.523.364)	/	/
الرسم على النشاط المبري	(-26.246)	(-34.440)	/	/
الربح المحقق	312.541	807.051	2.460.831	2.307.145

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

الجدول رقم II-6 : تحديد حسم الرسم على المشتريات: تحدد وفق الجدول التالي:

السنة	تفصيل	الرسوم المحققة	الرسوم المصرح بها	الفارق	
				دائن-	مدين+
2015		5.420.340	5.420.340	/	/
2016		2.786.916	2.888.834	/	101.918
2017		21.791.437	21.791.437	/	/
2018		36.078.750	36.817.775	/	825.971

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

جدول رقم II-7: جدول تفصيلي للرسوم المسترجعة

الوحدة: دج

المورد	رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ خارج الرسم	الرسم على ق.م	سبب الرفض
المورد 2	504	2016/03/20	339.037	23.732	نمط الدفع لأجل
	308	2016/02/28	1.116.944	78.186	
المورد 3	2876	2018/10/07	445.256	84.599	
	1588	2018/06/02	428.958	81.502	
المورد 4	1400001	2018/10/30	614.000	116.660	غياب نمط الدفع
	1400002	2018/11/10	661.300	125.647	
	1400003	2018/11/18	661.300	125.647	
	06	2018/12/22	753.400	143.146	
	07	2018/12/24	783.000	148.770	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

ملاحظة متعلقة بحساب الزيادات في رقم الأعمال :

الزيادات في رقم الأعمال = رقم الأعمال الخاضع المحقق - رقم الأعمال الخاضع المصحح وفق G50 .

جداول تحديد الحقوق والغرامات: إذا كان هناك فرق بين ما صرح به المكلف وبين ما وجدته المحقق فإنه يكون هناك تغريم مباشر حسب نص المادة 193 من (ق.ض.م) لسنة 2019 ويكون حسب السلم التالي:

-10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه .

-15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج يقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه .

-25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

ثانياً: تحديد الحقوق والغرامات:

1- تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني: تحدد وفق الجدول التالي:

جدول رقم II-8 : تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني الوحدة: دج

التعيين	السنوات	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المصحح		29.350.171	25.105.485	145.125.456	214.779.748
رقم الأعمال المصحح به		28.037.870	23.383.474	145.125.456	214.779.748
الفارق		1.312.301	1.722.011	/	/
المعدل		%02	%02	%02	%02
الحقوق الواجبة		587.003	502.109	2.902.509	4.295.595
الحقوق المدفوعة		560.757	467.669	2.902.504	4.295.591
صافي الحقوق		26.246	34.440	/	/
نسبة الغرامة		%10	%10	/	/
مبلغ الغرامة		2.625	3.444	/	/
المجموع		28.871	37.884	لا توجد تسوية	لا توجد تسوية

المصدر: من إعداد الطالبان. بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

من خلال الجدول نستنتج أنه توجد حقوق مغفلة والتي نتج عنها فرض غرامات وذلك حسب السنوات التالية :

- بالنسبة لسنة 2015: كانت الحقوق المستحقة هي 587.003 دج فيما كانت الحقوق المسددة بواسطة G50 هي 560.757 دج ومنه تكون الحقوق المغفلة 26.246 دج، وعليه تطبق غرامات الوعاء بنسبة 10% من الحقوق المغفلة ليصبح مجموع الحقوق والغرامات المستحقة على المكلف هو 28.871 دج.

- سنة 2016: تأخذ نفس معالجة سنة 2015، بحيث يصبح مجموع الحقوق والغرامات المستحقة 37.884 دج.

- أما بالنسبة لسنة 2017 و 2018 فلا توجد أي تسوية تذكر.

2-تحديد الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة: تحدد وفق الجدول التالي:

جدول رقم II- 9 : تحديد الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة بنسبة 07% و 09%
الوحدة دج

السنوات التعيين	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المصحح	5.723.357	12.594.485	16.647.165	9.336.003
رقم الأعمال المصحح به	4.411.056	10.872.474	16.647.165	9.336.003
الفارق	1.312.301	1.722.011	/	/
المعدل	07%	07%	09%	09%
الحقوق الواجبة	400.635	881.613	1.498.245	840.240
الحقوق المدفوعة	308.774	761.073	1.498.245	840.240
صافي الحقوق	91.861	120.540	/	/
دمج الرسوم على المشتريات	/	/	/	/
مجموع الحقوق المغفلة	91.861	120.540	/	/
نسبة الغرامة	15%	15%	/	/
مبلغ الغرامة	13.779	18.081	/	/
مجموع الحقوق	105.640	138.621	لا توجد تسوية	لا توجد تسوية

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

من خلال الجدول نستنتج أنه توجد حقوق مغفلة والتي التزم عليها فرض غرامات وذلك حسب السنوات التالية:

- بالنسبة لسنة 2015: كانت الحقوق المستحقة هي 400.635 دج فيما كانت الحقوق المسددة بواسطة G50 هي 308.774 دج ومنه تكون الحقوق المغفلة 91.861 دج، وعليه تطبق غرامات الوعاء بنسبة 15% من الحقوق المغفلة ليصبح مجموع الحقوق والغرامات المستحقة على المكلف هو 105.640 دج.

- سنة 2016: تأخذ نفس معالجة سنة 2015، مع تطبيق غرامات الوعاء بنسبة 15% من الحقوق المغفلة ليصبح مجموع الحقوق والغرامات المستحقة على المكلف لسنة 2016 هو 138.621 دج.

- أما بالنسبة لسنة 2017 و 2018 فلا توجد أي تسوية تذكر.

3-تحديد الحقوق والغرامات للضريبة على المرتبات والأجور :

بعد فحص سجل الأجور والتصريحات السنوية" وكذلك التصريحات الشهرية اتضح أنه لا توجد تسوية للسنوات 2015، 2016، 2017، أما سنة 2018 فتم تسويتها على النحو التالي:

جدول رقم II-10: تحديد الحقوق والغرامات للضريبة على المرتبات والأجور لسنة 2018
الوحدة: دج

1.796.760	الأساس المحقق
1.486.800	الأساس المصرح به
309.960	الفارق
20%	المعدل
61.992	الحقوق الواجبة
15%	نسبة الغرامة
9.298	مبلغ الغرامة
71.290	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

4- تحديد الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الإجمالي: يكون وفق الجدول التالي:

جدول رقم II-11: تحديد الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الإجمالي الوحدة: دج

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
2.307.145	2.460.831	807.051	312.541	الربح الصافي المحقق
2.273.145	2.010.837	608.844	196.601	الربح الصافي المصرح به
94.000	449.994	198.207	115.940	الفارق في الربح
Barème	Barème	20%	B	المعدل
675.500	729.290	161.410	38.508	الحقوق الواجبة
663.600	571.792	5.000	15.320	الحقوق المدفوعة
11.900	157.498	156.410	23.188	صافي الحقوق
10%	15%	15%	10%	نسبة الغرامة
1.190	23.624	23.461	2.318	مبلغ الغرامة
13.090	181.122	179.871	25.506	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

ملاحظة: تم تطبيق معدل 20% على الدخل المحقق لتحديد مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي كون المكلّف خاضع للنظام المبسط وذلك لسنة 2016 .

من خلال الجدول نستنتج أن هناك حقوق مغفلة والتي نتج عنها فرض غرامات وذلك حسب السنوات التالية :

- بالنسبة لسنة 2015: الحقوق المستحقة هي 38.508.دج فيما كانت الحقوق المسددة 15.320.دج، ومنه تكون صافي الحقوق المغفلة 23.188.دج وعليه تطبق غرامات الوعاء بنسبة 10% من الحقوق المغفلة بحيث يصبح المبلغ الجديد المستحق على المكلّف هو 25.506.دج .

- السنوات 2016 و 2017 و 2018، تأخذ نفس المعالجة لسنة 2015.

5-الجدول العام للحقوق والغرامات: يكون الجدول العام للحقوق والغرامات على النحو التالي:

جدول رقم II-12: الجدول العام للحقوق والغرامات الوحدة: دج

التعيين	الحقوق	الغرامات	مجموع والغرامات	الحقوق
ر.ع.ن.م	60.686	6.069	66.755	
ر.ع.ق.م	1.140.290	253.641	1.393.931	
ض.ع.م.أ	61.992	9.298	71.290	
ض.ع.د.إ	348.996	50.593	399.589	
المجموع	1.611.964	319.601	1.931.565	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلّف.

ثالثا: تبليغ النتائج الأولية للتحقيق المحاسبي

بتاريخ 2019/12/15 وبعد إعادة تكوين أسس الإخضاع قام المحقق بإبلاغ المكلّف بوضعته الجبائية الجديدة المتوصل إليها نتيجة التحقيق بتبليغ موصى عليه مع وصل استلام (انظر الملحق رقم 2)، وذلك عن طريق تبليغ أولي يتعلق بسنة 2015 يحمل الرقم 2019/1241، كما تم تبليغ المعني بالتحقيق بتبليغ أولي تكميلي يتعلق بباقي السنوات (2016-2017-2018) يحمل الرقم 2020/101 بتاريخ 2020/02/02، وهذا بعد تقديمهما إلى المدير الفرعي للرقابة الجبائية للاطلاع عليهما من أجل التأشير عليهما قبل إرسالهما، حيث كان التبليغ مفصلا بأرقام وجدول تسمح للمكلّف بفهم التعديلات في الأسس، من أجل الرد عليها بملاحظات أو قبولها، وتم منح المكلّف مدة 40 يوما وهي المهلة القانونية للرد (حسب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية)، بالإضافة يجب الإشارة إلى أن المكلّف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عنها، واحتوى التبليغ على:

- النقائص المكتشفة عند فحص الملف الجبائي .
- عدم التوافق الملاحظ ما بين الدخول المصرحة وتلك المعاد تشكيلها .
- طريقة وكيفية التعديلات والتسويات المقترحة.

رابعاً: ردود المكلف على نتائج التبليغ الأولي للتحقيق المحاسبي

بعد تلقي المكلف الخاضع للتحقيق الإشعار المذكور أعلاه مفصلاً لكل نتيجة متوصل إليها خلال التحقيق، قام المكلف بالرد المسجل تحت رقم 2020/437 المؤرخ في 2020/03/08 والوارد في الأجال القانونية والذي يلتبس من خلاله ما يلي :

مراجعة الرسم على المشتريات .

وبعد جلسة حوار متبادل بتاريخ 2020/03/05 وبحضور المكلف بالتحقيق تم تحرير محضر بهذا الشأن يحمل الرقم 2020/45، حيث تقرر إلغاء الرسوم المتعلقة بالمورد 2، وهذا وفق الوصلات المقدمة وتقرر الإبقاء على الرسوم المتعلقة بالمورد 3 والمورد 4 وذلك لعدم توفر التبريرات الكافية. وعليه أصبحت الوضعية الجبائية على النحو التالي:

جدول رقم II-13 : تحديد حسم الرسم على المشتريات بعد التعديل الوحدة: دج

السنة	الرسوم المحققة	الرسوم المصرح بها	الفارق	
			دائن-	مدين+
2015	5.420.340	5.420.340	/	/
2016	2.888.834	2.888.834	/	/
2017	21.791.437	21.791.437	/	/
2018	36.078.750	36.817.775	/	825.971

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

جدول رقم II-14: حساب الرسوم المدمجة الوحدة: دج

السنة	مبلغ الرسم	نسبة الغرامة	مبلغ الغرامة	المجموع
2015	لا شيء	/	/	/
2016	لا شيء	/	/	/
2017	لا شيء	/	/	/
2018	825.971	25%	206.493	1.032.464
المجموع	825.971	/	206.493	1.032.464

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

- ✓ الرسم على القيمة المضافة بمعدل 17 % و 19% بدون تغيير.
- ✓ الرسم على القيمة المضافة بمعدل 07 % و 09% بدون تغيير
- ✓ الرسم على النشاط المني: بدون تغيير
- ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي: بدون تغيير
- ✓ الضريبة على المرتبات والأجور: بدون تغيير

وعليه يصبح الجدول العام للحقوق والغرامات على النحو التالي:

جدول رقم II-15: الجدول العام للحقوق والغرامات المعدل الوحدة: دج

التعيين	الحقوق	الغرامات	مجموع والغرامات	الحقوق
الرسم على النشاط المني	60.686	6.069	66.755	
الرسم على القيمة المضافة	1.038.372	238.353	1.276.725	
الضريبة على الدخل والمرتبات	61.992	9.298	71.290	
الضريبة على الدخل الإجمالي	348.996	50.593	399.589	
المجموع	1.510.046	304.313	1.814.359	

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقرير التحقيق في محاسبة المكلف.

المطلب الثالث: التبليغ النهائي وإقفال التحقيق

بعد عملية التبليغ الأولى لنتائج التحقيق تأتي عملية التبليغ النهائي وإقفال التحقيق .

أولاً: التبليغ النهائي بنتائج التحقيق

بما أن المكلف رد على الإشعار في الفترة القانونية المحددة، وبعد إعادة النظر في الوضعية الجبائية من طرف المحققين استناداً لما جاء في رد المكلف نظراً لتقديمه تبريرات ساهمت في تعديل الأسس الضريبية، تقرر تبليغ المعني بالتحقيق بتبليغ نهائي يحمل الرقم 248 بتاريخ 2020/04/05.

ثانياً: إقفال التحقيق

بعد استلام المكلف بالتحقيق للتبليغ النهائي لعملية التحقيق تأتي عملية إقفال التحقيق الذي يتعلق بتدوين التقرير وكذلك إصدار جداول الإخضاع التي تتضمن كل الضرائب والرسوم المسترجعة والخاصة بالسنوات الأربع التي شملتها عملية التحقيق. وجداول الإخضاع هي عبارة عن وثيقة فردية تسمى سلسلة (D) رقم 41 تتضمن المعلومات التالية: اسم ولقب، نشاط، عنوان المكلف، رقم المادة، رقم التعريف الإحصائي، رقم التعريف الجبائي .

إضافة إلى المعلومات السابقة، فإن هذه الجداول تتضمن جملة من الضرائب التي تم إجراء التعديل عليها: TAP، TVA، IRG بالإضافة إلى الغرامات الواجب تسديدها للخزينة العمومية، وفي الأخير ترسل نسخة إلى المكلف، وأخرى إلى قبضة الضرائب المختصة من أجل التحصيل .

المبحث الثالث: دراسة حالة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

بعد القيام بدراسة وبحث شامل مفصل مسبق للمعاملات التي قام بها المكلف (المؤسسة ع) مع مختلف الأشخاص وبعد التأكد بأن المكلف قام بصرف مبالغ ضخمة مقارنة بالإيرادات التي صرح بها، أي أنه قد ثبت أن مصاريفه ونفقاته تفوق إيراداته ولهذا فقد تم برمجة ملف هذا المكلف للخضوع للرقابة المعمقة .

المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يقوم المحقق في هذه المرحلة بسحب ملف المكلف المعني من مركز الضرائب قصد الاطلاع على بعض الأمور، ويقوم بعد ذلك بإرسال إشعار بالتحقيق للمكلف المعني بالتحقيق ثم يطلب من هذا الأخير المعلومات التي يمكن أن تساعده.

أولاً: بطاقة فنية حول المكلف المعني

إن هذا المكلف الذي سيخضع لعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، يتمثل في شخص طبيعي تاجر ومساهم في شركة ذات مسؤولية محدودة SARL مقيم بمستغانم، مسجل تحت رقم التعريف الجبائي 70060659214654 وتحت رقم المادة 27160400441 بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي .

ثانياً: إرسال إشعار بالتحقيق في الرقابة المعمقة

لقد تم إرسال إشعار بالتحقيق قصد إعلام المكلف أنه سيخضع لعملية الرقابة المعمقة في الوضعية الجبائية الشاملة فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، بواسطة الإشعار رقم 53/2020 المؤرخ في 2020/10/18 للفترة الغير متقادمة والممتدة من 2016/01/01 إلى غاية 31/12/2019 الخاصة بالمكلف وأولاده القصر وجميع الأشخاص اللذين هم تحت كفالته في السقف الجبائي طبقاً للمادة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

حيث تم استلام المكلف لهذا الإشعار باليد والمرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية والتصريح بالذمة المالية، وقد تم إعلام المكلف بأنه سيخضع لعملية الرقابة المعمقة مع ذكر السنوات المعنية (4 سنوات على الأكثر)، وتم منحه 40 يوماً على الأقل لتحضير الوثائق والمعلومات اللازمة وهذا ابتداء من تاريخ استلام الإشعار. كما أنه بإمكانه الاستعانة بمستشار من اختياره، مع إمكانية طلب تحكيم مدير الضرائب للولاية حسب نص المادة 5_21 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا: طلب المعلومات

تم إرسال أو تقديم طلب معلومات عن وضعية الذمة المالية للمكلف أو أحد الأشخاص الذين يكفلهم وهذا قصد معرفة المقر الجبائي الخاص بالمكلف والتصريح بالملكيات، حيث قدم المكلف تصريح بتاريخ 2020/10/27 لا يتضمن جميع الملكيات العقارية والمنقولة.

المطلب الثاني: سير عملية الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

تبدأ هذه المرحلة بجمع المعلومات من المصالح التي تتعامل مع المكلف وهذا قبل انطلاق عملية التحقيق، ثم تليها عملية تسوية الأسس الخاضعة للضريبة وهذا بإرسال إشعار بالتسوية للمكلف قصد إخباره بكل المستجدات .

أولا: جمع المعلومات

للحصول على المعلومات اللازمة من المصادر التي بإمكانها امتلاك هذه الأخيرة والتي تخص المعاملات التي قام بها المكلف، حيث غالبا ما تتمثل هذه الهيئات في المصالح التالية :

البلدية: تفيد في معرفة فيما إذا قام المكلف بشراء عقارات أو كرائها أو لا .

الولاية: معرفة فيما إذا قام المكلف باقتناء مركبات وهذا بالتقرب من مصلحة ترقيم المركبات.

-البنوك : معرفة كافة المعاملات المالية التي تخص المكلف كسحب قرض .

مصلحة الجمارك: معرفة كافة عمليات الاستيراد والتصدير التي قام بها المعني .

مديرية أملاك الدولة: معرفة ما إذا قام المكلف بشراء أحد أملاك عقارية

ديوان الترقية العقارية: معرفة فيما إذا قام المكلف بشراء بيت أو محل .

بناء على إرسالية تحمل رقم 2020/259 محررة بتاريخ 2020/11/06 محررة من طرف المحافظة العقارية بمستغانم المستلمة بتاريخ 2020/11/13 قسم البحث وتقديم المعلومات التي تتضمن ملاحظة ايجابية لبطاقة المكلف .

بناء على إرسالية تحمل رقم 2020/189 محررة بتاريخ 2019/11/14 من طرف وكالة التسيير والتنظيم العقاريين الحضرين بمستغانم المستلمة بتاريخ 2020/11/15 التي تتضمن ملاحظة سلبية تتعلق بالمكلف وبأولاده وبزوجته .

بناء على إرسالية تحمل رقم 2020/178 محررة بتاريخ 2020/11/22 من طرف بلدية مستغانم، تؤكد أنه لم تصدر أية رخصة بناء باسم المكلف ولا باسم زوجته .

ثانيا: بداية عملية التحقيق

قام المحقق بقراءة وتحليل المعلومات المقدمة من طرف المكلف ومطابقتها مع المعلومات المتحصل عليها بعد البحث والتحري عبر كل المصادر تم اكتشاف وجود فروقات وهذا ما يدل على عدم التصريح ببعض المعلومات ولهذا فقد طلب المحقق التفسيرات والتبريرات لهذه الفروقات وقد منح للمكلف مهلة 40 يوم من أجل الرد أو عدم الرد .

ثالثا: تحديد الوعاء الضريبي لمجمل الوضعية الجبائية

عند الانتهاء من عملية فحص ومعاينة الوثائق والمعلومات المقدمة والمتحصل عليها الخاصة بالنفقات والإيرادات، حيث تم تحديد الوعاء الضريبي لمجمل الوضعية الجبائية على النحو التالي:

المصاريف الشخصية والعائلية :

للقيام بالموازنة الشخصية تم تحرير محضر معاينة بتاريخ 2020.12.03 ممضي عليه من طرف المكلف وبحضور هيئة التحقيق يحمل رقم 2020/119، يتضمن تقويم عناصر المعيشة (مصاريف ونفقات مصرح بها).

الوحدة دج

جدول رقم II- 16 تحديد مصاريف مسار الحياة

2019	2018	2017	2016	
450000	400000	350000	300000	مصاريف الاكل
50000	50000	50000	40000	مصاريف اللباس
50000	45000	50000	45000	مصاريف الدراسة
25000	20000	20000	25000	المصاريف الصحية
50000	50000	50000		مصاريف السفر
35000	30000	30000	35000	فواتير الكهرباء
21000	20000	20000	20000	فواتير الماء
12000	12000	12000	12000	فواتير الهاتف
100000	100000	100000	100000	مصاريف المسكن
793000	727000	682000	577000	المجموع

جدول رقم II-17 تحديد الانفاق:

الوحدة دج

2019	2018	2017	2016	
			30000000	شراء قطعة أرض بمساحة 3141م بتاريخ 2016/11/15
			750000	مصاريف العقد 2/6%×30000000
			21240000	شراء منزل بمساحة 197م بتاريخ 2016/10/19
			306000	مصاريف العقد
			8693000	شراء قطعة أرض بمساحة 7244م بتاريخ 2016/10/06
			21000	مصاريف للعقد
			16884000	شراء محل تجاري بمساحة 109م بتاريخ 2016/10/05
			45000	مصاريف العقد
			3700000	شراء شقة بمساحة 74م بتاريخ 2016/10/04
			75000	مصاريف العقد
		75000000		شراء قطعة أرض بمساحة 3750م بتاريخ 2017/12/21
		210000		مصاريف العقد
	82970000			شراء قطعة أرض بمساحة 5531.50م بتاريخ 2018/02/04
	60000			مصاريف العقد
	4580000			شراء قطعة أرض فلاحية بمساحة 2290م بتاريخ 2018/07/24
	12000			مصاريف العقد
		6930000		شراء منزل بمساحة 120م بتاريخ 2017/12/21
		30000		مصاريف العقد
		19080000		شراء قطعة أرض بمساحة 1380م بتاريخ 2017/02/26

		12000		مصاريف العقد
62865000				شراء قطعة أرض بمساحة 4191 م بتاريخ 2019/03/19
		309000		مصاريف عقد البيع بتاريخ 2017/02/09
		78000		مصاريف عقد البيع بتاريخ 2017/02/26
		63000		مصاريف عقد البيع بتاريخ 2017/03/26
		78000		مصاريف عقد البيع بتاريخ 2017/03/26
18000				مصاريف عقد البيع بتاريخ 2019/12/30
	60000			مصاريف عقد البيع بتاريخ 2018/05/20
10000000				المساهمة الشخصية في الشركة Sarl
793000	727000	682000	577000	مصاريف مسار الحياة
73676000	88409000	102472000	82291000	المجموع

المصدر: وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالاعتماد على تقرير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

إعادة تأسيس الإيرادات السنوية

نظرا لعدم إمكانية فصل العمليات المالية الشخصية والمهنية (التجارية) فقد تم اعتماد طريقة الموازنة المالية الشاملة لتحديد الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

الوحدة دج

جدول رقم II-18 تشكيل الإيرادات

2019	2018	2017	2016	
		10300000		بيع منزل بمساحة 197م بتاريخ 09.02.2017
		2600000		بيع شقة بمساحة 74م بتاريخ 26.02.2017
	2100000			بيع قطعة أرض بمساحة 439م بتاريخ 26.03.2018

	2000000			بيع محل تجاري بمساحة 109م بتاريخ 26.03.2018
600000				بيع قطعة أرض فلاحية بمساحة 1.750 هكتار بتاريخ 30.12.2019
	2000000			بيع منزل بمساحة 120م بتاريخ 20.05.2018
804348	500000	-	1000000	أرباح النشاط
1404348	6600000	12900000	1000000	المجموع

المصدر: وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالاعتماد على تقرير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الوحدة دج

جدول رقم II- 19 حساب الفارق بين الإيرادات والانفاق

2019	2018	2017	2016	
1404348	6600000	12900000	1000000	الإيرادات
73676000	88409000	102472000	82291000	النفقات
-72271652	-81809000	-89572000	-81291000	الفارق

المصدر: وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالاعتماد على تقرير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

خامسا: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

جدول رقم II- 20 حساب الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الإجمالي الوحدة: دج

2019	2018	2017	2016	
72271652	81809000	89572000	81291000	الفارق
25163078	28501150	31218200	28319850	الضريبة على الدخل الإجمالي
6290769	7125287	7804550	7079962	غرامة الوعاء 25%
31453847	35626437	39022750	35399812	المجموع

المصدر: وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالاعتماد على تقرير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

حسبت الحقوق والغرامات طبقا لأحكام المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المعمق وإعلام المكلف

بعد انتهاء عملية التحقيق والتوصل إلى القيام بالتسوية فيما يخص الأسس الخاضعة للضريبة على أكمل وجه وكذا العقوبات، تم إبلاغ المكلف بالنتائج الأولية للتحقيق بتاريخ 2020/12/15 تحت رقم 2020/88 وفي انتظار انقضاء مدة 40 يوم للرد على الإشعار الأولي.

أولاً: رد المكلف

قام المكلف بالرد على الإشعار مع تقديم ملاحظاته وتوضيحاته بخصوص الضريبة المفروضة، وذلك من خلال الرد المسجل تحت رقم 2021/04 بتاريخ 2021/02/04 تم الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

بالنسبة لسنة 2016

المنزل ذو مساحة 197 م تمت إعادة تقويمه عن طريق لجنة التوفيق 2020/11/17 بمبلغ 12400000 دج
المحل التجاري تم تقويمه عن طريق لجنة التوفيق بتاريخ 2021/01/06 بمبلغ 8100000 دج

بالنسبة لسنة 2017:

قطعة الأرض ذات مساحة 3750 م تمت إعادة تقويمها عن طريق لجنة التوفيق بتاريخ 2021/06/01 بمبلغ 15000000 دج.

بالنسبة لسنة 2018:

قطعة الأرض ذات مساحة 5531.50 م تمت إعادة تقويمها عن طريق لجنة التوفيق بتاريخ 2021/06/01 بمبلغ 22000000 دج.

بالنسبة لسنة 2019:

-تقديم العقد الموثق الخاص بقطعة الأرض ذات مساحة 4191 م والذي اثبت أن المشتري شخص معنوي Sarl وبالتالي الغاء مبلغ 62865000 دج من قائمة المصاريف.

أما بالنسبة للعقارات التي تم بيعها والتي تم اعتبارها مداخيل للمكلف قام المحققون باعتماد القيم حسب ما صدر عن لجنة التوفيق لتقييم العقارات الموضحة كالآتي:

-الشقة ذات مساحة 74 م تم تقويمها بمبلغ 4440000 دج حسب لجنة التوفيق ليوم 2021/04/26.

-المحل التجاري ذو مساحة 109 م تم إعادة تقويمه بمبلغ 10458000 حسب لجنة التوفيق ليوم 2021/05/16.

ثانياً: إرسال التبليغ النهائي:

ردا على ملاحظات المكلف بالضريبة قام المحققون بإعادة حساب للوعاء الضريبي بالأخذ بعين الاعتبار الملاحظات السالفة الذكر لتصبح التسوية النهائية كالآتي:

جدول رقم II- 21 إعادة تشكيل الانفاق النهائي:

الوحدة دج

2019	2018	2017	2016	
			30000000	شراء قطعة أرض بمساحة 3141م بتاريخ 2016/11/15
			750000	مصاريف العقد 2/6%×30000000
			12400000	شراء منزل بمساحة 197م بتاريخ 2016/10/19
			306000	مصاريف العقد
			8693000	شراء قطعة أرض بمساحة 7244م بتاريخ 2016/10/06
			21000	مصاريف للعقد
			8100000	شراء محل تجاري بمساحة 109م بتاريخ 2016/10/05
			45000	مصاريف العقد
			3700000	شراء شقة بمساحة 74م بتاريخ 2016/10/04
			75000	مصاريف العقد
		15000000		شراء قطعة أرض بمساحة 3750م بتاريخ 2017/12/21
		210000		مصاريف العقد
	22000000			شراء قطعة أرض بمساحة 5531.50م بتاريخ 2018/02/04
	60000			مصاريف العقد
	2290000			شراء قطعة أرض فلاحية بمساحة 2290م بتاريخ 2018/07/24

	12000			مصاريف العقد
		6930000		شراء منزل بمساحة 120 م بتاريخ 2017/12/21
		30000		مصاريف العقد
		7000000		شراء قطعة أرض بمساحة 1380 م بتاريخ 2017/02/26
		12000		مصاريف العقد
0				شراء قطعة أرض بمساحة 4191 م بتاريخ 2019/03/19
		309000		مصاريف عقد البيع بتاريخ 2017/02/09
		78000		مصاريف عقد البيع بتاريخ 2017/02/26
		63000		مصاريف عقد البيع بتاريخ 2017/03/26
		78000		مصاريف عقد البيع بتاريخ 2017/03/26
	60000			مصاريف عقد البيع بتاريخ 2018/05/20
10000000				المساهمة الشخصية في الشركة Sarl
793000	727000	682000	577000	مصاريف مسيرة الحياة
10793000	25149000	30392000	64667000	المجموع

المصدر: وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالاعتماد على تقرير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

الوحدة دج

جدول رقم II-22 إعادة تشكيل الإيرادات النهائية

2019	2018	2017	2016	
		10300000		بيع منزل بمساحة 197 م بتاريخ 09.02.2017
		4440000		بيع شقة بمساحة 74 م بتاريخ 26.02.2017
	2100000			بيع قطعة أرض بمساحة 439 م بتاريخ 26.03.2018

	10458000			بيع محل تجاري بمساحة 109 م بتاريخ 26.03.2018
600000				بيع قطعة أرض فلاحية بمساحة 1.750 هكتار بتاريخ 30.12.2019
	2000000			بيع منزل بمساحة 120 م بتاريخ 20.05.2018
804348	500000	-	1000000	أرباح النشاط
1404348	15058000	14740000	1000000	المجموع

المصدر: وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالاعتماد على تقرير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

الوحدة دج

جدول رقم II-23 حساب الفارق بين الإيرادات والانفاق

2019	2018	2017	2016	
1404348	15058000	14740000	1000000	الإيرادات
10793000	25149000	30392000	64667000	النفقات
-9388652	-10091000	-15652000	-63667000	الفارق

المصدر: وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالاعتماد على تقرير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

الوحدة دج

جدول رقم II-24 تحديد الوضعية النهائية بعد التحقيق

2019	2018	2017	2016	
9388652	10091000	15652000	63667000	الفارق
3154028	3399850	5346200	22151450	الضريبة على الدخل الإجمالي
788507	849962	1336550	5537862	غرامة الوعاء 25%
3942535	4249812	6682750	27689312	المجموع

المصدر: وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالاعتماد على تقرير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

تم تبليغ المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق بالتسوية النهائية لوضعيته الجبائية الشاملة بتبليغ نهائي رقم 42 بتاريخ 2021/08/31.

نتائج وملاحظات الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

من خلال دراستنا الميدانية المتمثلة بالحالتين السابقتين المختلفتين من حيث النشاط الممارس ونوع الرقابة الجبائية المطبقة، واللذان تم اختيارهما من مجموعة الملفات الموجودة في مكتب التحقيقات التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية، والتي من خلالها تم ملاحظة ما يلي :

- ♣ أن الأعوان المحققين يتبعون خطوات عملية للتحقيق وهذا تفاديا للوقوع في الأخطاء ولعدم إفشال مهمة الرقابة الجبائية.
- ♣ تسليم الإشعار بالتحقيق سواء في المحاسبة أو في مجمل الوضعية الجبائية، أو تبليغ نتائج التحقيق للمكلف شخصيا أو يتم إرسالها عن طريق البريد الموصى عليه مع وصل بالاستلام وهذا ما لمسناه في الحالتين .
- ♣ الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعابنة ساعد الأعوان المحققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبت من طرف المكلفين عن قصد أو دون قصد، وهذا عن طريق طلب معلومات عديدة من الأطراف التي على علاقة مع المكلفين .
- ♣ كما لوحظ أنه عند فحص الوثائق المحاسبية تقبل بعضها وترفض الأخرى لأنها غير مقنعة وغير صادقة نظرا لغياب بعض الوثائق الإثباتية، كما أظهرت تدخلات الأعوان المحققين من خلال فحص الوثائق المحاسبية عن وجود تناقضات بين الإيرادات المحققة والنفقات السنوية بعد التأكد من مداخيل المكلف وهذا ما لمسناه خلال دراستنا للحالة الثانية .
- ♣ فيما يخص القوانين الجبائية، فبعد دراستنا الميدانية تم التوصل إلى أن الأعوان المحققين على إطلاع دائم على القوانين الجبائية وخاصة قانون الإجراءات الجبائية عن طريق التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب التي ساعدت كثيرا المحققين على أداء مهمتهم كما ينبغي، حيث تم تصحيح رقم الأعمال تبعا للمواد 18-19-20 من قانون الإجراءات الجبائية، كما أن العقوبات والغرامات التي فرضت على المكلفين كانت وفقا لنص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- ♣ تم إعادة تقييم رقم الأعمال وفقا لما توصل إليه المحقق من خلال التدقيق في الوثائق المحاسبية ما أدى إلى تدارك رقم أعمال مغفل (غير مصرح)، والحرص على تطبيق القوانين الجبائية . كما يمكننا أن نقوم بعرض الحصيلة النهائية للضرائب والرسوم للحالتين محل الدراسة، التي ساهمت الرقابة الجبائية في تحصيلها من جهة ومكافحة التهرب الضريبي من جهة أخرى.

البيان	الحالة الأولى	الحالة الثانية	المجموع
مبلغ الرسم على النشاط المهني الواجب تسديده	60.686		60.686
مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب تسديده	1.038.372		1.038.372
مبلغ الضريبة على الدخل والمرتببات الواجب تسديده	61.992		61.992
مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب تسديده	348.996	34.051.528	34.400.524
المجموع	1.510.046	34.051.528	35.561.574
مجموع العقوبات والغرامات	304.313	8.512.881	8.817.194
مجموع الحصيلة الضريبية			44.378.768

المصدر: من أعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من تقارير التحقيق

من خلال استعراضنا لحصيلة الضرائب والرسوم للحالتين السابقتين محل الدراسة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم، تم التوصل إلى أن التحقيق الجبائي له دور جد فعال في تحسين التسوية الجبائية ومكافحة التهريب الضريبي ومنه زيادة التحصيل الجبائي، فما يمكن مشاهدته هو أنه بفضل التحقيق الجبائي بمختلف أنواعه (التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية) تم رصد فارق كبير بين المبلغ المصرح أو المسدد والحقوق الواجب تسديدها نتيجة التسوية الناتجة عن التحقيق الجبائي.

فالحقوق الواجبة التسديد في الحالتين المدروستين قدرت بـ 35.561.574 دج والتي تضم :

← الرسم على النشاط المهني TAP

← الرسم على القيمة المضافة TVA

← الضريبة على الدخل والمرتببات SALAIRE/IRG

← الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/revenu

وبوجود الفرق بين الحقوق المسددة و الواجب تسديدها فقد فرضت على المكلف غرامات وعقوبات قدرت بـ 8.817.194 دج جعلت الحصيلة الجبائية ترتفع إلى 44.378.768 دج، فلولا فعالية التحقيق الجبائي من خلال القوانين القائمة عليها ودور المحقق في القيام بعملية الرقابة الجبائية لحرمت الخزينة العمومية من موارد مالية مهمة.

خلاصة الفصل

تناولنا في هذا الفصل الدراسة التطبيقية التي أجريت بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكتب التحقيقات الجبائية للمديرية الولائية للضرائب بولاية مستغانم، حيث قمنا في بداية الفصل بتعريف المؤسسة وهيكلها التنظيمي، مع ذكر مهام كل مصلحة فيها، كما اشتملت الدراسة على مبحثين آخرين حيث خصص أحدهما لدراسة حالة مؤسسة تجارية خاضعة للتحقيق المحاسبي، أما الآخر فتم من خلاله دراسة حالة مؤسسة خدماتية خاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية .

وأثناء تريبصنا بمديرية الضرائب لولاية مستغانم وبالضبط بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، توصلنا من خلاله لمختلف الطرق والإجراءات المتبعة لمختلف المراحل التي تمر بها عملية التحقيق الجبائي والتي تخص كل الضرائب والرسوم المتعلقة بالأربع سنوات المعنية الخاصة بكل مؤسسة، حيث توصل فيها المحققون إلى تأكيد المساهمة الفعالة التي يلعبها التحقيق الجبائي في التسوية الفعالة للمكلفين وذلك باستعمال مختلف الأدلة والبراهين التي تم إثباتها على المكلفين بالضريبة .

إذ يعد التحقيق الجبائي وسيلة وقائية وأداة فعالة، الهدف منها ضمان احترام المكلف بالضريبة للتشريعات المعمول بها وذلك للحفاظ على جزء كبير من الحصيلة الضريبية.

الخاتمة

من خلال ما قدمناه في هذه الدراسة تبين لنا في جانبها النظري والتطبيقي أن التحقيق الجبائي يساهم بشكل كبير في مكافحة التهرب الضريبي بفضل الدور الفعال الذي يلعبه كونه القاعدة الأساسية التي تركز عليها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والكشف عن الأخطاء سواء المتعمدة منها أو العفوية، وحتى تكون عملية التدقيق ناجحة سخرت الإدارة الجبائية أعوان مهنيين مختصين ذوي كفاءات مهنية عالية، بالإضافة إلى الصلاحيات والحقوق المخولة لهم للقيام بالمهمة على أكمل وجه.

وحتى تكون هناك إجابة على الإشكالية المطروحة فيما سبق، كانت الدراسة شاملة على كل المفاهيم المرتبطة بالتحقيق الجبائي، فتناولنا في بداية الدراسة أهم النقاط المتعلقة به، كونه المقياس الجوهرية الذي تعتمد عليه الإدارة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي، هذا الأخير الذي كانت له آثار سلبية سيئة جعلت أموال طائلة تتداول بكل حرية نتيجة تأثرها بالتغيرات الاقتصادية، الاجتماعية، المالية و كذلك الظروف التي تسود الاقتصاد الغير رسمي وما ينتج عنه من آثار سلبية، كما تبين لنا أن ظاهرة التهرب الضريبي توسعت واتخذت أشكال كثيرة مما أدى إلى صعوبة مجابهتها، ورغم ذلك يبقى التحقيق الجبائي الوسيلة الوحيدة الأكثر فعالية للتصدي لهذه الآفة.

وفيما يخص الدراسة الميدانية التي تمت بمديرية الضرائب لولاية مستغانم، لمسنا مدى أهمية التحقيق سواء في محاسبة المكلفين أو وضعيتهم والتي تتم عبر عدة مراحل، فهدفت الدراسة إلى معرفة هذه المراحل التي يقوم بها المحققون عن قرب في المصلحة المختصة، محاولة منا للوصول إلى هدف أساسي ألا وهو إبراز المساهمة الفعالة للتحقيق الجبائي في التسوية الجبائية، ومحاولتنا التعمق في مختلف جوانب موضوع بحثنا، مكنتنا من التوصل لمجموعة من النتائج والتوصيات تتلخص في النقاط التالية:

أولاً: نتائج الدراسة:

من خلال هذا البحث توصلنا إلى استخلاص بعض النتائج وهي :

-يلجأ المكلفين بالضريبة للتهرب من دفع مستحقاتهم في تصريحات مغالطة لا تعطي صورة حقيقية لوضعيتهم المالية نتيجة غياب الثقافة الجبائية في مجتمعنا ، وهذا ما ينعكس سلبي على التحصيل الجبائي، لذلك خول للمصالح الجبائية مجموعة من الأسس و الإجراءات التي يجب إتباعها في إطار تدعيم الرقابة الجبائية و تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف، فعدم وجود تنسيق بينهما دليل على ضعف و هشاشة نظام الرقابة الجبائية الأمر الذي يؤدي إلى إيداع تصريحات تشوبها العديد من النقائص و العيوب، ولهذا فإن صحة ومصداقية التصريحات ترجمة فعلية للدور الذي تلعب الإدارة الجبائية في إطار التحقيق الجبائي وهو ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

-قبل أي إجراء بالتحقيق يجب اختيار ودراسة الملفات الواجب التحقق فيها وفق مجموعة من المقومات التي خول للمصالح الجبائية القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لتحقيق أهدافها ". من خلال هذه الفرضية وحسب ما توصلنا إليه فإنه يجب على العون المحقق قبل الشروع في التحقيق الفعلي أن يقوم بتجميع أقصى قدر من المعلومات عن الملف الجبائي المعني بالتحقيق، كما أن عامل الخبرة لدى أعوان الإدارة الجبائية يؤدي لدراسة ملفات المكلفين بأتم

وجه، فكان البد من توفر مقومات كمية ونوعية للوصول إلى الأهداف المرجوة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

-صحيح أن التحقيق الجبائي من أنجع الوسائل المجدية لمكافحة التهرب الضريبي، إلا أنه قد حقق نتائج نسبية غير النتائج المرجوة وهذا لكونه قاصر أمام العديد من النقائص بما فيها عدم استقرار النصوص التشريعية في هذا المجال بسبب التعديلات المفرطة، وعدم توفر الوسائل البشرية والمادية الكافية التي تضمن السير الحسن لعملية التحقيق.

-تعتمد الإدارة الجبائية على وسائل وأدوات لمختلف التحقيقات الرقابية التي تتمثل في التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والتحقق المصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة، وهذا لكشف الطرق والوسائل الغير مشروعة التي يلجأ إليها الأفراد للامتناع عن دفع الضريبة المستحقة عليهم أو دفعها بمقدار أقل من المقدار الحقيقي لذا يجدر بنا القول أن هذه التقنيات كانت ذات تأثير إيجابي بارز في كشف مواطن الاغفلات التي قام بها المكلفين، وبالتالي تحسين درجة الالتزام الضريبي نتيجة طابعه الردعي.

ثانيا: الاقتراحات والتوصيات:

ينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم حتى لا تكون هناك ثغرات مفتوحة أمام المتهربين من الضرائب .
تفعيل الرقابة الجبائية من خلال رفع كفاءة موظفي الإدارة الجبائية وزيادة مستواهم العلمي والمهني عن طريق التكوين والتدريب للاطلاع على كافة المستجدات والتعديلات التي تطرأ من حين لآخر على القوانين الجبائية، كما ينبغي الاهتمام بأجور المراقبين والمحققين من أجل إبعادهم عن إغراءات المكلفين بالضريبة والقضاء على الرشوة .
التنفيذ الصارم للعقوبات والغرامات الجبائية التي يفرضها التشريع الجبائي من أجل امتناع المكلفين عن التهرب الضريبي .

حتمية وضع سياسة تقوم على التنسيق بين الإدارات الجبائية وباقي الإدارات من جهات قضائية ومصالح الأمن، ووضعها تحت خدمة المصلحة العامة

العمل على تبسيط النظام الضريبي من خلال الاكتفاء بدفع ضريبة واحدة تكون شاملة وعادلة وفي متناول الجميع وبعيدة عن كل التعقيدات التي تؤدي للاتجاه نحو الغش، وذلك لتعزيز الثقة بين الدولة والمكلفين بالضريبة .

وفي الأخير نأمل أن تأخذ هذه التوصيات بعين الاعتبار من قبل السلطات المعنية، خاصة وأن الإصلاحات الجبائية في الوقت الحالي تولي أهمية كبيرة لزيادة التحصيل الجبائي بمحاولة الرفع من كفاءة الرقابة الجبائية .

ثالثا: آفاق الدراسة:

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

-فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصرنة ورقمنة الإدارة الجبائية.

- مقارنة القوانين الجبائية الدولية وإبراز مدى مساهمتها في مكافحة التهرب الضريبي؛

وفي الأخير نرجو من الله عز وجل أن نكون قد وفينا الموضوع حقه، وأن نكون قد أضفنا شيئاً جديداً في هذا المجال.

قائمة المراجع

باللغة العربية:

الكتب:

1. خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات المستقبل للنشر والتوزيع عمان الأردن 1998.
2. حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف قاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية، دار الثقافة للنشر والتوزيع الاردن 2009.
3. سعدان الشبايكي، تقنيات المحاسبة حسب المخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1997
4. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة الجزائر. 2012.
5. عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، دار النهضة العربية، بيروت 1985
6. عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة، مؤسسة شباب الجامعة، القاهرة
7. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية، مطبعة مزوار الجزائر 2009
8. عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة سخري، الوادي، الجزائر 2011.
9. محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية مصر 1998
10. محمد بوتن، المراجعة ومراقبة الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003
11. محمود التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر 2006
12. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2004

مذكرات التخرج:

1. لياس قلاب ذبيح مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية مذكرة ماجستير في علوم التسيير بسكرة 2010/2009
2. مراح فاروق دور الرقابة والتحقق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، بسكرة 2012/2011
3. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي واشكالية التهرب، اطروحة دكتوراه جامعة الجزائر 2002/2001

الوثائق والقوانين الجبائية:

1. قانون الإجراءات الجبائية
2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
3. دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب
4. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر 2003

باللغة الأجنبية:

- a. André chouna, programme de contrôle, outil indispensable de réviseur, institut français des experts comptables 1974
- b. Guide d'audit et commissariat aux comptes 1989
- c. Guide de vérificateur de comptabilité DGI édition Alger 2001
- d. Guide de vérification, DGI_DRV édition Alger 2001
- e. Guide pratique du contribuable DRPC/DGI/MF Alger 2011
- f. Jacques Renard avec le concours de Jean-Michel Chaplin, théorie et pratique d'audit interne, les édition d'organisations 2000
- g. Mokhtar belaiboud, Guide pratique d'audit financier et comptable, la maison des livres, Alger 1986.

الملاحق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

.....

.....

Référence N°

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

FICHE DE SITUATION DE PATRIMOINE

NOM & PRENOM/RAISON SOCIALE :

ACTIVITE :

ADRESSE :

Renseignements demandés	Réponses du contribuable vérifié
<p>I. <u>Etes-vous propriétaire à votre nom, à celui de votre épouse ou de vos enfants mineurs?</u> (1)</p> <p>En Algérie :</p> <p>1.1. <u>De biens immobiliers :</u> (Terrains, immeubles) Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none"> • La nature : • L'origine : • La situation : • S'il s'agit d'une construction (terminée ou en cours) ? précisez : • La date d'acquisition : • Le prix : <p>1.2. <u>De fonds de commerce :</u> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none"> • La situation : • Le prix d'acquisition : <p>1.3. <u>De matériel de transport, de travaux publics et autres :</u> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si Oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none"> • La nature de la marque : • Le prix d'acquisition : <p>1.4. <u>De véhicule de tourisme :</u> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Le nombre ainsi que la marque : • La puissance, l'année et la valeur d'acquisition de chaque véhicule : 	

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

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

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

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

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

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

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

La présente notification comporte.....feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

**Nom, prénom et grade
des vérificateurs**

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification Complémentaire Rectificative
de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , , , , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : , dont une notification initiale n° du vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenu de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

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

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales). La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci. Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(*) Cocher la case correspondante

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,.....

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Le

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

Nous soussigné (s)

Nous nous sommes rendus en date du àHeures minutes
dans les locaux professionnels de sise au
..... représentée par monsieur
..... en sa qualité de

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

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

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

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

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

الملخص:

التحقيق الضريبي من أهم الوسائل المستخدمة من طرف الإدارة الضريبية للتأكد من حقيقة التصريحات و الأوعية الضريبية للمكلفين والذي يسمح لها اكتشاف عمليات التلاعب والتضليل التي يعمد المكلفون بالضريبة إلى القيام بها من أجل تخفيض قيمة مبالغ الضريبة المدفوعة من طرفهم ويتم ذلك على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق الخزينة العامة، كما يعمل بطريقة غير مباشرة على زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له للحد من ظاهرة التهرب الضريبي و استرجاع مبالغ مالية هامة تساهم في تحسين التسوية والحصيلة الضريبية للدولة.

الكلمات المفتاحية: التحقيق الجبائي، المكلف بالضريبة، وعاء الضريبة، التسوية الجبائية، التصريحات.

Abstract:

The tax investigation is one of the most important means used by the tax administration to ascertain the truth of the tax statements and the taxpayers' containers, which allows it to discover the manipulation and misleading operations that taxpayers intend to carry out, in order to reduce the value of the tax amounts paid by them, and this is done in an organized scientific manner that maintains On the rights of the public treasury, it also works indirectly to increase the level of compliance with the provisions of tax legislation, to reduce the phenomenon of tax evasion and the recovery of significant sums of money that contribute to improving the tax revenue of the state.

Key words:

Tax investigation, taxpayer, tax bowl, tax settlement, declaration.