الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية التخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير

إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية

دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب بمستغانم

مقدمة من طرف الطالبة :
شاعة أحلام

تحت إشراف :
الأستاذ شاعة عبد القادر
الأستاذة نسمن فاطمة

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	العيد محمد	أستاذ	مستغانم
مقررا	شاعة عبد القادر	أستاذ محاضر- ب -	مستغانم
مناقشا	بوزيان العربي	أستاذ مساعد- أ-	مستغانم

السنة الجامعية : 2016-2017

"إهـداء"

*** أهدي هذا العمل إلى :**

الوالدين الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما .

جدتي الحبيبة و إخوتي حفظهم الله كل أقاربي و أحبتي .

كل الأساتذة الكرام و إلى كل من قدم يد النصح و المساعدة .

طلاب دفعة السنة الثانية ماستر تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير.

أحـلام

" شكروعرفـــان "

الحمد لله الذي أعانني على إتمام هذا البحث الذي عسى أن يمثل فائدة لغيرنا و لا يسعني أن أشكره على توفيقه لي و أذكر أهل الفضل علي بعد الله ،والدي على كل جميل و حسن صنيع.

ليس ثم تعبير أقوى تأثيرا من كلمة الشكر نقولها اعترافا بالجميل، حيث أتوجه بخالص الشكر و التقدير إلى الأستاذ المشرف "شاعة عبد القادر "و الأستاذة " نسمن فاطمة "على توجيهاتهم و نصائحهم القيمة التي أفادتني في إثراء معرفتي العلمية، بارك الله فيهما و جعلها في ميزان حسناتهم .

كما أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفوني بقبول مناقشة المذكرة و تقييمها.

إلى كل الأساتذة الذين أشرفوا على تعليمنا من بداية مشوارنا الدراسي إلى غاية هذه المرحلة.

كما لا يفوتني أن أتقدم بعظيم الشكر و وافر الامتنان إلى كل من ساهم بالتشجيع أو السؤال أو المساعدة قبل و أثناء إعداد العمل.

فـــهرس المحتـــــــويات

العـــنوان	الصفحة
الإهداء	
شكر و عرفان	
فهرس المحتويات	III-I
قائمة الأشكال	IV
قائمة الجداول	V
قائمة الملاحق	VII
قائمة المختصرات	VIII
المقدمة العـامة	5-1
الفصل الأول: الرقابة الجبائية	27-06
مقدمة الفصل	07
المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية	08
المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية	08
المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية	09
المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية	11
المبحث الثاني : الإطار القانوني للرقابة الجبائية	14
المطلب الأول : الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية	14
المطلب الثاني : الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة	16
المطلب الثالث : واجبات المكلف بالضريبة	19
المبحث الثالث : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية	21
المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية	21
المطلب الثاني: الأعوان المكلفون بعملية الرقابة	25
المطلب الثالث :مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية	26
خاتمة الفصل	28
الفصل الثاني : التحقيق المحاسبي	52-29
مقدمة الفصل	30
المبحث الأول : مدخل إلى التحقيق المحاسبي	31
المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي و أهداف التحقيق	31

المطلب الثاني: الأعمال الأولية لعملية التحقيق المحاسبي	32
المطلب الثالث :الإجراءات الميدانية للتحقيق المحاسبي	34
المبحث الثاني :مجريات التحقيق المحاسبي	35
المطلب الأول :فحص المحاسبة من حيث الشكل و المضمون	35
المطلب الثاني : تقييم المحاسبة و إجراء التعديلات	41
المطلب الثالث : إعادة تأسيس فرض الضريبة و تبليغ النتائج	43
المبحث الثالث :التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	48
المطلب الأول : الأعمال التحضيرية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	48
المطلب الثاني: مباشرة عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	49
المطلب الثالث : نتائج عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	51
خاتمة الفصل	52
الفصل الثالث : دراسة ميدانية بالمديرية الولائية للضرائب بمستغانم	73-53
مقدمة الفصل	54
المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم	55
المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية مستغانم	55
المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب	56
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم	57
المبحث الثاني : نموذج عن إجراءات التحقيق المحاسبي	62
المطلب الأول : المهام الأولية للتحقيق المحاسبي	62
المطلب الثاني : التحقيق المحاسبي و نتائجه	63
المطلب الثالث : نهاية أشغال التحقيق و تحرير التبليغ الأولي لنتائجه	64
المبحث الثالث: تبليغ نتائج التحقيق النهائي	66
المطلب الأول : كيفية تحديد رقم الأعمال	66
المطلب الثاني : إعادة تأسيس فرض الضريبة	68
المطلب الثالث : الإجراءات النهائية للتحقيق	72

خاتمة الفصل	73
الخاتمة العامة	76-74
قائمة المراجع	81-77
الملاحق	101-82

قائمـــة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر	11
(2-1)	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	22
(3-1)	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	23
(4-1)	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	24
(1-3)	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	57

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-2)	إعادة تأسيس رقم الأعمال بناءا على العناصر الكمية خلال سنة واحدة	43
(2-2)	إعادة تأسيس رقم الأعمال بناءا على الإيرادات	44
(3-2)	إعادة تأسيس رقم الأعمال بناءا على الفوترة	45
(1-3)	تحديد رقم الإعمال المقبوض لأربع سنوات	66
(2-3)	تشكيل الربح	67
(3-3)	تعديل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني و حساب الحقوق	68
(4-3)	تعديل الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة و حساب الحقوق	69
(5-3)	تعديل الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي و حساب الحقوق	70
(6-3)	الحقوق المطالب بها	71

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	نموذج التصريح بالوجود (G8)	83
02	نموذج التصريح برقم الأعمال (GN°12)	84
03	نموذج تصريح الضريبة على الدخل الإجمالي (GN°1)	90
04	نموذج إشعار محضر معاينة	94
05	بطاقة نهاية عملية التحقيق في المحاسبة	95
06	بطاقة تلخيصية عن عملية التحقيق في المحاسبة	96
07	نموذج تصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي(رواتب، أجور، منح و ريوع عمرية) (GN°30)	99
08	نموذج التصريح الشهري، الثلاثي أو الفصلي (GN°50)	100

الاختصار	تفسير الاختصار باللغة الفرنسية	تفسير الاختصار باللغة العربية
DRV	Direction des Recherches et Vérification	مديرية كبريات المؤسسات
DGI	Direction des Impôts de Wilaya	المديرية الولاية للضرائب
CDI	Centre des Impôts	مركز الضرائب
CPI	Centre Proximité des Impôts	المراكز الجوارية للضرائب
VP	Vérification Ponctuelle	الفحص المصوب في المحاسبة
VC	Vérification de comptabilité	الفحص المحاسبي
VASEF	Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
RC	Relevé de comptabilité	كشف المحاسبة
ETB	Etat comparatif des bilans	الحالة المقارنة للميزانية
IRG	Impôts sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	Taxe Sur La Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxe Sur L'Activité Professionnelles	الرسم على النشاط المهني

المقدمة العامة

تمهيد :

لقد شهدت الجزائر عدة تغيرات في سياستها الاقتصادية، وذلك من أجل تحسين مستوى النمو و تمويل خزينتها ومحاولة الوصول إلى ركب الدول المتطورة، ومن بين هذه التغيرات هي الدخول إلى اقتصاد السوق الذي يحتم عليها إعادة النظر في سياستها الاقتصادية وفق المعايير الدولية، وذلك من خلال الاحتفاظ بمواردها و ثرواتها و البحث عن مصادر مالية جديدة بعيدة عن الموارد البترولية و الجمركية .

و تعتبر الضرائب من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق الأهداف التي ترجوها سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو تنموية فلم تعد الضريبة وفقا لذلك غاية بحد ذاتها و إنما وسيلة تسعى الدولة من خلالها في تطبيق سياستها الداخلية و تحقيق أهدافها، لكن ديمومة هذا المفهوم و استمراره مرهون بمدى استجابة المكلفين بواجباتهم الضريبية.

كما أن المتتبع لطبيعة النظام الجزائري يرى أنه يمنح الحرية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبة بشكل يتطابق مع نشاطاتهم ومداخلهم الحقيقية، ثم تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة تلك التصريحات و التأكد من مدى صحتها، نظرا للأخطاء المرتكبة أحيانا أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التهرب من الضريبة .

وحفاظا على مصالح الخزينة العمومية منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف استرجاع المال العام و مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو التخفيف من حدته، وهذا لانعكاساتها السلبية على الاقتصاد الوطني بشكل عام و الخزينة بشكل خاص.

ومن بين أهم وسائل الرقابة الجبائية لتحقيق أهدافها نجد التحقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية و أعوان محققين لديهم الكفاءة المهنية في المجالين الضريبي و المحاسبي ،بهدف التقليل من الاغفالات و التجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة و التي تعود سلبا على أموال خزينة الدولة وكذا تحسين العلاقة بين المكلف و الإدارة الجبائية، كما لها هدف آخر يتمثل في تشجيع المكلفين الحريصين على دفع المبلغ الصحيح للضريبة في الآجال المحددة و معاقبة المكلفين الذين لا يلتزمون بواجباتهم الجبائية.
لتحقيق الأهداف السابقة الذكر و التأكد من مدى تطابق التصريحات مع المعطيات المادية تلجأ الإدارة الجبائية إلى الرقابة الجبائية بمختلف وسائلها و أساليبها.

إشكالية البحث :

وعلى ذكر ما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للدراسة في التساؤل التالي :

كيف يساهم التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ؟

الأسئلة الفرعية للبحث:

يمكن تقسيم إشكالية البحث إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهو شكل الرقابة الجبائية في الجزائر؟
- من هم الأعوان المخولون للقيام بالتحقيق المحاسبي ؟
- كيف تتم عملية التحقيق المحاسبي لدى الإدارة الجبائية؟

فرضيات البحث

للإجابة على مجموعة الأسئلة الفرعية السابقة التي تضمنتها الإشكالية الرئيسية قمنا بوضع بعض الفرضيات:

- تتخذ الرقابة الجبائية في الجزائر شكلين ، الرقابة العامة (الشاملة) و الرقابة المعمقة .
- إن المخول للقيام بالتحقيق المحاسبي هو كل عون يعمل بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية .
- تعتمد عملية التحقيق المحاسبي على مجموعة من الأدوات و التقنيات.

أهمية البحث :

ترجع أهمية البحث إلى المكانة التي تتمتع بها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام و في تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، و يتجلى ذلك في حجم الإيرادات الجبائية الموجهة لتحقيق الأهداف المسطرة ، لهذا نجد أن الدولة الجزائرية تخصص لها جهاز كامل و هياكل رقابية ذو كفاءة من أجل الحرص على هذه الموارد .

أهداف البحث :

يهدف هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها في مايلي :

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي، التنظيمي، و القانوني.
- بيان أهمية الرقابة الجبائية وحاجة مستخدميها إليها.
- لفت الانتباه إلى الدور الذي يمكن أن تلعبه الرقابة الجبائية في التحسين من مداخيل الدولة .
- توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية و التحقيق المحاسبي من خلال التصريحات الجبائية المقدمة.

أسباب اختيار الموضوع:

- المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية عموما و الرقابة الجبائية خصوصا.
- أهمية موضوع التحقيق الجبائي في مجال المحاسبة.
- التطلع لأهمية التحقيق المحاسبي للأغراض الجبائية و مدى قدرته على دعم الرقابة الجبائية و المتمثلة في مكافحة التهرب الضريبي و استرجاع حقوق الخزينة العمومية.

حدود الدراسة :

إن معالجتنا لموضوع البحث جعلنا نرتبط بجانبين مكاني و زماني .

مكاني حيث تنطبق دراستنا على ملف من الملفات الجبائية للمكلفين التي خضعت للتحقيق لدى مديرية الضرائب لولاية مستغانم ، أما الحدود الزمانية فقد تمت دراسة ملف شخص طبيعي يعمل في بيع الأجهزة الكهرومنزلية بالجملة حيث شمل التحقيق أربعة سنوات من 2012 إلى 2015 من اجل الإلمام بجوانب الموضوع .

صعوبات البحث :

لا يخلو أي عمل من الصعوبات، ومن أبرز الصعوبات التي واجهناها :

- صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من المديرية العامة للضرائب، مثل الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق بتعدد الحجج منها السر المهني و ضيق الوقت .
- قلة المراجع و الكتب التي تتناول أدوات الرقابة الجبائية، مما دفعنا إلى الاعتماد على القوانين .
- عدم وجود دليل مفصل لإجراءات بعض التحقيقات الجبائية، مثل التحقيق المصوب في المحاسبة.

الدراسات السابقة :

- أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية ، جامعة الجزائر،2013-2014.

لقد حاول الباحث من خلال هذا البحث دراسة الرقابة الجبائية و الإلمام بجميع جوانبها ، خاصة ما يتعلق بأشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة العامة أو المعمقة . كما تناولت الدراسة مكونات الرقابة المعمقة من تحقيق في المحاسبة ، التحقيق المصوب و التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

- بوشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر(1999-2009)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان،2010-2011. .

تهدف هذه الدراسة إلى تبيين دور الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي، من خلال تطبيق الأنواع المختلفة للرقابة الجبائية و لتحقيق ذلك تم جمع و تحليل الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية من مختلف هياكل الإدارة الجبائية.

- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة ،2011-2012.

يتمحور موضوع الدراسة حول الرقابة الجبائية كأداة مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة، والتحقق من مدى صحة المعلومات عامة و المحاسبة خاصة المصرح بها من طرف الخاضعين لها.

- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر،بسكرة،2010-2011 .

تعالج المذكرة موضوع مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري و التحديات التي يواجهها و المعوقات التي تقف أمامه، من بينها التهرب الضريبي، كما تهدف إلى محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي و عقابي في أن واحد لمكافحة هذه الظاهرة .

المنهج المتبع:

إن طبيعة الموضوع المدروس تقتضي إتباع مجموعة من المناهج العلمية للإلمام بمختلف جوانب الموضوع، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي في إبراز أهم خصائص الرقابة الجبائية و أهميتها و أشكالها، كما تم الاعتماد على المنهج التحليلي عند التعرض إلى إجراءات التحقيق المحاسبي باعتباره احد أدوات الرقابة الجبائية التي تخضع لقواعد و نصوص تشريعية، وكيفية استخدامها في تحقيق غايات الرقابة الجبائية .

و استعمال منهج دراسة الحالة في الجانب الميداني .

تقسيمات البحث :

للوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة قسمنا بحثنا إلى ثلاث فصول وقد سبقت هذه الفصول مقدمة عامة.

الفصل الأول تم التطرق في هذا الفصل إلى مختلف الجوانب النظرية التي ذات الصلة بالرقابة الجبائية، حيث بدوره قسم إلى ثلاث مباحث تناولت الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية و أشكالها أما المبحث الثاني تناول الإطار القانوني لها حيث بين الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية و الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة إلى جانب واجباتهم اتجاه الإدارة .إضافة إلى الإطار التنظيمي للإدارة الجبائية في المبحث الثالث.

أما الفصل الثاني تعلق بالتحقيق المحاسبي من خلال تقديم مفاهيم حول التحقيق المحاسبي و أهميته ثم توضيح الأعمال الأولية للتحقيق ثم الأعمال الميدانية من ثم الانتقال إلى تقديم مجريات التحقيق المحاسبي من فحص المحاسبة مضمونا و شكلا بالإضافة إلى تقييم المحاسبة، إجراء التعديلات و أخيرا تبليغ النتائج أما المبحث الأخير تناول شكل أخر من أشكال الرقابة المعروف بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .

و الفصل الثالث من البحث خصص للدراسة الميدانية، و التي تمحورت حول إجراءات التحقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية و كانت الدراسة في المديرية الولائية للضرائب بمستغانم، حيث شملت الدراسة أربع سنوات من 2012 إلى 2015 من أجل فهم تقنيات التحقيق ، حيث تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث حيث تناول المبحث الأول نبذة حول المديرية الولاية للضرائب ، أما المبحث الثاني فقد تضمن نموذج عن إجراءات التحقيق المحاسبي من تعريف بالمؤسسة محل التحقيق إلى الإشعار بالتحقيق ثم بداية التحقيق ، و المبحث الأخير فقد تمحور حول تبليغ نتائج التحقيق النهائي و إعلام المكلف بالتعديلات الجديدة و إعداد التقرير و إصدار الأوردة.

الفصل الأول :

الرقابة الجبائية

مقدمة الفصل :

تعتبر الرقابة الجبائية إحدى الإجراءات الفعالة للمؤسسات و لمصالح الضرائب على حد سواء، لأنها تعتبر النظام الذي يسمح للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات و معاينة الأخطاء و النقائص و الإعفاءات و كذا عدم احترام التعليمات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، و كونها تسمح بتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى لردع المكلفين و تحسيسهم بالحضور الدائم لإدارة الضرائب، وهذا ما ينعكس على سلوكياتهم و تصريحاتهم اتجاه التزامهم الضريبي .

وبغرض التعرف أكثر على الرقابة الجبائية قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

- المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية.
- المبحث الثاني : الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
- المبحث الثالث : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و تكتسي أهمية بالغة نظرا لان النظام الجزائري نظام تصريحي ، أي انه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخليه من تلقاء نفسه لذلك يفترض أن يكون المكلف بالضريبة نزيها عند تصريحه بالمعلومات الخاصة بمداخله و نفقاته وأن تكون له القدرة على تبرير تلك المعلومات عند مطالبته بذلك بحيث يبرز هنا دور الإدارة الجبائية التي تعمل على مراجعة تلك التصريحات و التأكد من مدى صحتها و مصداقيتها بالاستناد إلى مصادر خارجية ووفق خطوات منظمة كل هذه الخطوات تعرف بالرقابة الجبائية .

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

هناك عدة تعاريف للرقابة الجبائية، وبالرغم من هذا التعدد إلا أن مغزاها ينحصر في كونها تلك الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية بغرض التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة و قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية يجب أن نتطرق إلى تعريف الرقابة .

أولا/ تعريف الرقابة :

تعرف على أنها " فحص لتصريحات و كل سجلات ووثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواءا أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"[1] .

كما يمكن تعريفها أيضا على أنها " السلطة المخولة للادارة الجبائية بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتجديد كل ضريب أو رسم أو حق أو اتاوة، من أجل اكتشاف النقائص و تصحيح الاخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة " [2].

و كتعريف شامل للرقابة نجد أن الرقابة هي الإشراف و الفحص و المراجعة من جانب سلطة أعلى لها الحق في التعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدة و كشف نقاط الضعف و الانحرافات و الاختلافات و تصحيحها.

ثانيا/ تعريف الرقابة الجبائية :

[1] عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 1994 ،ص233 .

[2] مصطفى عوادي، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الجزائر،الطبعة الثانية،2010-2011، ص 11 .

تعريف 1: عرف الباحث Claude laurent الرقابة الجبائية : "هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بان المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية ، وتسمح لها بتصحيح الأخطاء التي تمت ملاحظتها " [1].

تعريف 2: "هي السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لأجل متابعة ومراقبة مدى التزام المكلف بالضريبة بالنظام الجبائي و الضريبي والمحافظة على موارد الخزينة العمومية و كذلك تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بالضريبة " [2].

تعريف 3 : " الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة "[3] .

مما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل للرقابة الجبائية: "هي فحص لتصريحات وكل سجلات و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"[4].

المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية

يمكن تلخيص الأهداف التي تسعى الرقابة الجبائية لتحقيقها في النقاط التالية :

1. **الهدف القانوني :**

بحيث يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين و الأنظمة، لذا و حرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم "[5].

2. **الهدف المالي و الاقتصادي :**

[1] Claude laurent ,contrôle fiscal la vérification personnelle ,bayeusaine , France, 1995, p13 .

[2] مصطفى عوادي ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار، الجزائر،بدون طبعة، 2009، ص 11 .

[3] Ahmed Hamini, l'audit comptable et financier , Edition Berti , Algérie ,2001, p 172.

[4] بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الأزمة، حالة الجزائر، مداخلة منشورة للملتقى العلمي حول الأزمة المالية و الاقتصادية العالمية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، يومي 20-21 أكتوبر،2009،ص 6 .

[5] محمد حسن الوادي، زكرياء أحمد عزام ،المالية العامة و النظام المالي في الإسلام،دار الميسر للنشر، عمان، بدون طبعة، 2000، ص 166 .

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية, وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد و الجباية[1] .

3. **الهدف الاجتماعي :** و يتمثل في[2] :

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و المتمثلة في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة .
- منع و محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها و تحضيره في تحمل واجباتهم تجاه المجتمع .

4. **الهدف الإداري :**

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها، كالتي تساهم بشكل حيوي و كبير في زيادة الفعالية كالأداء، و التي يمكن تحديدها في النقاط التالية [3]:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص و الخلل ي التشريعات المعمول بها، يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء، وهذا يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة و الإلمام بأسبابها كتقييم الأثر المالي ، و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي .

المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية

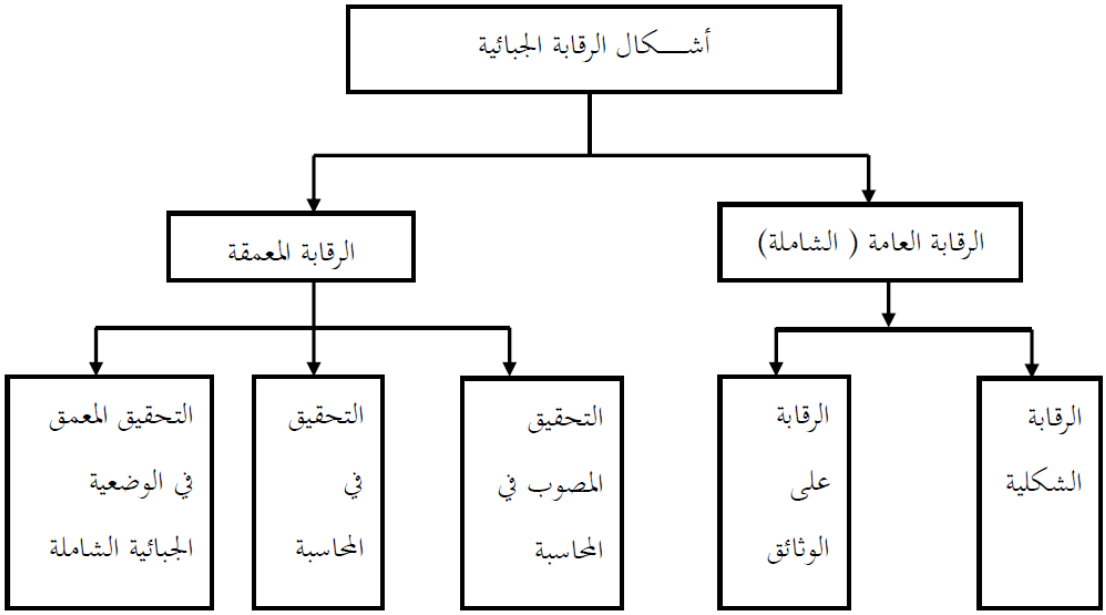
[1] لامية آيت بلقاسم ، آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة منشورة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة البويرة،الجزائر،2013-2014 ، ص32.

[2] محمد حمو،منور اوسرير ، جباية المؤسسات، الشركة الجزائرية بوداد ،الجزائر، الطبعة الأولى، 2009،ص-ص :202- 203.

[3] العياشي عجلان ، ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحوكمت أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر ،مداخلة منشورة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسي،جامعة فرحات عباس سطيف،الجزائر،يومي20 -21أكتوبر 2009 ،ص 03.

إن مراقبة ومراجعة التصريحات الجبائية، يمكن أن تباشر بطريقة مجملة، كما يمكن أن تكون معمقة و تأخذ الرقابة أشكالا حسب التدرج، وهي كالأتي :

الشكل رقم (1-1) : أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر



المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم علوم التسيير ، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012 ،ص 113.

1) الرقابة العامة (الشاملة):

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية، داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون التنقل أو إجراء أبحاث خاصة، وتنجز هذه العملية داخل المفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي، واستنادا على الوثائق الموجودة فيه، حيث تتخذ شكلين أساسين وهما: الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق [1].

-الرقابة الشكلية:

يقصد بهذا النوع من الرقابة ذلك المتعلق بالعمليات التي تقوم بتصحيح الأخطاء المادية الموجودة في التصريحات المقدمة (أخطاء الحساب، المعدلات) و كذلك التأكيد من عناوين المكلفين وهويتهم،وتقوم كذلك بمقارنة المعطيات المقدمة في التصريحات الشهرية أو الثلاثية ، فيما يخص مثلا الرسم على النشط الصناعي

[1] أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة ماجستير ،كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية، جامعة الجزائر،2013-2014،ص 10 .

و التجاري ، و الرسم على القيمة المضافة ، و التصريحات السنوية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، مع المعلومات التي بحوزة الإدارة الجبائية و هذه الرقابة لا تتطلب معرفة معمقة بالمحاسبة و لا تلزم بإجراءات ثقيلة أو معقدة فهي تسمح فقط بتصحيح الأخطاء من أجل تسهيل معالجتها آليا[1] .

-الرقابة على الوثائق:

تقوم الرقابة على الوثائق بالفحص الشامل و الدقيق للتحقق من جميع تفاصيل المعلومات المصرح بها و التأكد من سلامتها من خلال مقارنتها مع المعلومات و الوثائق الموجودة داخل الإدارة الجبائية، وتعد هذه الرقابة الإجراء الثاني الذي تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية و تشمل جميع الأعمال و الفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب حيث يقوم المراقب بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين و مقارنتها بالمعلومات و الوثائق الخاصة بالمكلف و الموجودة مسبقا لدى الإدارة الجبائية[2] .

إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى اكتشاف المتهربين من دفع الضريبة و المتبعين و بعد عملية الفحص يمكن للمراقب مطالبته بتزويده بمعلومات وان ألزم الأمر بتبريرات .

2) الرقابة المعمقة :

تتمثل هذه الرقابة في جملة الإجراءات التي يقوم بها المراقبين الجبائيين من خلال التدخلات المباشرة للاماكن التي يزاول فيها المكلفون نشاطهم من اجل التأكد من صحة ومطابقة ما صرح به المكلفون مهم أهو موجود على أرض الواقع، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر المحاسبية و جميع الوثائق الملحقة، ومحاولة الكشف عن احتمالات التهرب و تتم من خلال ثلاثة وسائل هي كالتالي [3] :

-الفحص المصوب في المحاسبة (VP) :

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

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، و المقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية هو إجراء مراقبة مصوبة، أقل شمولية ، أكثر سرعة

[1] وسيلة حميشي ،التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية ، مذكرة منشورة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة و مراجعة،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير،جامعة أكلي محند أولحاج،البويرة ، الجزائر،2013-2014، ص 48 .

[2] بوشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر(1999-2009)،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية،تخصص نقود مالية و بنوك، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة تلمسان،الجزائر، 2010-2011،ص 118 .

[3] مصطفى عوادي ، رحال نصر ، الغش و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة صخري، حي المنظمة الجميل، الجزائر، بدون طبعة،2011 ،ص 13 .

وذو نطاق من التحقيق المحاسبي. هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية و المحاسبية لبعض أنواع الضرائب و التي تخص فترة محدودة تقل عن سنة محاسبية[1].

- يخضع هذا النوع من التحقيق لجملة من الشروط التي يجب مراعاتها و احترامها، وهي كالتالي[2] :

-لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته،على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته(10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

-لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين .

-يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين(30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداءا من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

-إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم عند التحقيق المصوب.

-التحقيق في المحاسبة (VC):

هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة, وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) و التأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها[3] .

و سنتطرق إلى التحقيق في المحاسبة بالتفصيل في الفصل الثاني .

-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE):

يقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة و الدخل المصرح به أي بصفة عامة, التأكد من التصريحات على الدخل العام و يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخيل المصرح بها بالمداخيل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته و كذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته[4] .

المبحث الثاني : الإطار القانوني للرقابة الجبائية

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة،منشورات 2013، ص 13.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017 ،المادة 20 مكرر،ص 12 .

[3] المادة 20 -1، نفس المرجع السابق،ص 10 .

[4] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره،ص31.

للرقابة الجبائية إطار تشريعي حدده لها القانون الجبائي، ومنح للإدارة عدة حقوق و صلاحيات لتأدية مهامها في شروط قانونية محددة.

المطلب الأول : الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية

منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية جملة من الحقوق و السلطات المتمثلة فيما يلي :

1. **حق الرقابة :**

حسب نص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية فقد منحت لمصالح الإدارة الجبائية الحق في القيام بمختلف أنواع الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم ،كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها،يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها،حق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب و الرسوم المباشرة, ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة و التسجيل[1] .

2. **حق الاطلاع :**

هو احد الحقوق التي منحها المشرع لأعوان الإدارة الجبائية فبواسطته يمكنهم الاطلاع على مختلف الوثائق و المستندات الخاصة بالمكلف، الذي هو بصدد التحقيق معه، بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التدقيق[2] .

وقد أشير إلى هذا الحق في نص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية " يسمح حق الاطلاع قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لأعوان الإدارة الجبائية بالحصول على المعلومات و الوثائق مهما كانت وسيلة حفظها، وتحصل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم : الإدارات العمومية – المؤسسات الخاصة – الهيئات المالية – السلطة القضائية "[3].

3. **حق المعاينة و الحجز:**

يأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة غش ، و حسب نص المادة 22 و 23 من قانون الإجراءات الجبائية "فانه يجوز لأعوان الإدارة الجبائية القيام بكل التحقيقات و المعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المحلات المهنية للمكلفين بالضريبة قصد البحث والحجز على

[1] المادة 18 ،قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره،ص 9 .

[2] وسيلة حميشي، مرجع سبق ذكره ،ص28 .

[3] المادة 45 ،قانون الإجراءات الجبائية،مرجع سبق ذكره، ص 23 .

المستندات و الوثاق التي من شانها أن تبرر التصرفات الهادفة للتملص من دفع الضريبة "[1] . و حق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض من قبله .

4. **حق إجراء البحث:**

أشارت 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 و المستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال و أسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداءا من الساعة الثامنة صباحا إلى الثامنة مساءا في المحلات ذات الاستعمال المهني ، ويتم اثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت، وتفصل المخالفات الملاحظة و يسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة[2] .

5. **حق الاسترداد :**

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل التي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية، والمحددة بأربع (4) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يلي [3] :

- تأسيس الضرائب و الرسوم و تحصيلها .
- القيام بأعمال الرقابة .
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات ذات الطابع الجبائي.

[1] المادة 22-23 ،قانون الإجراءات الجبائية،مرجع سبق ذكره،ص 15 .

[2] نعيمة بن رحو، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التجارية،تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم ،الجزائر ،2012 -2013،ص 11 .

[3] المادة 39 ، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 21 .

المطلب الثاني : الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة

إن الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة تقابلها مجموعة من الضمانات والحقوق اقرها المشرع الجبائي للمكلفين الخاضعين للرقابة بهدف خلق جو من التفاهم و التراضي بينهم ، والتي هي كالأتي :

1. **الإشعار المسبق وأجل التحضير:**

لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة 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 اجل أدنى للتحضير،مدته عشرة أيام، ابتداءا من تاريخ استلام هذا الإشعار[1] .

وفي حالة المراقبة المعمقة 15 يوما كحد أدنى وتمدد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء،للمكلف بالضريبة، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات في عين المكان لمعاينة العناصر المادية للاستغلال، أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها[2].

2. **الاستعانة بمستشار:**

تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه[3] .

3. **عدم إعادة الرقابة :**

في حالة القبول الصريح بين المدقق و المكلف ،تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائيا،ولا يمكن الاعتراض عنها من طرف الإدارة [4] ،كما لا يمكن للإدارة الجبائية الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الفترة و نفس الضريبة،إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية[5] .

4. **محدودية فترة الرقابة في عين المكان :**

[1] المادة 20 مكرر- 3 ،قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره ،ص 12 .

[2] المادة21-3،نفس المرجع السايق،ص 14 .

[3] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ،مرجع سبق ذكره،ص 16 .

[4] نفس المرجع السابق،ص 18 .

[5] المادة 21-6 ، قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره،ص 15 .

لا يمكن،تحت طائلة بطلان الإجراءات الجبائية أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية آجالا محددة.هذه الأخيرة محددة طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا و طبيعة نشاط المؤسسة[1].

وهذه الآجال هي كالتالي[2] :

- أكثر من ثلاثة(03)أشهر، يما يخص :
  - مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
  - كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يمدد هذا الأجل إلى ستة(06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة(09) أشهر.

تمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح، ويمكن تمديد هذا الأجل بستة أشهر عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى[3].

5. **السر المهني :**

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 و الرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به[4].

6. حق الإشعار بنتائج التقويم :

عندما يكون العون المدقق قد حدد أسس فرض الضريبة، أو شرع في تدقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، يتعين على إدارة الضرائب في هذه الحالة أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج، وذلك حتى في غياب إعادة التقويم، في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام[5] . كما يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف و معللا ، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس

[1] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 24.

[2] المادة 20 -5، قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره ، ص11 .

[3] المادة 20 -5، نفس المرجع السابق، ص11 .

[4] المادة 65 ،نفس المرجع السابق، ص 27 .

[5] وسيلة حميشي، مرجع سبق ذكره، ص 35 .

عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.

7. **حق الرد :**

للمشرع المكلف الخاضع للرقابة أجال أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، كما يمكن للعون المحقق بعد الرد الاستماع إلى المكلف أو بإعطاء تفسيرات تكميلية، أما في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محددة نهائيا و لا يمكن الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا اكتشفت أن المكلف استعمل مناورات تدليسية أثناء عملية التحقيق[1].

8. **اللجوء النزاعي أو اللجوء الودي :**

إن تصرفات و سلوكات المكلفين ذوي السلوك الجبائي السيئ هم دائما مطالبون من قبل الإدارة الجبائية بتسديد الضريبة،و العقوبات التأخيرية، وبسبب هذه السلوكات فان القانون الجبائي منح لهذا النوع من المكلفين،وتحت طائلة بطلان إجراءات بعض الحقوق و الضمانات في حال خضوع المكلف للرقابة الجبائية من قبل مصالح الوعاء،حيث يوجد أحيانا بعض الضرائب المؤسسة من قبل المفتش المحقق قد يحتج عليها المكلف،وخول المشرع الجبائي للمكلف اللجوء إلى السلطات الأعلى و استئناف الإجراءات الاعتراضية، حسب الطرق التالية [2] :

- اللجوء النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي[3].
- اللجوء الودي بحيث يجوز للمكلفين أن يلتمسوا الإعفاء من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة[4].

المطلب الثالث : واجبات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة

[1] لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر ، بسكرة،الجزائر، 2010-2011، ص 39 .

[2] نعيمة بن رحو ،مرجع سبق ذكره،ص 14 .

[3] المادة 70 ،قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 28 .

[4] المادة 93-1،نفس المرجع السابق، ص 37 .

مقابل استفادة المكلف بالحقوق المذكورة سابقا و لتفادي العقوبات أيضا،فرض القانون الجبائي و التجاري على المكلف مجموعة من الالتزامات و هي :

1) **الالتزامات ذات الطابع المحاسبي :**

على المكلف الخاضع للنظام الجبائي الحقيقي باحترام المبادئ العامة للمحاسبة ، فهو ملزم بمسك مجموعة من الوثائق و السجلات المحاسبية وهي :

- مسك سجل اليومية يقيد فيه عمليات المقاولة وان يراجع على الأقل نتاج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق [1].
- مسك سجل الجرد والقيام سنويا بالجرد لعناصر الأصول و الخصوم مقاولته وإقفال كل حساباتها و إعداد الميزانية وحساب النتائج ونسخها في دفتر الجرد[2] .

2) **الالتزامات ذات الطابع الجبائي :**

على حسب التشريع الجبائي، يجب على المكلفين تقديم جملة من التصريحات المكتتبة في أجالها القانونية :

-التصريح بالوجود :

يجب على المكلفين بالضريبة و الخاشعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة[3].

-التصريح الشهري أو الفصلي :

هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة و الرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر ، يجب اكتتاب التصريح (سلسة ج50 –لون أزرق) من طر المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة و يجب اكتتاب التصريح (سلسلة ج 50 أ – لون بني) من طرف الإدارات العمومية هذا خلال عشرين (20) يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني التي تحدده إدارة الضرائب . كما يجب إيداع التصريح لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر مؤسستهم[4].

-التصريح السنوي :

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،رئاسة الجمهورية،الأمانة العامة للحكومة، القانون التجاري،2017 ، المادة 9 ،ص 12 .

[2] المادة 10 ،نفس المرجع السابق، ص 12.

[3] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017 ، المادة 183،ص47 .

[4] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2017، ص 75 .

على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة اكتتاب تصريح بمداخيله وذلك كل سنة، وهذا من خلال نموذج " استمارة" تقدمه الإدارة الجبائية.

وقد خصت المادة 151 الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات IBS يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة، إذا سجلت المؤسسة عجزا، يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط...الخ. حيث يجب أن ترفق هذه التصريحات " الوعاء الضريبي" بوثائق الإثبات الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط للسنة الفارطة.

أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG ملزمون أيضا بملأ تصريح قبل 01 أفريل من كل سنة مالية حيث يتضمن التصريح إجمالي الأرباح و المداخيل المحصلة خلال السنة المالية السابقة، كما يجب أن ترفق بمختلف الوثائق التي تثبت ممتلكات المكلف و يجب أن تكون هذه التصريحات مصادق عليها من طرف محاسب معتمد، حيث هذا التصريح يسمح للإدارة من معرفة الوضعية الجبائية للمكلف من خلال مقارنة التصريح السنوي و الشهري للمكلف، وحتى في عدم ممارسته نشاطه كوجود فترة فراغ فان المكلف غير معي من هذا الالتزام[1] .

-التصريح بالتنازل أو التوقيف عن النشاط أو الوفاة :

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة.

ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن عشرة أيام، وأن يحيطوه بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح يه هذا التنازل أو التوقف فعليا، و كذا عند الاقتضاء، اسم المتنازل له و لقبه و عنوانه[2] .

المبحث الثالث : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

[1] المادة 151،قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،مرجع سبق ذكره،ص 39 .

[2] المادة 195 ،نفس المرجع السابق ،ص50 .

تعد مهمة الرقابة مهمة ضرورية بالنسبة للإدارة الجبائية ، وهذه المهمة ليست سهلة، لذلك عليها أن تفرض جودها عن طريق التدخلات المستمرة و عمليات الإحصاء المتتابعة، و كذلك عمليات التحقيق و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاتصال مع مختلف المصالح الأخرى ،ولا يمكن لها أن تقوم بكل هذه المهام إذا لم تكن هيكلها منظم بشكل جيد لذا تعتمد الإدارة الجبائية على مجموعة من المصالح و مجموعة من المحققين الموكلين لهذه المهمة.

المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

هناك وسائل هيكلية ميدانية، أي أجهزة مختصة تسند إليها مهمة المراقبة، و بواسطتها تنفذ برامج التحقيق الجبائي و المتمثلة في :

1. المديرية الولائية للضرائب(DIW) :

إن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، وتتكفل مديرياتها الفرعية للرقابة الجبائية بمهمة ذلك، إذ تعد الهيئة المتخصصة بعملية الرقابة، لذا تسند إليها تنفيذ برامج التحقيق.

إن المديرية الولائية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديرية البحث و المراجعات، وهذه الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى، أما المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فلقد أوكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة و مقدمي الخدمات التي يبلغ رقم أعمالها أقل من 4.000.000 دج، و باقي المؤسسات التي يقدر رقم أعمالها بأقل من 1.000.000 دج [1].

وفي هذا الإطار فان المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بما يلي [2]:

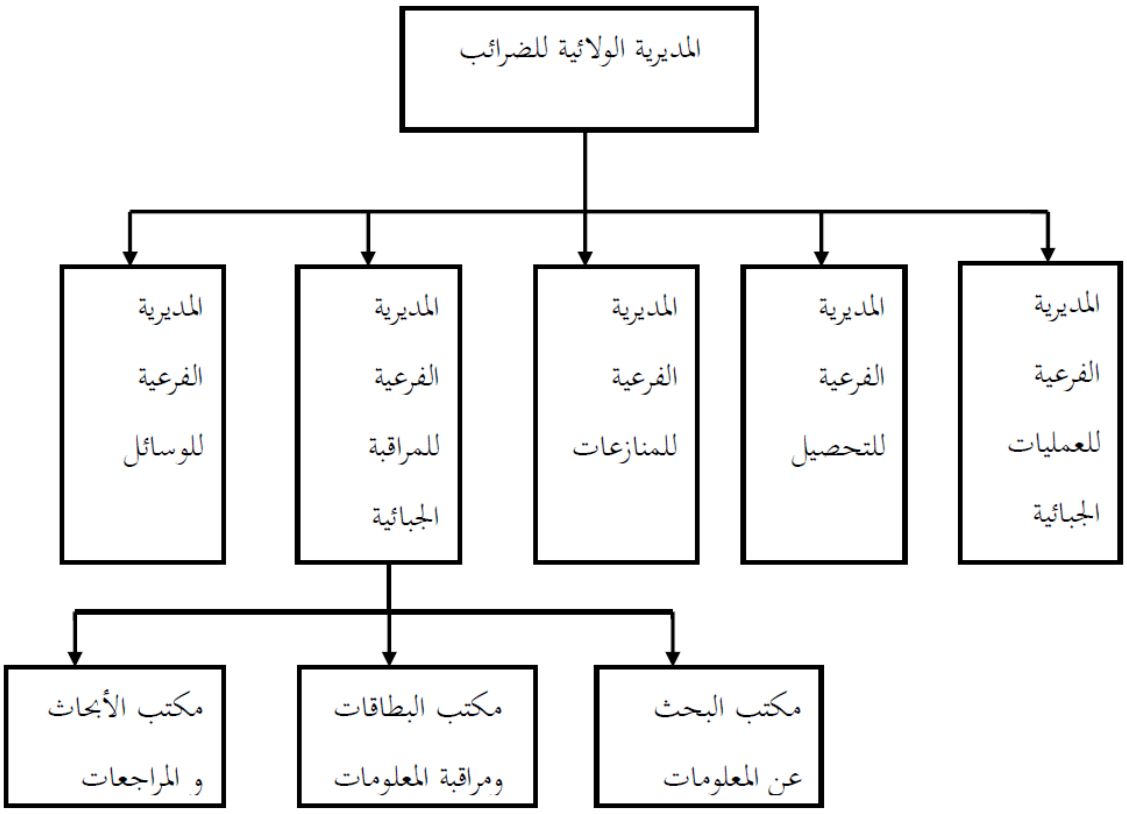
- البرمجة و التحقيق في كل نقطة من حدود الولاية، وكل التحريات و التحقيقات و الأبحاث بالتحقيق الجبائي.
- دراسة و اقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة .
- تقييم نتائج التحقيقات .
- تنسيق و تنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية .

و الشكل الموالي يمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب:

[1] سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة ،قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011-2012 ، ص 105.

[2] نفس المرجع السابق، ص- ص: 105-106 .

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 41 .

2. مديرية كبريات المؤسسات (DGE) :

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 2002/09/28 والمعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 2005/12/26 و لها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل و حتى الرقابة الجبائية و المنازعات [1].

ومن مهام مديرية كبريات المؤسسات[2] :

- تبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد و تنجز برامج التدخلات و المراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.
- تتضمن مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة.

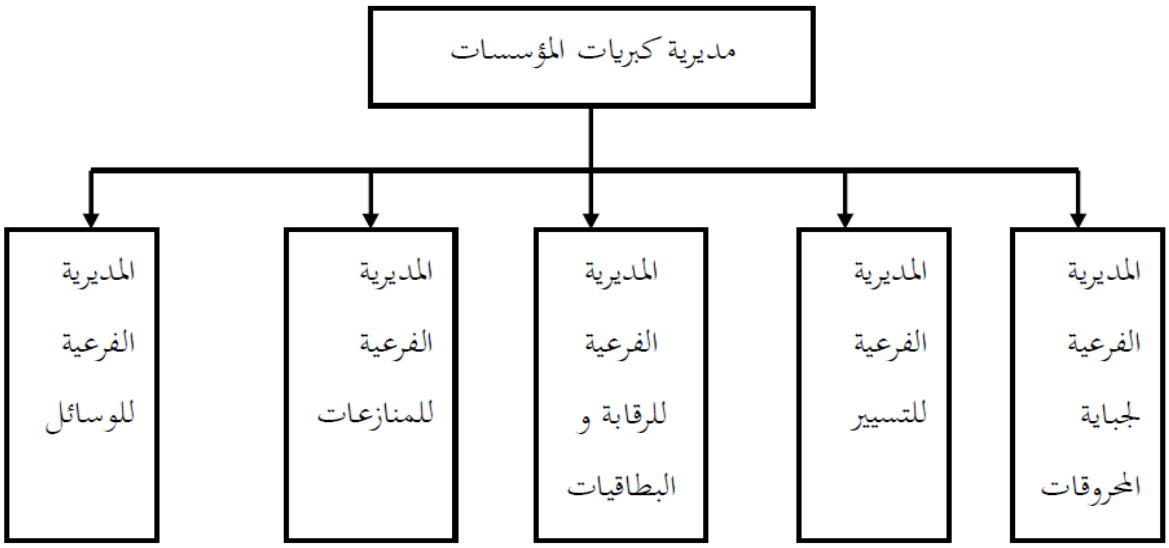
[1] محي الدين بوقلية، الرقابة الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص دراسات محاسبية جبائية معمقة، قسم علوم مالية و محاسبية، كلية العلوم الاقتصادية،علوم التسيير و علوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر،2013-2014 ، ص 10 .

[2] سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 94.

- تنشر المعلومات و الآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجباية.

و الشكل الموالي يمثل الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات:

الشكل رقم (1-3): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: لامية آيت بلقاسم مرجع سبق ذكره، ص 47 .

3. مركز الضرائب(CDI):

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 100.000.000 دج بالإضافة إلى المهن الحرة و يختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية و المنازعات في حدود صلاحيته [1].

و من مهام مراكز الضرائب [2]:

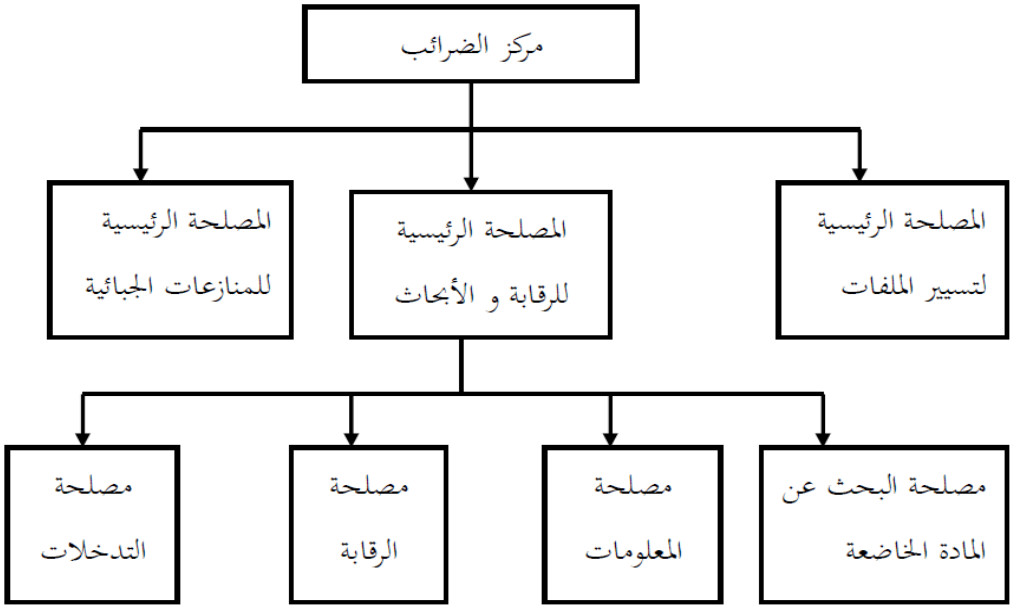
- التسيير و التكفل الحسن لملفات المكلفين و مراقبتها باستمرار من ظاهرة التهرب الضريبي.
- تبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تستغلها و تراقب نتائجها.
- تعد و تنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.
- التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية و الشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة و التي تحت سلطتها.

[1] نبيلة ساعد ، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي ، مذكرة منشورة لنيل شهادة ماستر في محاسبة ومالية، تخصص محاسبة و تدقيق،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة ،الجزائر،2014- 2015، ص-ص: 24-25 .

[2] نفس المرجع السابق، ص 25 .

و الشكل الموالي يمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب :

الشكل رقم (1-4): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 49.

4. المراكز الجوارية للضرائب (CPI):

تتابع مراكز الضرائب الجوارية ملفات المكلفين الغير تابعين للهيئات الجبائية السابقة الذكر، والخاضعين للضريبة الجزافية، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية،المعادن النفيسة، الكحول، التبغ وكذا الجباية المحلية و الفلاحية[1].

و من مهام المراكز الجوارية للضرائب[2]:

- تمسك و تسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.
- تصدر الجداول و قوائم التحصيل و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تعاينها و تصادق عليها.
- تبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تستغلها.
- تراقب التصريحات و تنظم التدخلات.
- تدرس الشكاوى و تعالجها .

[1] سليمان عتير،مرجع سبق ذكره، ص 109 .

[2] لامية ايت بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 50 .

المطلب الثاني: الأعوان المكلفون بعملية الرقابة

إن الرقابة الجبائية هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء و مراقبة الضريبة، كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته، و هي تبين صفة العون المدقق كالهوية، الرتبة، وحتى الوظيفة المسندة إليه، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل و ترجع له عند الاستئناف . و الموظفين المكلفين بذلك هم[1] :

1) نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية :

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة وفي هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على إجراء التحقيق وفقا للقانون و يرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.
بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، و تقديم الملاحظات حول برنامج التحقيق المنجزة، ووضع و تقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي[2] .

2) رئيس فرقة البحث و التحقيق :

إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة البحث و التحقيق على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن 6 سنوات كمحقق جبائي،كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرقة التدقيق و يسهر على حضور و مواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة و السهر على تنفيذها، كما يتدخل أحيانا في مناقشة نتائج التحقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية و تقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المحققين فرقتهم[3] .

[1] لامية ايت بلقاسم،مرجع سبق ذكره، ص 51 .
[2] نبيلة ساعد ، مرجع سبق ذكره ،ص 27.
[3] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 32 .

3) الأعوان المحققين :

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملي :

- على الأقل له رتبة مراقب و هذا التزاما بالتشريع.
- الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية.
- بطاقة انتساب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم.
- مراقبة المكلفين بالضريبة في مختلف برامج الرقابة.

و يقوم المراقب بمعالجة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة المحقق معه، و إقفال التحقيق تحت إدارة و حضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى انه يجب أن تتم عملية التحقيق في مقرات المكلفين باستثناء حالات خاصة و مرخصة من طرف رئيس الفرقة تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية[1] .

المطلب الثالث :مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لاسيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إلى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم، كما وضع المشرع الجبائي عدة التزامات مرتبطة بصفته كممثل للدولة نذكر منها[2] :

- تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السليمة لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا.
- تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة.
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية و مستمرة.
- تأدية الخدمة بكب استقلالية وحياد اتجاه المكلفين بالضريبة.
- الالتزام بالنزاهة و السر المهني و احترام النظام الداخلي للإدارة.

[1] غزة مبروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي ،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة،الجزائر، 2015-2016، ص-ص: 51-52 .

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية،دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب، 2017 ،ص 04.

كما يترتب على عاتق الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات ملخصة فيما يلي :

1) المسؤولية المدنية

يتحمل عون الضرائب أو الإدارة، المسؤولية المدنية، عند إلحاق الضرر بالغير. و هي نتيجة لخطأ، عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص آخرين تحت مسؤوليته أو قام بإتلاف أملاك تحت مسؤوليته ومما نتج عنه ضرر لغير[1] .

2) المسؤولية الجزائية

يمكن اعتبار الموظف، مسؤولا من الناحية الجنائية، عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص و يعاقب عليها قانون العقوبات. ويلغي الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آليا الإجراء التأديبي[2].

3) المسؤولية التأديبية

يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولا من الناحية التأديبية و يتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب و المصنفة بأربعة (04) درجات مختلفة، وهذا حسب درجة الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نجد: التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقيف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة، النقل الجبري إلى غاية التسريح [3].

[1] أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ،مرجع سبق ذكره ،ص 22 .

[2] نفس المرجع السابق،ص 23 .

[3] نفس المرجع السابق، ص26 .

خاتمة الفصل :

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الأول أن الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي سمحت للإدارة الجبائية من التأكد من صحة التصريحات المقدمة و كذا التطبيق الميداني للقوانين الجبائية، إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية و العمل على اكتشاف كل الأخطاء و المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها و تقويمها.

ولتحقيق الأهداف المرجوة فقد عمل المشرع الجزائري على سن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدا في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية، بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما يجعلها مقننة، لذا عمل على منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين تيسيرا لأداء عملهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات.

ومن جهة أخرى فقد عمل على تنظيم سيرها وعملها وذلك بإسناد مهمة القيام بها إلى أجهزة مختصة كما تأخذ الرقابة الجبائية طرق عديدة يتوجب استعمالها في الوقت المناسب و حسب أهميتها كونها تهدف أساسا إلى التأكد من صحة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و التي تتمثل في أشكال الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني :

التحقيق المحاسبي

مقدمة الفصل:

يعتبر التحقيق المحاسبي الأداة الأكثر استعمالا في محاربة التهرب الضريبي ، ومن أجل أن تتم عملية الحقيق المحاسبي على أكمل وجه وتؤدي الأهداف و النتائج المطلوبة منها وضع المشرع مجموعة من الإجراءات والتي يجب إتباعها.

ويعتمد التحقيق المحاسبي على الوثائق المحاسبية الممسوكة من طرف المكلف،بحيث يأخذ هذا الأخير نوعين من الفحص ، الفحص من حيث المضمون، يكون بالتحقيق في كل المعطيات المحاسبية،حسابات النتائج و حسابات الميزانية و التسيير، و فحص المحاسبة من حيث الشكل، و يتم عن طريق التأكد من وجود الدفاتر المحاسبية الإلزامية و مطابقتها للشروط القانونية .

و عند الانتهاء من عملية التحقيق يقوم المحقق باتخاذ القرار بشأنها ويكون بالقبول أو بالرفض لتأتي بعدها عملية إعادة التقديمات و التعديلات لأسس الضريبة باستخدام إحدى الطرق المتعارف عليها و ذلك حسب نشاط كل المؤسسة.

ولتوضيح عملية التحقيق المحاسبي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي :

- المبحث الأول : مدخل إلى التحقيق المحاسبي .
- المبحث الثاني : مجريات التحقيق المحاسبي.
- المبحث الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

المبحث الأول : مدخل إلى التحقيق المحاسبي

تخول التشريعات الجبائية للإدارة حق ممارسة الرقابة الجبائية بهدف التأكد من مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين. ويأتي هذا الإجراء للقضاء على ظاهرة التهرب الجبائي، ويتولى أعوان الرقابة الجبائية مهمة التحقيق وقد يكون موجزا أو معمقا بغية تحقيق جملة من الأهداف . ومنه سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى مفهوم التحقيق المحاسبي و أهداف التحقيق ، و أيضا التطرق إلى المراقبة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي و أهداف التحقيق

يتناول هذا المطلب مختلف المفاهيم التي تعرف عملية التحقيق في المحاسبة و أهميته بالنسبة للإدارة الجبائية .

أولا/ مفهوم التحقيق المحاسبي :

1-"يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلفين بالضريبة، يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة"[1] .

2- ويعرف دانيال ريشر التحقيق المحاسبي على أنه:"مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما، ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة و دقة التصريحات المكتتبة،وعند اقتضاء الحال فانه يمكن الالتجاء إلى الإجراءات الضرورية لتحقيق التعديلات اللازمة"[2] .

يتضح لنا من التعريف أن التحقيق المحاسبي يكون على مختلف الوثائق الممسوكة من طرف المكلفين بالضريبة بغرض التأكد من صحة المعلومات المدونة في هذه الوثائق و أنها مطابقة للمعطيات المتوفرة،ثم تقديم التعديلات الضرورية لتصحيح الأخطاء.

ثانيا/أهداف التحقيق :

عندما تتمكن الإدارة الجبائية من جمع الملفات المحاسبية للمكلفين بالضريبة و بعد القيام بفحصها، يمكن الإدارة أن تتخذ إجراءات للمراقبة في عين المكان لكل الملفات .

ومن خلال الدراسة الجيدة للإدارة الجبائية للحالة المالية و المحاسبية للمؤسسة يمكنها أن تحدد أهداف التحقيق المحاسبي في[1] :

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية،المادة 20 -01 ، 2017 ،ص 10 .

[2] Daniel Richer , Les procédures Fiscales, presses universities de France , France,1990, p 25 .

- إيجاد الأخطاء و الأمور التي لم يتم التصريح بها، و تجعل المحاسبة غير صحيحة ووضع محل الأساس الضريبة المصرح بها تقيم خارج الحساب أرقام أعمال و أرباح حقيقية .
- كشف الأمور الغير الصحيحة و بصفة خاصة التي لها تأثير في الجانب الجبائي .
- تأكيد التجانس التام بين الكتابات المحاسبية و الأرقام المصرح بها للإدارة الجبائية .

المطلب الثاني: الأعمال الأولية لعملية التحقيق المحاسبي

تعتبر هذه الأعمال بمثابة تحضير الأرضية المناسبة للقيام بعملية التحقيق و هي كالتالي :

- تحديد معايير اختيار ملفات التحقيق .
- إعداد برنامج التحقيق الجبائي .
- دراسة الملفات و تكليف المحققين بالقضايا.

✓ **معايير اختيار ملفات التحقيق :**

إن اختيار ملفات التحقيق الجبائي تعتمد على أسس و معايير عقلانية و ظرفية حتى تكون هناك بين المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق المحاسبي عليهم ، و تتمثل هذه المعايير فيما يلي[2] :

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات الأربع الأخيرة أو السنتين الأخيرتين .
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في نشاط مماثل، وهذا ما يدل على الزيادة الغير عادية في المواد المستهلكة .
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط و ما هي عليه المنشآت المماثلة .
- وجود زيادة في المصاريف و بالتالي التأثير على النتيجة الصافية .
- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط الممارس و رقم الأعمال المصرح به .
- تغييرات جد مهمة في رقم الأعمال و في النتائج المصرحة بها في مدة الأربع سنوات الأخيرة.
- ملاحظة استعمال الطرق التدليسية و اكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي.
- الزيادة الكبيرة و المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة .
- دخول مبالغ هامة الى الحساب البنكي دون تبرير .
- القيام بعمليات شراء لعقارات بمبالغ هامة.

---

[1] نعيمة بن رحو ، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية ،دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية مستغانم،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية،تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة عبد الحميد ابن باديس ،مستغانم، الجزائر،2012-2013 ،ص 42.

[2] محمد فيصل كامل، طارق ربح الله، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم ،دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تبسة(2011-2014)، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية و نقود،كلية العلوم الاقتصادية ،العلوم التجارية و علوم التسير، جامعة العربي التبسي، تبسة،الجزائر، 2015-2016 ،ص 56 .

فالإدارة الجبائية تقوم بالتحقيق في محاسبة المؤسسات المهمة التي لم يسبق لها أن خضعت للرقابة الجبائية، كما أنه يجب عليها مراعاة التغطية العادية لكافة التراب الوطني وأن يشمل التحقيق الجبائي مختلف النشاطات .

✓ **إعداد برنامج التحقيق الجبائي**

تقوم المفتشيات و المديرية الفرعية الرقابة الجبائية بوضع برامج تحقيق الجبائي السنوي و ذلك باقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها .

بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق الجبائي و تقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به و ينص المرسوم رقم 52 المؤرخ في 1994/04/29 الصادر عن وزارة المالية على أن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤول عن إعداد و تنفيذ التحقيق المحاسبي بالإضافة إلى مراقبة الأسعار و التقويمات العقارية[1].

✓ **دراسة الملفات و تكليف المحققين بالقضايا**

بعد المصادقة من طرف المديرية المركزية على البرنامج تكلف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتنفيذه، حيث يقوم المدير الفرعي للرقابة الجبائية و رئيس مكتب التحقيقات الجبائية بالإضافة إلى رئيس فرقة التحقيقات باجتماع يتم من خلاله إعداد الأوامر بالمهمة للمحققين، مع مراعاة صلة القرابة بين المحقق و المكلف الخاضع للتحقيق للأوامر بالمهمة بالتحقيق ممضاة من طرف المدير الفرعي تتضمن اسم المكلف و نشاطه و عنوانه و المفتشية التابع لها إقليميا، يقوم المحققين بسحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف، وقبل عملية السحب يتم فحص الملف ومختلف الوثائق اللازمة فيه، وذلك لإخلاء أي مسؤولية في حالة عدم وجود أي وثيقة، وتتم هذه الأعمال دون تضييع للوقت، وذلك لكون عدد الملفات و القضايا التي يحققون فيها سنويا هو عادة من 05 إلى 07 قضايا، منها الهامة جدا و التي تتطلب عناية و تركيزا كبيرين،حتى لا تخرج من التحقيق بدون تعديل (بسبب التقادم من جهة أو نتائج سطحية من جهة أخرى) [2].

- ويجب الإشارة إلى أن المحقق يقيم و يمسك الدفاتر الضرورية و المتمثلة في E-31 و K-37 لضمان السير الحسن لعملية التحقيق[3] :

– **الحالة المقارنة للميزانية "E-31 " :**

E-31 هو طبعة تظم كل الحسابات المرفقة بالإقرارات و يبين حركة العقارات و اهتلاكاتها حيث يخصص لمعالجة أهم حسابات الميزانية، أصول و خصوم و التصريحات السنوية.

---

[1] محمد رياض جودي، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة،الجزائر، 2012-2013 ، ص 31 .

[2] محمد فيصل كامل، طارق ربح الله، مرجع سبق ذكره ، ص 57 .

[3] غزة مبروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي ،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر،2015-2016، ص 58 .

- كشف المحاسبة "RC" :

K-37 هو طبعة يعرض فيها كيفية فحص حسابات النتائج و يسمح بمتابعة تحركات رقم الأعمال و الأعباء، معدلات الربح الإجمالي ، القيمة المضافة و الربح الصافي لكل نشاط، حيث يتضمن كشف المحاسبة كشف مفصل للأعباء المطروحة لنتائج المؤسسة ، وكشف ملخص للتفاصيل و القواعد المفروضة و أهم نتائج المؤسسة المصرح بها.

المطلب الثالث :الإجراءات الميدانية للتحقيق المحاسبي

بعد الانتهاء من الأعمال التمهيدية خاصة دراسة الملف الجبائي ينتقل المحققون إلى الأعمال الميدانية للتحقيق المحاسبي وهي كالتالي :

✓ الإشعار بالتحقيق

لا يمكن البدء في إجراءات التحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة وهي وثيقة ملخصة جيدة و موضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية و كذا حقوق وواجبات المكلفين. على أن يستفيد للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداءا من تاريخ استلام هذا الإشعار، ذلك من أجل منح المكلف مدة لتحضير محاسبته وهذا تحت طائلة البطلان[1].

✓ التدخل بعين المكان

تعد مرحلة التدخل بعين المكان نقطة بداية التحقيق، والتي بموجبها تبدأ دراسة الملفات و الفحص المحاسبي بنوعيه، وهذا الإجراء للتنسيق بين الرقابة المحاسبية على مستوى المكاتب، و الرقابة المادية المنجزة بعين المكان و ذلك بزيارة ورشات الإنتاج، ومستودعات التخزين للمؤسسة وهذا لمقارنة مدى مطابقة التصريحات المقدمة وواقع المؤسسة، وتبدأ هذه المرحلة بالاتصال مع مسيري المؤسسات، زيارة المكان، وجمع بعض المعلومات الأولية[2].

المبحث الثاني :مجريات التحقيق المحاسبي

بعد انتهاء أجال التحضير تنطلق عملية التحقيق من خلال قيام العون المحقق بالتدخل في عين المكان بدءا بأول لقاء مع المكلف، من أجل خلق نوع من الثقة المتبادلة، و السماح بإقامة فكرة حول المكلف و تقديم العديد من الملاحظات.

المطلب الأول :فحص المحاسبة من حيث الشكل و المضمون

[1] المادة 20-4 ،قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره، ص 12.

[2] نعيمة بن رحو، مرجع سبق ذكره، ص 66.

إن فحص المحاسبة يهدف إلى التأكد من أن النتائج المتوصل إليها تم تحديدها وفقا للقواعد المحاسبية و الجبائية السارية المفعول .و يتم التحقيق المحاسبي على مرحلتين هما :

✓ **فحص المحاسبة من حيث الشكل :**

حتى تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر على الشروط التالية :

- يجب أن تكون كاملة و منتظمة.
- يجب أن تكون متسلسلة و صحيحة.
- يجب أن تكون مقنعة.

1. المحاسبة يجب أن تكون كاملة و منتظمة :

تكون المحاسبة كاملة و منتظمة إلا إذا كانت تحتوي على مجمل السجلات و الوثائق اللازمة المنصوص عليها في المادة 09 إلى 18 من القانون التجاري و ممسوكة وفق القانون و القرار المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بطرق تنفيذه.

- **السجلات المحاسبية:**

حيث نقصد به سجل اليومية العامة و سجل الجرد حيث أن سجل اليومية العامة تسجل فيه عمليات المؤسسة يوما بيوم، أما سجل الجرد فتسجل فيه الميزانيات و جدول حسابات النتائج و جرد المخزونات و جرد الاستثمارات. ويجب أن تكون هذه المؤشرات مؤشرة و مصادقة عليها و ممسوكة يوما بيوم ، بدون شطب أو حشو أو كتابات على الهامش ، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة 10 سنوات ابتداءا من تاريخ غلق آخر دورة[1].

- **الوثائق التبريرية:**

ونقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية و المصاريف التي قام بها المكلف إلى نسخ من فواتير البيع و تقديم الخدمات....وغيرها[2].

2. المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة و صحيحة:

[1] مصطفى عوادي،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار،الجزائر ، الطبعة الأولى ، 2009 ،ص 61 .

[2] Ministre des Finances, direction générale des impôts ,direction de recherche et vérification, guide du vérificateur de comptabilité , édition 2001, p52.

يجب على العون المحقق التحقق ما إذا كانت مجاميع الأرصدة متساوية في المدين و الدائن و صحيحة في دفتر اليومية، فضلا على التحقق من أن مجاميع هذه الأخيرة مساوية لمجموع جانبي المدين و الدائن لدفتر الأستاذ بناء على التحقيق من الأرصدة الدائنة و المدينة لميزان المراجعة قبل الجرد و بعده.
وفي هذا الصدد، إذا لوحظ عدم صحة الميزانيات فعلى المحقق أن يقوم باستدعاء محاسب المؤسسة للبحث في ملابسات عدم الصحة، و إذا ما تم الإقرار بوجود ممارسات تدليسية فسوف يتم رفض المحاسبة[1].

3. **المحاسبة يجب أن تكون مقنعة :**

تكون المعلومات المحاسبية مقنعة 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 و المنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المعلومات المحاسبية، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد، و التي يجب أن تكون مدعمة بوثائق و تبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الصندوق، وصولات الاستلام، إضافة إلى ذلك فان المعلومات المحاسبية التي لم ترفق بجرد البضائع و السلع أو أشغال جارية لا يمكن أن تعتبر كاملة و مقنعة، و كذلك المبيعات يجب أن تكون مفوترة، وأي عيب في هذه الوثائق يجرد المعلومات المحاسبية من صفة الإقناع و يمكن رفضها بسبب ذلك [2].

✓ **فحص المحاسبة من حيث المضمون :**

هذا الفحص يهدف إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، أي المشتريات المخزونات وأشغال قيد التنفيذ، و المبيعات من ناحية، ومراجعة الحسابات الرئيسية للميزانية و حسابات التسيير من ناحية أخرى.

1. مراقبة المعطيات و البيانات المحاسبية :

تتركز مراقبة المعطيات و البيانات المحاسبية على العناصر التي لها تأثير على تكوين الربح أو القيمة المضافة، وهي المشتريات و المخزونات و الأشغال قيد التنفيذ و المبيعات[3].

❖ **مراقبة المشتريات:**

[1] عبد الجليل لخذاري ،الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية،تخصص فحص محاسبي ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة ،الجزائر، 2013-2014، ص81 .

[2] سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة،الجزائر، 2011-2012 ،ص 131.

[3] مصطفى عوادي،مرجع سبق ذكره ،ص64 .

إن عدم الانتظام الذي من الممكن أن يظهر عند مراقبة حساب المشتريات يمكن تصنفيه إلى صنفين هما :

- **تضخيم المشتريات:**

يهدف تضخيم المشتريات إلى تخفيض الربح الخام و الربح الصافي، و يمكن أن يظهر تحت عدة أشكال هي[1] :

- التسجيل المزدوج للفاتورة الأصلية و الفاتورة النسخة حيث يجب كشف هذه الفاتورة.
- تسجيل مشتريات وهمية.
- تسجيل نفس الفاتورة في يوميتين مساعدين مختلفتين(مثلا في يومية المشتريات و يومية العمليات مختلفة).
- تسجيل في الجانب المدين لحساب المشتريات استثمارات مكتسبة، و الآلات و المعدات، نفقات الصيانة الشخصية لصاحب المؤسسة أو الشركاء، ويقوم بممارسة عملية تضخيم المشتريات عادة من قبل المكلف الذي لا يستطيع إخفاء رقم أعماله مثلا(مقاولي الأشغال العمومية، والمحقق يمكن أن يكتشف هذه النقائص عن طريق الفحص الدقيق)، فواتير المشتريات، وصولات الطلب ، الكشوفات البنكية، وخصوصا كشوفات الربط و بطاقات المعلومات المجراة لدى الموردين، و نتائج هذه الكشوفات يجب أن تقارن مع البطاقة الفردية للمورد.

- **تخفيض المشتريات :**

يبدو أن عملية تخفيض قيمة المشتريات ليست منطقية، هذا لان المكلف يزيد من ربحه، إلا أن تخفيض المشتريات عادة ما يكون مصحوبا بإخفاء للمبيعات، وبالتالي فإذا اعتمدت المؤسسة عدم الكشف عم مجموعة من مبيعاتها و التصريح بكل مشترياتها فان نسبة الأرباح التي يتم حسابها تظهر ضعيفة بصفة غير عادية هذا ما يلفت نظر العون المحقق ،و يظهر هذا النوع من التجاوزات في أشكال مختلفة من بينها إهمال التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء وذلك بتواطؤ مع المورد، إخفاء مشتريات وضمها إلى الأعباء العامة

و تسجيلها على أنها تكاليف قابلة للخصم من النتيجة النهائية، الأخطاء الحسابية المتعمدة(مثل القيام بعمليات طرح وجمع خاطئة) ، المشتريات بدون فاتورة، أو تسجيل التخفيضات أو التنزيلات الوهمية محاسبيا بواسطة وثائق ثبوتية مزورة، المشتريات بالتجزئة خاصة لدى المنتجين [2].

[1] حورية بن عدة، الرقابة الجبائية من خلال تقنيات التحقيق المحاسبي(دراسة ميدانية بالمديرية الولائية للضرائب-غليزان-)،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر،تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية،علوم التسيير،جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم،الجزائر،2012- 2013 ،ص-ص: 50-51 .

[2] أحلام بن صفي الدين ،الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة ماجستير ،كلية الحقوق،مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية، جامعة الجزائر1 ،2013-2014 ،ص-ص: 38-39.

❖ **مراقبة المبيعات :**

للكشف عن الاختلالات الحادثة في المبيعات يعتمد المحقق على فواتير وصولات الإخراج، الدفاتر المحاسبية للزبائن، وغيرها من الوثائق.

ومن أهم المخالفات التي يتم اكتشافها على مستوى المبيعات [1] :

- عدم تسجيل إيرادات نقدية ناتجة عن بعض المبيعات بدون فواتير.
- تخفيض المبالغ الحقيقية لبعض المبيعات.
- عدم تسجيل الإيرادات الواردة عن نشاطات بيع المنتجات و بيع الفضلات.
- التسجيل في جانب المدين لحسابات المبيعات، مردودات وهمية للبضائع، أو اقتطاع مبالغ فيه.
- عدم تسجيل اقتطاعات مبالغ البضائع التي استعملها المستغل لحاجاته الشخصية و العائلية.

2. مراقبة حسابات الميزانية و حسابات التسيير :

يقوم المحقق بمراقبة الحسابات الرئيسية للميزانية و جدول حسابات النتائج كما يلي :

❖ **مراقبة حسابات الميزانية :**

يقوم العون المحقق بفحص حسابات الميزانية التي تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة في فترة زمنية محدودة ، وذلك بفحص أصول و خصوم الميزانية :

أ- **فحص أصول الميزانية :** الأصول هي الممتلكات المادية و المعنوية للمؤسسة (مثل المباني و البضاعة و النقديات و المحل التجاري) ويمكن للمحقق التحقق من وجود جميع الأصول وأن إجراءات عمليات الاهتلاك تتم بطريقة صحيحة وقانونية، كما يتأكد من الملكية الدائمة أو المؤقتة لجميع الممتلكات وكذلك قائمة التغيرات في الملكية[2].

1) **حسابات التثبيتات:**

تتشكل التثبيتات من مجمل التثبيتات المادية و العينية و كذا التي تكون في شكل امتياز و الجاري انجازها إضافة إلى المساهمات و الحسابات الدائنة الأخرى و التثبيتات المالية والتي تستعمل كوسيلة استغلال دائمة في المؤسسة [3].

[1] عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر ،بدون طبعة، 2012 ،ص 128.

[2] غزة مبروك ، مرجع سبق ذكره،ص61.

[3] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر ،2008،ص28 .

وعلى المحقق أولا مراقبة الوثائق المبررة لاكتساب هذه التثبيتات أو إنشاءها إذ يركز على النقاط التالية[1]:

- مراقبة الوجود المادي لهذه التثبيتات.
- مراقبة الوثائق التبريرية للتثبيتات المكتسبة أو إنشاء العقارات.

هذا إضافة إلى التحقيق في نسب الاهتلاك و خسارة القيمة.

2) حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ :

و تتم مراقبتها بفحص الكميات و القيم المسجلة في سجل الجرد، ومقارنتها مع الجرد الحقيقي عند عملية التحقيق وذلك في عين المكان.

3) حسابات الغير: و تشمل ما يلي[2] :

- الموردين و الحسابات الملحقة.
- الزبائن.
- المستخدمون و الهيئات الاجتماعية.
- مختلف الدائنين و المدنين.
- خسائر القيمة.

على المحقق أن يتأكد من الوجود الحقيقي لهذه الديون و صحة مبالغها[3].

4) الحسابات المالية :

على المحقق التأكد من هذه الحسابات وذلك باستغلال كشوفات الربط و بطاقات المعلومات الموجودة بملف المؤسسة.

ب-فحص خصوم الميزانية : هي جميع مصادر الأموال المستحضرة و الموضوعة تحت تصرف المؤسسة سواء كانت طويلة الأجل أو قصيرة الأجل، وأنها موجهة من أجل تمويل نشاط المؤسسة[4].

1) **حسابات الأموال الخاصة:**

و تتضمن وسائل التمويل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة من قبل المالكين، وتتجسد في عدة حسابات من بينها، رأس المال، الاحتياطات، النتائج قيد التخصص، مؤونة الخسائر والأعباء....الخ، فالمحقق يتأكد من[5] :

[1] حورية بن عدة ، مرجع سبق ذكره، ص 53 .

[2] نفس المرجع السابق،ص-ص: 54-55 .

[3] نفس المرجع السابق ،ص 55 .

[4] مبروك غزة، مرجع سبق ذكره،ص 61 .

[5] محمد فيصل كامل، طارق ربح الله ،مرجع سبق ذكره، ص 48.

- الزيادات و التخفيضات الطارئة على رأس المال محققة بصفة قانونية.
- الاحتياطات و المؤونات التي أصبحت بدون هدف أعيد إدماجها في حساب الأرباح لتخضع فيما بعد للضريبة.
- العمل على كشف المؤونات غير المبررة و التي تستغلها المؤسسة لتضخيم التكاليف .

❖ **مراقبة حسابات التسيير و النتائج :**

بعد انتهاء المراقب من التحقق و التأكد من صحة حسابات الميزانية. فانه ينتقل الى مراقبة و التأكد من صحة و سلامة البيانات المسجلة في حسابات التسيير و تتمثل حسابات التسيير مجموع الأعباء التي تقوم المؤسسة بتحملها، و في المقابل تتحصل على إيرادات تكون نتيجة للعمليات التي تقوم بها المؤسسة.

ومن أهم حسابات التسيير ما يلي :

- **التكاليف :** تتحمل المؤسسة خلال نشاطها تكاليف و نفقات بحسب طبيعة و أهمية مستوى النشاط ورقم الأعمال المحقق، و على العون المحقق أن يراقب التكاليف من أجل الكشف عن الأخطاء و النقائص حتى يتم أخذها بعين الاعتبار عند إعادة تأسيس فرض الضريبة، و يتم ذلك من خلال عدة حسابات، حسابات مصاريف المستخدمين ، حساب البضائع المستهلكة، الضرائب و الرسوم، المصاريف المالية [1].

- **حسابات الإيرادات :** و تشمل كل المبالغ المستلمة أو التي ستسلم كمقابل للمنتجات و الأعمال التي تقدمها المؤسسة إلى الغير بحكم نشاطها، بالإضافة إلى الإيرادات المتأتية دون مقابل، و كذلك إنتاج المؤسسة لذاتها[2].
- **حسابات النتائج :** يصل العون المحقق إلى مراقبة حسابات النتائج و التي ترتبط صحتها بحسابات التكاليف و الإيرادات، إذ يهدف المحقق من خلالها إلى معرفة القيمة المضافة و هامش الربح الخاص بالمؤسسة و تغيراتها خلال فترة المراقبة لمعرفة وضعية المؤسسة و الحالة المالية لها، قصد اكتشاف المكلفين الذين يصرحون بهامش ربح ضعيف أو بنتيجة خسارة و التأكد من صحة الوضعية المالية لها[3].

المطلب الثاني : تقييم المحاسبة و إجراء التعديلات

بعد انتهاء المحقق من عملية التحقيق المحاسبي المتعلقة بالفحص الشكلي و الضمني لنشاط المكلف يتمكن المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة، وفي كلتا الحالتين فان المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة و الطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها.

[1] مصطفى عوادي،مرجع سبق ذكره، ص 73 .

[2] أحلام بن صفي الدين،مرجع سبق ذكره،ص 43.

[3] نفس المرجع السابق ،ص 44.

أولا/ تقييم محاسبة المكلف : بالاعتماد على النصوص التشريعية و التنظيمية يعطي العون تقييمه لمحاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية.

1. **قبول المحاسبة :**

يقبل المحقق محاسبة المكلف إذا كانت مطابقة لأحكام القانون التجاري و مبادئ النظام المالي المحاسبي و صحيحة من حيث المضمون، حيث يمكن تمييز نوعين من القبول :

- **قبول صريح :**

في هذه الحالة تكون محاسبة المكلف مقنعة بدرجة كبيرة و منتظمة و بالتالي فانه يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة دون إجراء أي تقويم عن طريق تسليم إشعار بغياب التقويم.
وفي حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محددا نهائيا و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق(يقع عبء الإثبات على عاتق الإدارة الجبائية) كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي [1].

- **قبول نسبي :**

أي هناك ارتياب، و هذا من خلال تسجيل بعض التجاوزات و الانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم العون المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي و المقصود به أن يكون اتصال بينه و بين المكلف للنقاش و إبداء ملاحظات حول الانحرافات المسجلة، ثم يقوم بإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع و يجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم، وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي، مع منحه مدة أربعين(40) يوما للرد على هذا التقويم[2].

2. **رفض المحاسبة:**

لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة مراقبة تصريح جبائي أو محاسبة إلا في الحالات التالية [3]:

- عندما يكون مسك الدفاتر الحسابية غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري و شروط و كيفيات تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة.
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الاثباتية.

[1] المادة 20-7،قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره، ص 12 .

[2] لياس قلاب ذبيح ،مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية،دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ام البواقي،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير،تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر ، 2011-2010 ، ص 79.

[3] المادة 191،قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص86.

- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة و متكررة في عمليات المحاسبة.

ثانيا/ إجراءات التعديلات :

1. الإجراءات الاعتراضية:

و هي تتعلق بالمكلفين الذين يحترمون الالتزامات الجبائية و المحاسبية، وقد تجري محادثة اعتراضية بين المكلف و الإدارة حول النتائج المبلغة، و التبليغ يجب أن يوجه عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار استلام، و تسلم للمكلف شخصيا، بحيث يجب أن يكون مفصلا حتى يتمكن المكلف من إرسال قبوله أو تقديم ملاحظاته، و عندما يرفض المحقق هذه الملاحظات يجب أن يبلغه عن طريق مراسلة أيضا[1].

و تنص المادة 20-7 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه" في حالة قبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائيا، و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طرق الطعن النزاعي من طرف المكلف "[2].

2. الإجراءات التلقائية:

يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية[3]:

- رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات و المعاينة سواء من قبله أو من تدخل أو من حضور أي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم.
- عندما لا يصرح، في الآجال المحددة قانونيا بالمداخيل(الربح الصناعي التجاري و غير التجاري)، و التصريحات الخاصة بالضرائب على ربح الشركات أو تصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المواد 76 و 77 من قانون الرسم على رقم الأعمال بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته.
- لم تقدم الدفاتر الحسابية أو تم رفض هذه الأخيرة للأسباب محددة قانونا.

المطلب الثالث : إعادة تأسيس فرض الضريبة و تبليغ النتائج

تختلف طرق إعادة التأسيس حسب نوع و نشاط المؤسسة، حيث أن المحقق يقوم باختيار الطريقة التي تتناسب مع المعلومات المتحصل عليها حول المؤسسة.

أولا/إعادة تأسيس فرض الضريبة :

[1] عبد الجليل لخذاري ، مرجع سبق ذكره، ص 93.

[2] المادة 20-7 ، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره،ص 12 .

[3] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 19.

➢ **إعادة التأسيس بناءا على العناصر الكمية(المواد):**

يلجأ المراقب عادة إلى هذه الطريقة لبساطتها، إضافة إلى كون معظم النشاطات تتكيف بسهولة مع هذه الطريقة مثل المهن الحرة، ومقاولات الأشغال العمومية والمؤسسات التجارية و الإنتاجية بشكل عام، ويتم الاعتماد فيها على العناصر الكمية كالمخزونات و المشتريات و الاستهلاكات، وتختلف عملية إعادة تشكيل رقم الأعمال في هذه الحالة حسب نوع النشاط [1].

يتم إعادة تأسيس حساب المواد بالنسبة لمؤسسة خلال سنة واحدة كما يلي :

الجدول رقم(2-1): إعادة تأسيس رقم الأعمال بناءا على العناصر الكمية خلال سنة واحدة

بالنسبة لمؤسسة تجارية	بالنسبة لمؤسسة إنتاجية
مخزون أول المدة (+) المشتريات (-) مخزون آخر المدة	المخزون الأولي للمواد الأولية (+) مشتريات المواد الأولية (-) المخزون النهائي للمواد الأولية
(=) الاستهلاكات المقدرة	(=) الاستهلاكات الخام للمواد الأولية
(-) الاستهلاكات المصرح بها	(-) الضياع (النسبة المئوية) (=) الاستهلاكات الصافية للمواد الأولية (+) المخزون الأولي للمنتجات التامة محولة الى مواد أولية (=) الاستهلاكات المؤسسة للمواد الأولية (-) الاستهلاكات المصرح بها
(=) الفرق (خسارة أو إخفاء)	**(=) الفرق أو الإغفال**

المصدر: عبد الجليل لخذاري ،مرجع سبق ذكره، ص97 .

➢ **إعادة تأسيس رقم الأعمال بناءا على الإيرادات و الفوترة:**

- **بناءا على الإيرادات :** بالنسبة لإعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس الإيرادات، فمن أجل تحديد الإيرادات المحققة فعلا من طرف المؤسسة التي هي موضع التحقيق يتعين فتح حساب مالي، و الذي يشمل مجموع

[1] بوشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر(1999-2009)،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية،تخصص نقود مالية و بنوك، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة تلمسان،الجزائر ، 2010-2011 ،ص 136.

الأرصدة المدينة للصندوق و كذا الأرصدة الدائنة للحسابات البنكية للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار تسبيقات العملاء و أرصدة بداية و نهاية السنة [1].

يتم إعادة تأسيس بناءا على الإيرادات كما يلي :

الجدول رقم (2-2): إعادة تأسيس رقم الأعمال بناءا على الإيرادات

الصندوق (مجموع الطرف المدين) (+) الحسابات البنكية (مجموع المدين لحساب المؤسسة أو مجموع الدائن عند البنك
(=) مجموع تحصيلات الدورة
(+) تسبيقات العملاء في 1جانفي (-) تسبيقات العملاء في 31 ديسمبر (-) رصيد ح/ عملاء في 1 جانفي (+) رصيد ح/ عملاء في 31 ديسمبر
(=) رقم الأعمال المؤسس

المصدر: عبد الجليل لخذاري ،مرجع سبق ذكره،ص،98 .

بمقارنة رقم الأعمال المقدرة مع رقم الأعمال المصرح به، يمكن معرفة قيمة المبلغ الذي قام المكل بإخفائه.

- **إعادة التأسيس بناءا على الفوترة :**

تشكل الفوترة أساسا لفرض الضريبة في بعض الأنشطة الاقتصادية، و خاصة في مجال الأشغال العمومية من خلال الفواتير المصرح بها [2] .

و يتم إعادة تشكيل رقم الأعمال في هذه الحالة كما في الجدول التالي :

الجدول رقم(2-3): إعادة تأسيس رقم الأعمال بناءا على الفوترة

[1] أحلام بن صفي الدين ،مرجع سبق ذكره،ص 63.

[2] بوشرى عبد الغني، مرجع سبق ذكره،ص 138.

المقبوضات المصرح بها (-) رصيد حـ/ الزبائن في 01/01/ (+) تسبيقات الزبائن في 01/01/ (+) رصيد الزبائن في 12/31/ (-) تسبيقات الزبائن في 12/31/
(=) الفوترة المقدرة
(-) الفوترة المصرح بها
(=) الفرق الناتج

المصدر: عبد الجليل لخذاري ،مرجع سبق ذكره، 98 .

وهذا الفرق يمثل التصريحات الغير مصرح بها الخاضعة لرسم على القيمة المضافة.

- **إعادة التأسيس بناءا على تكاليف الإنتاج :**

يمكن للمحقق أن يقوم بناءا على بعض التكاليف بإعادة تأسيس الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق، ومن بين هذه التكاليف الأجور المدفوعة للعمال، حيث تعتبر وسيلة فعالة لتحديد رقم الأعمال المحقق، و يتم ذلك عن طريق مقارنة الأجور المدفوعة برقم الأعمال المصرح به، ومن ناحية أخرى، المقارنة بين إنتاج المؤسسة مع استهلاكات الطاقة الكهربائية [1].

- وتوجد هناك طرق أخرى يختارها المحقق لإعادة تأسيس رقم الأعمال :
  - إعادة تأسيس بناءا على رقم الأعمال .
  - إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس دراسة الأسعار .
  - إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس مؤشرات أخرى .

ثانيا/ تبليغ النتائج :

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء و الاغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب و الرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة و كما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف، بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق، و انتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة، لذلك بعد الانتهاء من عمليات التحقيق، فانه يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة، وذلك حتى في حالة عدم إجراء إعادة التقويم، كما يتعين على الإدارة الرد على ملاحظات المكلف [2].

[1] عبد الجليل لخذاري، مرجع سبق ذكره، ص 99.

[2] المادة 42 ،قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره، ص21.

➢ **التبليغ الأولي :** يكون الإشعار بإعادة التقويم (الإشعار الأولي) كما يلي [1]:

- يجب أن يكون هذا الإشعار الأولي مفصل جيدا و مصاغ بطريقة تسمح للمكلف من فهمه و تسجيل ملاحظاته.
- يجب أن يرسل هذا الإشعار إلى المكلف شخصيا مع وصل الاستلام بذلك.
- يحتوي الإبلاغ على الطرق التي استعملت في التقييم و التي أدت إلى تعديل الأسس الضريبية، وقد حدد المشرع الجبائي مدة(40 يوم) لتلقي رد المكلف على الإبلاغ الأولي .

و الإدارة الجبائية ملزمة على الرد لتوضيح و تفسير حسب طلب المكلف ويكون الرد في شكل مراسلة مع مرافقتها بوثائق و بيانات تبرر عدم رضاه بإعادة التقويم و يدافع عن حقوقه إذا لاحظ أن هناك خلل في تسوية وضعيته الجبائية و يلزم العون المحقق بالرد على التوضيحات المقدمة في مراسلة توجه للمكلف بالضريبة، مع الإشارة بأن التبليغ إلى قطع مدة التقادم المحددة قانونا [2].

➢ **التبليغ النهائي :**

في حالة قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية، ولا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة، ماعدا حالات استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق، كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض عليها عن طريق الطعن [3].

إن التبليغ النهائي يكون بعد انقضاء جميع الإجراءات، بحيث يجب أن تكون التعديلات مبررة بشكل كافي ومع وجود الأدلة، كما لايوجد تاريخ معين للتبليغ النهائي لكن يكون في أجل معقول.

➢ **إقفال عملية التحقيق :**

يعد العون المحقق بطاقة المراقبة لكل الأوعية الضريبية المحقق فيها و هذا بهدف إنهاء عمليات التحقيق، وبعدها يتعين على العون المحقق أن يقوم بتلخيص مجريات التحقيق في استمارة خاصة هي البطاقة التلخيصية، ويقوم بتحرير التقرير النهائي لعملية الرقابة في محاسبة المكلف .

- **البطاقة التلخيصية :**

[1] سيد أحمد ميدوني ، الإصلاح الجبائي في الجزائر و دور مصالح المراقبة في محاربة الغش و التهرب الضريبي (دراسة حالة ولاية تلمسان)،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير نقود-بنوك-مالية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية،جامعة أبوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر،2012-2013،ص 125.

[2] المادة 112،قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره، ص 42 .

[3] المادة 20-7 ، نفس المرجع السابق ،ص 12.

هي استمارة خاصة بالإدارة الجبائية و التي تحتوي على كل المعلومات و الأرقام والمبالغ المتعلقة بعملية التحقيق، مع إصدار الأوردة أو الجداول و التي تمثل الحصيلة النهائية للضرائب و الرسوم المستحقة، يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق و الغرامات الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة[1].

ترسل البطاقة التلخيصية إلى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف، وتقوم هذه الأخيرة بمتابعة المكلف و إجراءات التحصيل، وذلك بعد إرسال الإخطارات و التي تعتبر من مهام مديرية الضرائب الجهوية التابع لها المكلف، والتي تحتوي على الحقوق و الغرامات المتوجبة الدفع من طرف المكلف،مع تحديد أجال الدفع و كيفية الدفع، ويتم إعداد ثلاث نسخ منها[2].

- **كتابة التقرير النهائي :**

تعبر عن الموقف النهائي للإدارة الجبائية تجاه الأخطاء التي أحصاها المحققون خلال عملية المراقبة و التي يتم من خلالها عملية التحقيق، والذي يجب أن يبين مجموع المعلومات و الأرقام التي تسمح بمعرفة مدى احترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها، وكذا تقييم نتائج التحقيق، كما يجب أن يركز هذا التقرير على مايلي[3]:

- الإشعار بالتحقيق مرسل عن طريق البريد أو سلم إلى المكلف مباشرة.
- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان و كذلك الأسباب التي منعت الأعوان من مباشرة مهامهم في الوقت المناسب.
- طبيعة المخالفات المكتشفة وكذلك العقوبات المطبقة مع النصوص القانونية و المواد المقرر، كما يجب وبصفة إلزامية أن يحتوي الملف الموجه إلى المديرية الجهوية للضرائب، المفتشية المختصة إقليميا على[4]:
  - نسخة أو صورة عن الإشعار بالتحقيق.
  - حالة مقارنات الميزانيات و كشف المحاسبة.
  - نسخة من التبليغ بالتقويم.
  - نسخة من إجابة المكلف بالضريبة.
  - توضيحات حول طبيعة الضرائب و العقوبات المطبقة.
  - نسخة من الجداول أو الورد النهائي.

المبحث الثالث :التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

[1] أحلام بن صفي الدين ،مرجع سبق ذكره،ص 70.

[2] عباس عبد الرزاق،مرجع سبق ذكره، ص 89.

[3] خديجة غضبان ، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي،دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر،شعبة محاسبة و ضرائب، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة الشهيد محمد خيضر، الوادي،الجزائر،2014-2015، ص 42.

[4] نفس المرجع السابق، ص 43.

لقد ألزم القانون المكلفين بالقيام بالتزامات عديدة التي من بينها ضرورة مسك المحاسبة، ومن أجل ضمان فعالية ممارسة المراقبة المعمقة يجب أن يتم احترام الإجراء المنصوص عليه في هذا الصدد، لذلك فالإدارة الجبائية خصوصا المصالح المكلة بالمراقبة تقوم بإعداد برنامج سنوي للمراقبة المعمقة و تباشر الأشغال التمهيدية للمراقبة[1].

المطلب الأول : الأعمال التحضيرية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

كما اشرنا سابقا في الفصل الأول فان المراقبة المعمقة في الوضعية الجبائية هي مجموعة من العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة و الدخل المصرح به أي بصفة عامة، التأكد من التصريحات على الدخل العام(المداخيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية و غير المبنية....الخ)[2].

حيث لا تتم هذه العملية إلا من طرف أعوان الإدارة التي لهم رتبة مفتش على الأقل[3]، و تتم عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة عبر مراحل كالتالي :

✓ **إعداد برنامج التحقيق :**

يتم التحقيق في الوضعية الجبائية بدراسة الوثائق المحصلة لدى إدارة الضرائب حيث يفحص المحقق تصريحات المكلف ومن خلال هذه الدراسة يحدد ما يملكه المكلف فيقوم ب:

– **اختيار الملف:**

قبل نهاية كل سنة يعد رئيس مفتشية الضرائب قائمة تمهيدية بالمكلفين الذين من المحتمل أن يخضعوا لمراقبة المعمقة بعد دراسة كاملة لكل ملفات المكلفين، وبعد ذلك ترسل القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليميا من أجل دراستها، وتعد مديرية الضرائب الولائية قائمة نهائية و التي ترسلها إلى رئيس مكتب المراقبة الجبائية من أجل تنفيذها[4].

يتم انتقاء الأشخاص الخاضعين للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بموجب معايير موضوعية وهادفة[5] :

- ظهور عدم نزاهة التصريحات.
- وجود نية استعمال طرق تدليسية المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 193.
- وجود أموال غير مبررة بحوزة المكلف.

[1] حورية بن عدة، مرجع سبق ذكره، ص 58 .

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2013، ص31.

[3] نفس المرجع السابق،ص 31 .

[4] أحلام بن صفي الدين، مرجع سبق ذكره، ص 46.

[5] غزة مبروك ،مرجع سبق ذكره،ص- ص: 64- 65.

- ملاحظة الفروقات الكبيرة بين المداخيل المصرح بها و الرخاء و الثراء الذي يعيش فيه المكلف و كذلك إنفاقه.

- **فحص الملف:**

بعد إعداد القائمة النهائية للأشخاص الطبيعيين الذين سوف يخضعون للرقابة، تقوم كل فرقة من شخصين تكون لهم رتبة مفتش بالتوجه إلى المفتشيات التي توجد فيها ملفات الأشخاص المحقق في وضعيتهم، حيث يسحب الملف الجبائي الخاص بهم ويؤخذ إلى المكتب للفحص، وتسمح هذه النظرة بالتعرف على طبيعة المداخيل و المصاريف المحسومة من الدخل الإجمالي، وكذلك فحص ملف الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف و مستخدميه [1].

- **البحث عن المعلومة الجبائية لدى الغير:**

حيث يقوم المحقق بالبحث عن المعلومات ذات طابع الجبائي لدى كل الأطراف التي من الممكن أن تحوز على هذه المعلومات، وذلك عن طريق إرسال كشوفات ربط وبطاقات معلومات[2].

المطلب الثاني: مباشرة عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

بعد الانتهاء من المرحلة التحضيرية تنطلق عمليات التحقيق وفق المراحل التالية:

✓ **الإشعاربقيام أعمال التحقيق المعمق**

لا يمكن البدء في إجراء التحقيق على الشخص الطبيعي فيما يتعلق على الدخل، دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقا بميثاق وواجبات المكلف بالضريبة، يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق و أن يشير صراحة و تحت طائلة بطلان الإجراء.

إن المكلف يستطيع أن يستعين بمستشار يختاره هو، كما يمنح المكلف مهلة خمسة عشر(15) يوما تحسب ابتداءا من تاريخ استلام الإشعار وذلك بغرض التحضير للتحقيق المعمق[3].

✓ **انطلاق البحث عن المعلومة الجبائية**

تشكل المعلومة الجبائية دعامة أساسية من أجل تنفيذ المراقبة المعمقة على أكمل وجه،خصوصا إذا كانت هذه المعلومة المتعلقة بالأشخاص الخاضعين للرقابة قد تم جمعها بشكل سليم و استغلالها بطريقة ذكية[1] .

[1] المادة 21-2،قانون الإجراءات الجبائية،مرجع سبق ذكره، ص 14.

[2] نعيمة بن رحو، مرجع سبق ذكره،ص48.

[3] المادة 21-3 ،قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره،ص 14.

إن البحث يكون بشكل متعدد و على عدة مستويا وذلك لتنوع مصادر المعلومات.

✓ **بطاقة وضعية الممتلكات**

وهي استمارة تحدد بها الممتلكات المكتسبة(عقارات، منقولات) والحسابات البنكية المفتوحة وكل معلومة متعلقة بوضعية ممتلكات الشخص، وترسل إلى المكل مع إشعار بالمراقبة مع منحه أجل رد كاف من أجل التصريح بممتلكات بشكل دقيق و كامل، ويمكن للمحقق أن يكمل ملا استمارة بكل معلومة أو مؤشر يمكن أن يفيد المحقق من أجل تقدير الدخل المصرح به، كما بإمكانه الامتناع كليا أو جزئيا عن ملا هذه البطاقة لأنها ليست إجبارية، وفي هذه الحالة على المحقق أن يتحصل على المعلومات باللجوء إلى طلبات التبرير أو التوضيح و التي لها طابع إجباري[2].

✓ **طلبات التوضيح و التبرير**

يراقب المفتش تصريحات المكلف و يطلب منه التوضيحات و التبريرات كتابيا كما يمكنه أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة، كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية .

وعندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا، ويجب 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[3] .

- **طلب التبريرات:** تلتمسها الإدارة من المكلف في إحدى الحالات الآتية [4] :

  - فيما يتعلق بوضعيته الجبائية.
  - فيما يخص التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي، حين تتوفر لدى الإدارة عناصر تثبت أن المكلف يتمتع بمداخيل هامة مقارنة مع تلك المصرح بها. وعليه تتمتع الإدارة بإمكانية أخذ المبالغ المخصصة لتغطية أعباء المكلف بعين الاعتبار. لكن، باستطاعته هذا الأخير أن يثبت أن المبالغ المستعملة ليست صادرة عن عمليات التدليس.

- **التوضيحات:** تلتمسها الإدارة لرفع الشك عن كل غموض في التصريحات و تخص أي نقطة واردة في التصريح[5].

✓ **مدة المراقبة المعمقة**

---

[1] مصطفى عوادي،مرجع سبق ذكره، ص 85 .

[2] نعمية بن رحو،مرجع سبق ذكره،ص 49.

[3] المادة 19،قانون الإجراءات الجبائية،مرجع سبق ذكره، ص 10.

[4] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة،مرجع سبق ذكره،ص 32.

[5] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة،مرجع سبق ذكره، ص 32.

لا يمكن تحت طائلة بطلان فرض الضريبة أن تمتد مدة التحقيق طيلة فترة تفوق سنة واحدة، اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه، إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقويم، ويمكن أن تمتد بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف وبناء على طلبه للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة من الخارج، وتمدد لفترة ثلاثين (30) يوما، وبالآجال الضرورية للإدارة بغية الحصول على كشوفات الحساب عندما لايستطيع المكلف تقديمها في أجل ثلاثين يوما، ابتداءا من تاريخ طلب الإدارة أو للحصول على المعلومات المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما يتوفر المكلف بالضريبة على مداخيل في الخارج أو المتحصل عليها من الخارج ،وتمدد إلى سنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي[1].

المطلب الثالث : نتائج عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

عندما يتوصل المحقق إلى تشكيل النتائج فانه يقوم بأحد الإجراءين التاليين:

✓ **إجراءات التصحيح الحضوري**

تطبق نفس التدابير العامة الواردة مسبقا حول التحقيق في المحاسبة السارية المفعول ولاسيما فيما يخص الإشعار بنتائج التحقيق حتى في غياب إعادة التقويمات، تبرير إعادة التقويمات المقترحة ومنح أجل رد إضافي مدته أربعون(40) يوما للمكلف بالضريبة في حالة إشعار بإعادة التقويم المصحح، المناقشة الشفوية و الحضورية وحق طلب التحكيم من المسؤول الأول لمصلحة التحقيق المادة 21-5 من قانون الإجراءات الجبائية [2].

✓ **إجراءات التصحيح التلقائي**

هو إجراء استثنائي لا يمكن استعماله إلا في ظروف معينة، إذا لم يكتتب المكلف بالضريبة التصريح على الدخل الإجمالي في الآجال المحددة قانونا أو لم يسوي وضعيته الجبائية، وإذا لم يستجيب لطلبات التبرير أو التوضيح الواردة من الإدارة، وعليه فان هذه الأخيرة تحدد تلقائيا القاعدة المناسبة لفرض الضريبة، إن القواعد المحدد من طرف الإدارة، يجب أن تقترب قدر المستطاع من الحقيقة، وتبقى الضمانات المقدمة للمكلف في حالة التصحيح الحضوري سارية المفعول عند التصحيح التلقائي[3].

خاتمة الفصل :

إن الإدارة الجبائية تسعى جاهدة لتحقيق غايتها من الرقابة و ذلك باعتمادها على عدة وسائل من بينها التحقيق المحاسبي .

[1] المادة 21-4،قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سبق ذكره،ص 14.

[2] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 33.

[3] نفس المرجع السابق،نفس الصفحة.

فالتحقيق المحاسبي يقوم على جمع كم هائل من المعلومات عن المكلف و أهم تعاملاته مع مختلف الإدارات، المؤسسات و الأشخاص، انتقالا إلى الفحص محاسبة المكلف شكلا و مضمونا بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة و النقائص و الاغفالات ، و التي تؤدي إلى عدم التناسب مع ما هو مصرح به ، مما يقود إلى رفض المحاسبة بشكل كلي أو جزئي ، مع وجوب احترام حقوق حقوق المكلف بإبلاغه عن موعد مباشرة التحقيق و النتائج المستخلصة وكل التعديلات إن وجدت.

فالتحقيق المحاسبي يعطي صورة فعلية للمؤسسة من الناحية المالية و شخصيتها الجبائية، ومدى دقة و صدق بياناتها المحاسبية، كما يعطي صورة للمكلف عن مستقبل المؤسسة.

الفصل الثالث :

دراسة ميدانية

بالمديرية الولائية

للضرائب بمستغانم

مقدمة الفصل :

بعد التعرض للدراسة النظرية في الفصل الأول و الثاني، حيث تم التعرف على مختلف جوانب الرقابة الجبائية، ثم الوسيلة التي تتبعها الإدارة الجبائية في تحقيق أهدافها ألا وهي التحقيق المحاسبي ، حيث تم التعرف على مفهومه و الدور الذي يؤديه للتقليل من مختلف التجاوزات و الأخطاء التي يرتكبها المكلفون بالضريبة و مختلف إجراءاته للكشف عن هذه التجاوزات، وعلى ضوء هذا ارتأينا أن تكون هذه الدراسة تقنية و مختصرة لعملية التحقيق المحاسبي و فهم مختلف المراحل التي يمر بها الأعوان المحققون أثناء عملية الرقابة لهذا تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي :

- المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم.
- المبحث الثاني : نموذج عن إجراءات التحقيق المحاسبي.
- المبحث الثالث : تبليغ نتائج التحقيق النهائي .

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية مستغانم

إن المديرية الولائية للضرائب هي عبارة على مؤسسة مالية تهتم بتحصيل وجباية مختلف الضرائب والرسوم، وتعتبر وسيط بين الدولة والمدينين بالضريبة.

تم بناء دار المالية سنة 1997، وقام السيد وزير التجارة والمالية بتدشينها في 19 رجب 1419 هـ الموافق ل 09 نوفمبر 1998، حيث كانت تتواجد في المركز المالي بوسط المدينة وتحتوي دار المالية على ثلاثة فروع:

- الفرع الأول : أملاك الدولة.
- الفرع الثاني : الضرائب.
- الفرع الثالث: مسح الأراضي .

إن المديرية الولائية لمستغانم تشرف على :

- مركز الضرائب متواجد بمستغانم .
- المركز الجواري لسيدي علي و يضم :
- مفتشية وقباضة سيدي علي .
- مفتشية و قباضة سيدي لخضر .
- المركز الجواري لعين تادلس و يضم :
- مفتشية وقباضة عين تادلس .
- مفتشية و قباضة خير الدين .
- مفتشية و قباضة ماسرى.
- مفتشية و قباضة عين نويصي.
- مفتشية و قباضة بوقيراط.
- مفتشية و قباضة عشعاشة.
- مفتشية و قباضة حاسي ماماش .

المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب

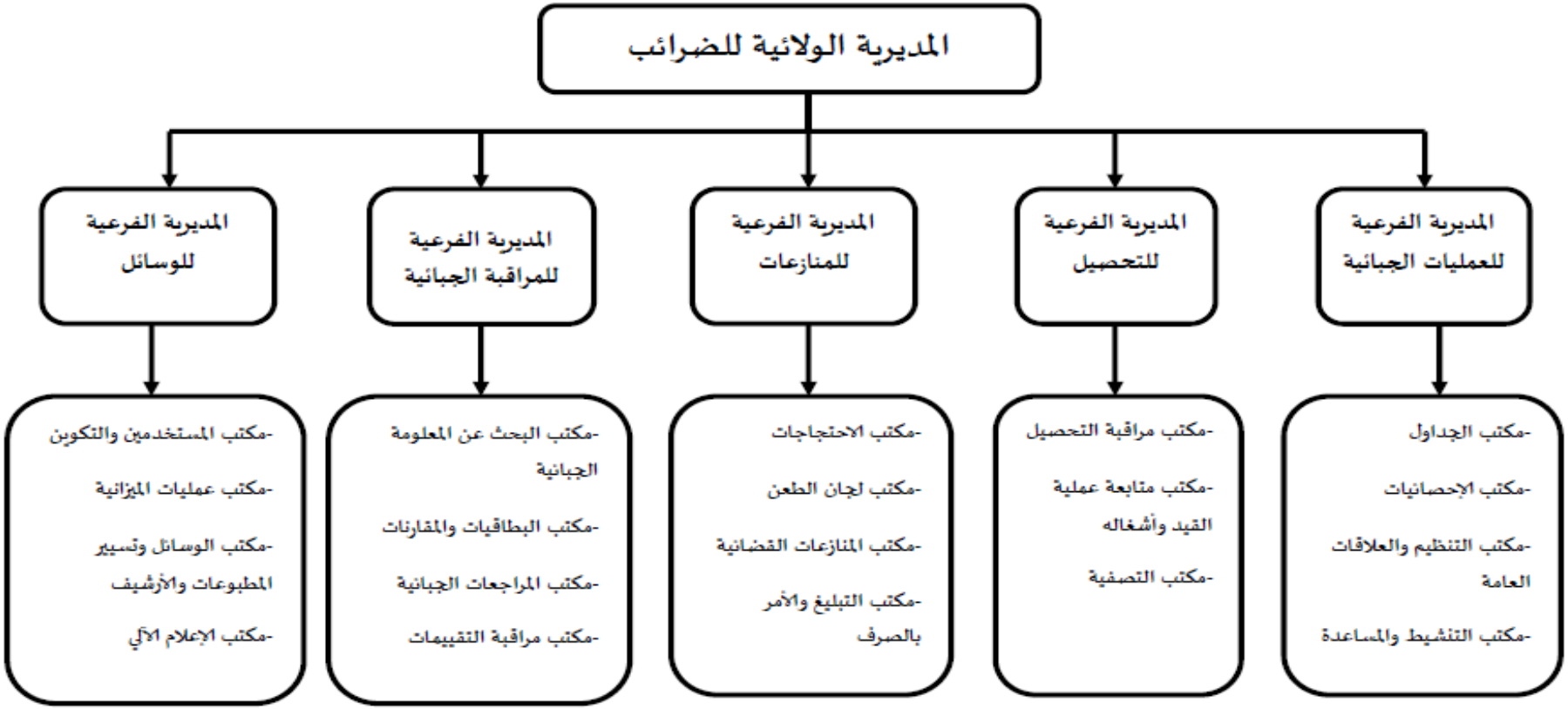
هي مكلفة بالقيام بالمهام التالية [1]:

- ضمان ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها وتقييم النتائج وإعداد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقويم عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها دوريا، وإعداد تلخيص عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- إصدار الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وإعطاء الإذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية.
- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظيف وتعيّين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكوين رصيد وثائقي للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة وأعلى صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

[1] http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02consulté le 29/03/2017 à 14:30.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

الشكل رقم(3-1): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على المواد من 102 الى 118 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/ 2009/02،يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 20 ا لصادر ب 2009/03/29،ص-ص: 17-20.

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

أولا/ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتكلف ب:

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

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1- مكتب الجداول: ويكلف ب:
   - التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها.
   - التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.
2- مكتب الإحصائيات: ويكلف ب:
   - استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
   - التركيز على المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
   - التركيز على الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.
3- مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف ب:
   - استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.
   - متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازية.
   - نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.
4- مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لاسيما، بضمان ما يأتي:
   - التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية
     ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها.
   - متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا/ المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف ب:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1- مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف ب:
   - دفع نشاطات التحصيل.
   - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
   - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
2- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:
   - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
   - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة.
   - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
   - ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
3- مكتب التصفية: ويكلف بضمان:
   - مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
   - استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
   - التركيز على حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة،
   - التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

ثالثا/ المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

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

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1- مكتب الاحتجاجات: ويكلف ب:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

2- مكتب لجان الطعن: ويكلف ب:

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

3- مكتب المنازعات القضائية: ويكلف ب:

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

4- مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف ب:

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

رابعا/ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكلف ب:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية .

2- مكتب البطاقيات والمقارنات: ويكلف ب:

- تكوين و تسيير مختلف البطاقيات الممسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

3- مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

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

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

خامسا/ المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:

- تسيير المستخدمين و الميزانية والوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسقيها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1- مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف ب:

- 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.

2- مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، 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.

3- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف ب:

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

4- مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المبحث الثاني : نموذج عن إجراءات التحقيق المحاسبي

لقد تم التطرق في الفصل الثاني إلى عملية التحقيق التي تمر عبر عدة مراحل ،والمتمثلة في الإجراءات الأولية التي تسبق عملية التحقيق ويليها التحقيق المحاسبي، وفي النهاية أعمال نهاية التحقيق وإجراءاته الختامية، حيث نتطرق بالتفصيل إلى هذه المراحل من خلال دراستنا لإحدى المؤسسات التي خضعت لعملية التحقيق الجبائي .

المطلب الأول : المهام الأولية للتحقيق المحاسبي

بعد حصول المحققين على الأمر بالمهمة ممضاة من طرف المدير الفرعي للرقابة الجبائية، وتكليفهم بالقضية، وبعد سحبهم للملف الجبائي للمكلف من المفتشية . يقوم الأعوان خلال المرحلة الأولى من التحقيق بإرسال إشعار إلى المكلف بالتحقيق، مع منحه مهلة عشرة أيام(10) ابتداء من تاريخ استلامه الاشعار من أجل تحضير مختلف الدفاتر و الوثائق الاجبارية المتعلقة بسنوات التحقيق ، وبعد انقضاء المهلة القانونية للإشعار بالتحقيق يتم تحرير بطاقة بداية التحقيق .

وقبل مباشرة الدراسة الميدانية لأعمال التحقيق سنقدم تعريفا موجزا للشركة موضوع التحقيق.

أولا/ تعريف بالمؤسسة محل التحقيق

تم دراسة ملف جبائي لشخص طبيعي صاحب مؤسسة خاصة، لتكون الدراسة من الناحية الجبائية و المحاسبية.

- الشكل القانوني: شخص طبيعي.
- ملف جبائي للسيد: (ي.ب).
- النشاط الممارس: بيع الأجهزة الكهرومنزلية بالجملة .
- تاريخ بداية النشاط: 2009/04/06.
- العنوان : ولاية مستغانم.
- أنواع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف:
  - الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
  - الرسم على النشاط المهني TAP
  - الرسم على القيمة المضافة TVA

ثانيا/ الإشعار بالتحقيق

تم إشعار المؤسسة محل التحقيق حسب الإجراءات القانونية بتاريخ 2016/04/10عن طريق إشعار بالتحقيق وهذا للسنوات الأربع الأخير 2012،2013،2014،2015، و يتضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقا لنصوص أحكام قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كما يلي :

الاسم و اللقب، نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق، عبارة تجدون رفقة هذا الإشعار ميثاق المكلف بالضريبة، وعبارة لكم الحق في اختيار مستشار جبائي، إمضاء المحققان و رئيس فرقة التحقيقات .

المطلب الثاني : التحقيق المحاسبي و نتائجه

بعد مرور مختلف المراحل القانونية التي تسبق البدء في عملية التحقيق، بدءا من الإشعار بالتحقيق و مراجعة ملفه الجبائي خلال المهلة الممنوحة له ، و التي بعد انقضائها يتم الشروع في عملية التحقيق، هذه الأخيرة تمر بعدة مراحل.

أولا/ بداية التحقيق

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق و استلامه من طرف المكلف وبعد انقضاء المهلة القانونية للإشعار بالتحقيق و المقدرة بعشرة(10) أيام، يتم تحرير بطاقة بداية التحقيق .

قام المحققان و رئيس فرقة التحقيقات بالتدخل الميداني ومن خلال هذا التدخل تم تحرير محضر معاينة يتضمن كل الموجودات ، و امضي هذا المحضر من طرف المكلف بنفس اليوم و بعدها تم سحب الوثائق المحاسبية، وتم إعداد بطاقة بداية أشغال التحقيق .

ثانيا / التحقيق في المحاسبة

ويتم هذا من خلال التحقيق في شكل المحاسبة و مضمونها:

- **التحقيق من حيث شكل المحاسبة :** بعد سحب الوثائق المحاسبية و تفحصها تم استخلاص بعض الملاحظات أهمها :

- وجود الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري(دفتر اليومية ، دفتر الجرد و هي مرقمة و مختومة من طرف المحكمة المختصة إقليميا حسب المواد 09، 10،11 من القانون التجاري).
- توفر جميع الوثائق المحاسبية الأخرى .
- توفر فواتير إضافة إلى البيانات الخاصة بالتكاليف.
- وجود تصريحات شهرية و سنوية منتظمة .

- **التحقيق في مضمون المحاسبة :**

بعد التحقيق في شكل المحاسبة، والتي غالبا ما تكون مطابقة للقواعد القانونية ،حيث يحاول بعض المكلفين بالضريبة إظهار الوجه الحسن لمحاسبتهم قصد تغليط المحققين من جهة و من جهة أخرى لصعوبة كشف الانحرافات، بعدها اتجهوا إلى جوهر عملية التحقيق و هو التحقيق في مضمون المحاسبة التي من خلالها يتم اكتشاف مختلف الأخطاء و الانحرافات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة إن وجدت .
يقوم المحققين بالمقارنة بين رقم الأعمال المصرح به و رقم الأعمال الشهري G50.

المطلب الثالث : نهاية أشغال التحقيق و تحرير التبليغ الأولي لنتائجه

بعد المرور بمختلف المراحل الأولية للتحقيق و مراجعة الملفات الجبائية، و التحقيق في المحاسبة من الناحية الشكلية من حيث مطابقتها للقواعد القانونية المعمول بها و من حيث المضمون وذلك بالتحقيق في الكشوفات المحاسبية و الميزانية و مختلف الدفاتر المحاسبية الممسوكة من قبل المكلف بالضريبة تأتي أعمال نهاية التحقيق و المتمثلة في :

أولا/ إعداد محضر نهاية الأشغال

بعد الحصول على مختلف المعلومات جراء فحص ملف المكلف بالضريبة و مراجعة محاسبته، هذه المعلومات التي على أساسها سيتم التعديل في الأسس ، تم تحرير محضر نهاية الأشغال ، والذي اعلم من خلاله المكلف بنهاية أشغال التحقيق، هذا المحضر ممضي من طرف المحققان و رئيس فرقة التحقيقات، ويحوي جميع النقاط التي سيتم على أساسها التعديل الجبائي، وقد قبل المكلف بما جاء به المحضر وقام بالإمضاء عليه و تحصل على نسخة منه.

ثانيا/التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي

بعد تحرير محضر نهاية الأشغال و جمع مختلف المعلومات و استغلالها المتحصل عليها من مختلف المتعاملين مع المكلف، وكذا المؤسسات المالية نتيجة لطلبات المعلومات المرسلة، وبعد القيام بفحص و التدقيق في مختلف الوثائق التي تم استلامها، و استغلال محضر المعاينة الميداني و مقارنة مختلف التصريحات، وبعد القيام بالعمليات التالية :

- مقارنة و ثيقة D29 التي تحوي مختلف تصريحات G50 و G51 مع أرقام الأعمال الحقيقية.
- بعد مقارنة النتائج ودراسة كشف المحاسبة الذي تم إعداده من طرف المحققين، والذي يحوي الأرصدة الخاصة بحسابات النتائج للأربع سنوات .

- بعد إعداد قائمة المقارنة و دراستها من خلال مقارنة جميع أرصدة حسابات الأصول و الخصوم للأربع سنوات، تم إعداد التبليغ أولي لنتائج التحقيق المحاسبي للسنوات 2012-2013-2014-2015، والذي

يتضمن جميع التعديلات في نختلف الضرائب و الرسوم الخاضع لها المكلف، كما يحوي التبليغ الحقوق القانونية للمكلف و المتمثلة في :

- الحق في مهلة الأربعون يوما ابتداءا من تاريخ استلام هذا الإرسال لموافاة الإدارة بالموافقة أو تقديم ملاحظات، كما أن عدم الرد خلال هذه المدة، يعتبر قبولا ضمنيا لما جاء في التبليغ.
- يمكن طلب أي استفسار شفوي متعلق بالتحقيق قبل نهاية المدة المحددة للرد.
- الحق في طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من السيد المدير الولائي للضرائب .
- الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره لمناقشة هذه الاقتراحات أو الرد عليها.

يتم إعلام المكلف بان الضرائب و الرسوم متبوعة بعقوبات جبائية و فقا للقانون و المتمثلة في ما نصت عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على انه " عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها بنسبة :

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه.
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج و يقل عن مبلغ 200000 دج أو يساويه.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج

عند محاولة القيام بأعمال الغش، تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من خمسة ملايين دينار جزائري.

وبعد انتهاء المدة القانونية الممنوحة للرد و نظرا لعدم رد المكلف فانه يتم تحرير التبليغ النهائي لنتائج التحقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: تبليغ نتائج التحقيق النهائي

بعد انتهاء المدة القانونية و المقدرة بأربعون(40) يوما لرد المكلف على التبليغ الأولي يتم إعداد التبليغ النهائي و منحه نسخة منه مقابل إشعار بالاستلام أو إرساله عن طريق البريد المؤمن، و إرسال نسخة من هذا التبليغ إلى مفتشية الضرائب التابع لها نشاط المؤسسة بالنسبة للضرائب على رقم الأعمال و نسخة إلى مفتشية الضرائب المقيم في إقليمها المكلف الخاضع للضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل من اجل إصدار الوارد.

المطلب الأول : كيفية تحديد رقم الأعمال

من خلال تفحص المحاسبة و التدقيق فيها يمكن إعطاء تقييم من حيث شكلها و مضمونها، وهو ما يساعد على تحديد رقم الأعمال الحقيقي المعتمد.

أولا/ نتائج الرقابة المحاسبية لرقم الأعمال

من خلال التدقيق في الملف المكلف و التحقق في عين المكان للاطلاع على الممتلكات توصل المحقق إلى النتائج التالية وهذا من خلال المقرنة بين رقم الأعمال المصرح به و التصريحات الشهرية لفترة التحقيق.

الجدول رقم(3-1):تحديد رقم الإعمال المقبوض لأربع سنوات (الوحدة: دج)

السنوات / البيان	2012	2013	2014	2015
رقم الأعمال المحقق	1.573.948	1.630.683	1.886.108	1.88.675
رقم الأعمال المصرح G5O	1.553.818	1.603.365	1.709.627	1.861.679
الزيادات	**20130**	**27120**	**176481**	**26996**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معلومات مقدمة من المديرية الولائية للضرائب

من خلال الجدول نلاحظ وجود فارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به المعتمد نتيجة التعديل المذكور للسنوات الأربع .

ثانيا/إعادة تشكيل الربح

تم تحديد الربح انطلاقا من رقم الأعمال مع خصم الرسوم على النشاط المهني معاد تشكيله كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم(3-2): تشكيل الربح (الوحدة :دج)

البيان / السنوات	2012	2013	2014	2015
الربح المصرح	100.711	110.688	89.194	125.733
الزيادات	120.130	27.120	176.481	26.996
مبلغ الرسم على النشاط المهني المحسوم	404	542	3.530	470
الربح المحقق	120.437	137.266	262.145	152.259
الربح المصرح	100.711	110.688	89.194	125.733
الزيادات	**19.726**	**26.578**	**172.951**	**26.526**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معلومات مقدمة من المديرية الولائية للضرائب

- ✓ **كيفية حساب الربح المحقق :**
- ❖ بالنسبة لسنة 2012 : (100.701 + 120.130)- (404)= 120.437
- ❖ بالنسبة لسنة 2013 : (110.688 +27.120)-(542)=137.266
- ❖ بالنسبة لسنة 2014: (89.194 + 176.481)- (3.530)=262.145
- ❖ بالنسبة لسنة 2015: (125.733 + 26.996) – (470) = 152.259

من خلال الجدول نلاحظ وجود فرق بين الربح المحقق و الربح المصرح به خلال السنوات الأربع .

المطلب الثاني : إعادة تأسيس فرض الضريبة

أولا/إعادة إعادة تشكيل الأسس الضريبية للرسم على النشاط المهني (TAP) وحساب الحقوق

يتم إعادة تشكيل الرسم على النشاط المهني الواجب دفعه انطلاقا من الزيادة المستخرجة بين رقم الأعمال المصرح به، ورقم الأعمال المعاد تشكيله كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم(3-3): تعديل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني وحساب الحقوق (الوحدة:دج)

البيان / السنوات	2012	2013	2014	2015
رقم الأعمال المحقق	1.573.948	1.630.603	1.886.108	1.888.675
رقم الأعمال المصرح	1.553.858	1.603.563	1.709.627	1.861.679
الزيادات	20.130	27.120	176.481	26.996
معدل الرسم على النشاط المهني	%2	%2	%2	%2
الحقوق المستحقة	31.479	32.612	37.722	37.774
الحقوق المصرحة	31.076	32.071	34.193	37.234
الحقوق المغفلة	403	541	3.529	540
معدل الغرامة	%10	%10	%10	%10
قيمة الغرامة	40	54	352	54
المجموع	**443**	**594**	**3.881**	**594**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معلومات مقدمة من المديرية الولائية للضرائب

ثانيا / إعادة تشكيل الأسس الضريبية للرسم على القيمة المضافة(TVA) وحساب الحقوق

تم دمج بعض الرسوم الغير قابلة للخصم الذي قام المكلف بخصمها عند تحديد الربح كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم(3-4): تعديل الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة وحساب الحقوق (الوحدة:دج)

البيان / السنوات	2012	2013	2014	2015
رقم الأعمال المحقق	1.573.948	1.630.603	1.886.108	1.888.675
رقم الأعمال المصرح	1.553.858	1.603.563	1.709.627	1.861.679
الزيادات	20.130	27.120	176.481	26.996
معدل TVA	%17	%17	%17	%17
الحقوق المستحقة	267.571	277.203	320.638	321.075
الحقوق المصرحة	264.149	272.606	290.637	316.485
الحقوق المغفلة	103.422	4.597	30.001	4.590
دمج الرسوم	72.795	89.622	45.112	53.984
المجموع	176.217	94.219	75.113	58.574
معدل الغرامة	%15	%15	%15	%15
قيمة الغرامة	26.433	14.133	11.267	8.786
المجموع	**202.650**	**108.352**	**86.380**	**67.360**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معلومات مقدمة من المديرية الولائية للضرائب

تفرض عقوبة جبائية تقدر بـ15% على الحقوق الواجبة يما يخص الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه.

ثالثا /إعادة تشكيل الأسس الضريبية على الدخل الإجمالي(IRG)وحساب الحقوق

يتم إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول الموالي :

الجدول رقم(3-5): تعديل الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي وحساب الحقوق (الوحدة: دج)

البيان / السنوات	2012	2013	2014	2015
الربح المحقق	120.437	137.266	262.145	152.259
رقم الأعمال المصرح	100.711	110.688	89.194	125.733
الحقوق المستحقة	88	3.453	28.429	6.452
الحقوق المصرحة	00	00	00	1.147
المغفلة	88	3453	28429	5305
معدل الغرامة	%10	%10	%10	%10
قيمة الغرامة	40	54	352	54
المجموع	**443**	**594**	**3.881**	**594**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معلومات مقدمة من المديرية الولائية للضرائب

تفرض عقوبة جبائية تقدر بـ10% على الحقوق الواجبة يما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعه.

- ✓ **تم حساب الحقوق المستحقة كالأتي:**
- ❖ بالنسبة لسنة 2012: [(120.437 - 120.000)× 20%] = 88 دج
- ❖ بالنسبة لسنة 2013: : [(137.266- 120.000)× 20%] = 3453 دج
- ❖ بالنسبة لسنة 2014: [(262.145- 120.000)× 20%] = 28429 دج
- ❖ بالنسبة لسنة 2015: [(152.259- 120.000)× 20%] = 6452 دج
- ✓ **تم حساب الحقوق المصرحة كالأتي :**
- ❖ بالنسبة لسنة 2015: [(125.733 - 120.000)× 20%] = 1147 دج

رابعا/الحقوق المطالب بها

يتم حساب الحقوق المطالب بها على المكلف على النحو التالي :

الجدول رقم (3-6): الحقوق المطلب بها (الوحدة: دج)

	TAP	TVA	IRG
مجموع الحقوق	5.013	404.123	37.275
مجموع الغرامات	500	60.619	3.728
المجموع	5 .513	464.742	41.003
المجموع العام	**511.258**		

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على معلومات مقدمة من المديرية الولائية للضرائب

✓ **كيفية حساب مجموع الحقوق للسنوات الأربع :**

❖ مجموع الحقوق للسنوات الأربع بالنسبة لـ TAP:

403 + 541 + 3.529 + 540 = 5.013 دج

❖ مجموع الحقوق للسنوات الأربع بالنسبة لـTVA:

176.217 + 219 .94 + 75.113 + 58.574 = 404.123 دج

❖ مجموع الحقوق للسنوات الأربع بالنسبة لـ IRG:

88 + 3.453 + 28.429 + 5.305 = 37.275 دج

✓ **كيفية حساب مجموع الغرامات للسنوات الأربع :**

❖ مجموع الغرامات للسنوات الأربع بالنسبة لـ TAP:

40 + 54 + 352 + 54 = 500 دج

❖ مجموع الغرامات للسنوات الأربع بالنسبة لـTVA:

26.433 + 14.133 + 11.267 + 8.786 = 60.619 دج

❖ مجموع الغرامات للسنوات الأربع بالنسبة لـIRG:

9 + 345 + 2.843 + 531 = 3.728 دج

المطلب الثالث : الإجراءات النهائية للتحقيق

بعد إعادة تأسيس الضريبة ، قامت الفرقة المختصة بالرقابة بإعلام المكلف بالضريبة المراقب بالتعديلات الجديدة، قبل إعادة التقرير و إصدار الأوردة .

أولا/ إبلاغ المكلف بالتعديلات الجديدة

يجب على الإدارة الجبائية احترام الإجراءات التناقصية حيث قامت الفرقة المكلفة بالرقابة بإرسال إشعار بالتقويم يتضمن الأسس الجديدة المعاد تشكيلها الى المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، و بعد انتظار الآجال القانونية و المحددة بأربعين (40) يوم، لم يتقدم المكلف بالضريبة بالرد على التعديلات الجديدة، فما كان على المراقبين إلا اعتبار الأسس الجديدة نهائية .

ثانيا/إعداد التقرير و إصدار الأوردة

بعد الانتهاء من التحقيق، قامت الفرقة المحققين بإعداد تقرير يتضمن سريان أعمال المراقبة من بدايتها إلى نهايتها، ثم قامت بإصدار الأوردة، بعد أن تم تسجيل التقويمات الجديدة في الملف الجبائي .

خاتمة الفصل :

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بالمديرية الولائية للضرائب لولاية مستغانم والتي تم من خلالها تسليط الضوء على أهم أدوات الرقابة الجبائية و الأكثر نجاعة ألا وهو التحقيق المحاسبي من خلال معرفة مختلف مراحله، و أثناء دراسة حالة احد الملفات لإحدى المكلفين بالضريبة التي خضعت للتحقيق خلال الفترة الممتدة من سنة 2012إلى سنة 2015 و الذي يخص كل أنواع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف إضافة إلى بياناته المحاسبية لنشاطه المتعلقة بالأربع سنوات الخاصة بالتحقيق ،

إن النتائج المتحصل عليها من خلال الدراسة التطبيقية،و نتيجة لرقم الأعمال المعتمد و لطبيعة النشاط الممارس هي نتائج مقبولة .

الخاتمة العامة

من خلال دراستنا النظرية و الميدانية تمكنا من معرفة الجوانب الأساسية للموضوع و فهمها، حيث تبين لنا أن الضريبة تعتبر من أهم الموارد الأساسية للدولة، التي تسعى جاهدة للحفاظ عليها و ذلك بتخصيص نظام جبائي منظم و محكم يكون مكون من وسائل مادية ووسائل بشرية مؤهلة في الميدان ، التي تحد من العراقيل التي تقف أمام تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية .

و إن إلزامية فرض الضريبة جعل بعض المكلفين ينتهجون عدة أشكال منها المشروع و غير المشروع من اجل التهرب منها و هذا ما يعرف بظاهرة الغش و التهرب الضريبي إضافة إلى تعدد أسبابه منها المتعلق بالمكلف بالضريبة و الظروف الاقتصادية و الاجتماعية المحيطة به كما أن المكلفين همهم الوحيد هو التخفيف من العبء الضريبي باستخدام كل الطرق.

و من بين الوسائل التي تخصصها الدولة الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها و آلياتها التي تسعى جاهدة للتأكد من التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة، كما تم منح مجموعة من الحقوق و الصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية تيسيرا لأداء مهامهم الرقابية، كحق الرقابة، الاطلاع ، و استدراك الأخطاء. و بالمقابل قدم للمكلفين بالضريبة جملة من الضمانات تفاديا لأي تعسف من قبل الإدارة الجبائية ، كحق الاستعانة بمستشار، الإعلام المسبق بالتحقيق، بالإضافة إلى انه تم اعتماد و سائل و طرق للتحقيق منها التحقيق في المحاسبة ، التحقيق المصوب، و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .

و يعتبر التحقيق المحاسبي من أهم إجراءات الرقابة الجبائية الذي يهتم بفحص محاسبة المكلف شكلا ومضمونا من اجل اكتشاف الأخطاء، و التي تؤدي إلى عدم التطابق مع ما هو مصرح به ، و لكي تكون عملية التحقيق ناجحة يجب على العون المحقق أن تكون له الكفاءة المهنية في المجالين الضريبي و المحاسبي، و يجب عليه التحكم في أدوات التحقيق المحاسبي التي تعتبر أساس مهمة التحقيق حتى تكون عملية الفحص سليمة و خالية من كل الأخطاء التي يسعى لها المكلف بحرص شديد لأجل استعمالها كحجة لإبطال عملية التحقيق .

نتائج فرضيات البحث :

قدمنا في المقدمة العامة ثلاث فرضيات نحكم على صحتها من عدمها من خلال ما يلي:

الفرضية الأولى تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تنقسم إلى الرقابة العامة و الرقابة المعمقة،الرقابة العامة تتمثل في الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق و تتم على مستوى مفتشية الضرائب،و الرقابة المعمقة تشمل التحقيق في الحاسبة و التحقيق المصوب في المحاسبة و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة و هذا ما تطرقنا إليه في الفصل الأول مما يثبت صحة الفرضية الأولى .

أما الفرضية الثانية فالأعوان المخولون لهم القيام بعملية التحقيق المحاسبي يشترط أن يكونوا على علم بكل الإجراءات و القوانين الجبائية ، و أن يكونوا بدراية كافية و متمكنين من تقنيات المحاسبة و مؤدين لليمين و حاملين لبطاقة انتساب تبين صفتهم، كما يجب أن تكون رتبتهم مفتش رئيسي للضرائب على الأقل لان ليس كل

عون يعمل بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية يستطيع القيام بعملية التحقيق المحاسبي ومنه فان الفرضية الثانية خاطئة .

الفرضية الثالثة فيتم التحقيق المحاسبي من خلال الإجراءات التحضيرية من سحب ملف المكلف بالضريبة و تحديد الضرائب و الرسوم التي يخضع لها ، ثم فحص المحاسبة من حيث الشكل و من حيث المضمون في عين المكان، ثم يليها تبيلغ النتائج المتوصل إليها و إصدار الجداول و الأوردة الإضافية الناتجة عن عملية إعادة التقييم ومنه الفرضية الثالثة قد تحققت .

نتائج الدراسة :

على ضوء ما سبق تم التوصل إلى نتائج الدراسة التالية:

- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة لها قانونا بذلك، و تتخذ الرقابة الجبائية طرق و إجراءات أهمها الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق، إضافة إلى التحقيق في المحاسبة ، التحقيق المصوب، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .
- نظرا للأهمية التي تكتسيها الرقابة الجبائية في الاقتصاد الوطني فقد منح لها المشرع إطارا قانونيا يتجسد في الحقوق الممنوحة لها و المتمثلة في حق الرقابة و المعاينة و حق الاطلاع، كما وضع لها المشرع أجهزة و هياكل تنظيمية تعمل على تنفيذ و تطبيق إجراءاتها على جميع المستويات المركزية و الجهوية و الولائية .
- للمكلف مجموعة من الضمانات و الحقوق ترافقه في فترة التحقيق تلتزم بها الإدارة الجبائية و عدم التقيد بها يؤدي إلى بطلان عملية الرقابة، و في المقابل عليه مجموعة من الواجبات يلتزم بها و عدم التقيد بها يؤدي إلى فرض عقوبات عليه من طرف الإدارة الجبائية .
- إن عملية الرقابة الجبائية يقوم بها أعوان ذو خبرة و كفاءة في الجانبين المحاسبي و الجبائي، و على علم بمختلف الإجراءات القانونية من أجل إنجاح عملية التحقيق المحاسبي .
- يرتكز التحقيق المحاسبي على مجموعة المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من الوثائق و المستندات الممسوكة من طرف المكلف بالضريبة، و نجاح العملية مرهون بمدى سلامة و صدق المعلومات المحاسبية .
- إن طريقة التحقيق المحاسبي تبقى محدودة الفعالية لأنها لا تستطيع أن تصل إلى كافة المداخيل المتحصل عليها من طرف الأشخاص الطبيعيين، و هذا مما يؤدي إلى تدعيمه بالتحقيق المصوب في المحاسبة و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة من أجل التوسيع من صلاحيات أعوان الرقابة الجبائية .

قائمة المراجع

أولا: باللغة العربية

أ- المؤلفات :

1. حمو محمد، اوسرير منور ، جباية المؤسسات، الشركة الجزائرية بوداد، الجزائر،الطبعة الأولى، 2009 .
2. شنوف شعيب ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر،2008 .
3. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، بدون طبعة، 2012 .
4. عوادي مصطفى ، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الجزائر،الطبعة الثانية،2010-2011.
5. عوادي مصطفى ،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، الطبعة الأولى ،2009.
6. عوادي مصطفى، رحال نصر ، الغش و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة صخري، حي المنظمة الجميل، الجزائر، بدون طبعة ،2001.
7. فوزي عبد المنعم ، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، الإسكندرية،الطبعة الأولى،1994 .
8. الوادي محمد حسن ،عزام زكرياء أحمد المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار الميسر للنشر، عمان، بدون طبعة، 2000.

ب-الرسائل الجامعية :

1. آيت بلقاسم لامية ، آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة البويرة،الجزائر،2013-2014.
2. بن رحو نعيمة، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماسترفي علوم التجارية، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة عبد الحميد ابن باديس ،مستغانم، الجزائر،2012 -2013 .
3. بن صفي الدين أحلام ، الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة ماجستير ، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية ، جامعة الجزائر،2013-2014.
4. بن عدة حورية ، الرقابة الجبائية من خلال تقنيات التحقيق المحاسبي(دراسة ميدانية بالمديرية الولائية للضرائب-غليزان-)،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر،تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية،علوم التسيير،جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم،الجزائر،2012- 2013.

5. بوقلية محي الدين، الرقابة الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص دراسات محاسبية جبائية معمقة، قسم علوم ماليةو محاسبية، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير و علوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،الجزائر، 2013-2014 .
6. جودي محمد رياض ، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي – دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة-، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر،-2013 2012.
7. حميشي وسيلة ،التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية ، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة و مراجعة،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير،جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة ، الجزائر،2013-2014.
8. ساعد نبيلة ، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي ، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في محاسبة ومالية، تخصص محاسبة و تدقيق ،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة ،الجزائر،2014-2015.
9. عبد الغني بوشرى ، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر(-2009 1999)،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية،تخصص نقود مالية و بنوك، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة تلمسان،الجزائر،2010-2011.
10. عتير سليمان ، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة ، قسم علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة،الجزائر، 2011-2012.
11. غزة مبروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي ،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، قسم علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة،الجزائر، 2015-2016 .
12. غضبان خديجة ، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي،دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي، شعبة محاسبة و ضرائب، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة الشهيد محمد خيضر، الوادي،الجزائر، -2015 2014 .
13. قلاب ذبيح لياس ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر،بسكرة،الجزائر، 2010-2011 .

14. كامل محمد فيصل ، ربح الله طارق ، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم –دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تبسة(2011-2014)، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماسترفي العلوم الاقتصادية، تخصص مالية و نقود،كلية العلوم الاقتصادية ،العلوم التجارية و علوم التسير، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر،2015-2016.

15. لخذاري عبد الجليل ،الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية،تخصص فحص محاسبي ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة،الجزائر،2013-2014 .

16. ميدوني سيد أحمد، الإصلاح الجبائي في الجزائر و دور مصالح المراقبة في محاربة الغش و التهرب الضريبي (دراسة حالة ولاية تلمسان)،مذكرة منشورة مقدمة لنيل شهادة الماجستير نقود-بنوك-مالية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية،جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر ،2012-2013.

ت-المداخلات العلمية :

1. عجلان العياشي - ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحوكمت أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر –(مداخلة منشورة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير،جامعة فرحات عباس، سطيف،الجزائر،يومي20-21أكتوبر،2009.
2. ولهي بوعلام ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الأزمة، حالة الجزائر، مداخلة منشورة للملتقى العلمي حول الأزمة المالية و الاقتصادية العالمية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف،الجزائر، يومي 20-21أكتوبر،2009.

ث-القوانين و المراسيم

1. الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية ، المواد من 102 إلى 118 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/ 2009/02،يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 20 ، ا لصادر ب 2009/03/29.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،رئاسة الجمهورية،الأمانة العامة للحكومة، القانون التجاري، 2017.
3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2017.
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة.
5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة،منشورات 2013.

6. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية،2017.

7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية،دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب 2017.

ثانيا: باللغة الفرنسية

A- Les ouvrages :

1. Claude laurent ,contrôle fiscal la vérification personnelle ,bayeusaine , France, 1995
2. Hamini Ahmed, l'audit comptable et financier , Edition Berti , Algérie ,2001.
3. Richer Daniel, Les procédures Fiscales, presses universités de France , France,1990.

B- Les guides :

1. Ministre des Finances, direction générale des impôts ,direction de recherche et vérification, guide du vérificateur de comptabilité , édition 2001.

C- Les sites :

http://www.mfdgi.gov.dz

الملاحق

الملحق رقم (01): نموذج التصريح بالوجود (G8)

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

لولاية .....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تصـــريـــح بـالـــوجـــود

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

(1) { – الضريبة على أرباح الشركات
– الضريبة على الدخل الإجمالي }

تاريـخ الإستـلام

.....

سلسلة G رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية : .....

اسم الشهرة التجاري : .....

عنوان المقر الإجتماعي : .....

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

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

ر.ت. الاحصائي : [ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ] ر.ت. الجبائي : [ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ][ ]

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

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

تاريخ بدء النشاط : .....

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

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

طبيعة النشاط الرئيسي : .....

نشاطات ثانوية أخرى : .....

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : .....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

مكان مسك المحاسبة : .....

إسم وعنوان المحاسب : .....

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

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

بـ ..... في .....

الإمضاء

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

الملحق رقم (02): نموذج التصريح برقم الأعمال (GN°12)

Série G n° 12

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

مديرية الضرائب لولاية
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA de .....

INSPECTION ..... مفتشية
RECETTE ..... قباضة
COMMUNE ..... بلدية

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

رقم التعريف الوطني:
Numéro d'Identification National (NIN)

رقم المادة:
N° d'article

رقم السجل التجاري:
N° du registre de commerce

رقم بطاقة الحرفي
N° de la carte d'artisan

التصريح برقم الأعمال
(نظام الضريبة الجزافية الوحيدة)

DECLARATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES
(REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE)

الفترة من: ..... إلى : .....
Période du ..... au .....

يعاد قبل **1 فيفري** من سنة التكليف بالضريبة
A renvoyer avant le **1er Février** de l'année d'imposition

تاريخ وختم المصلحة
date et cachet du service

اللقب : ..... الاسم - NOM : .....
Prénoms : .....

اسم الشركة : .....
Raison sociale : .....

طبيعة النشاط: .....
Nature de l'activité : .....

عنوان المحل أو المؤسسة: .....
Adresse de l'établissement ou de l'entreprise : .....

- إلى 1 جانفي: .....
- au 1er Janvier 20 .....

- إلى 1 جانفي : .....
- au 1er Janvier 20 .....

عنوان إقامة المصرح : .....
Adresse du domicile de l'exploitant : .....

أذكر العنوان القديم أيضا، في حالة تغيير العنوان خلال السنة
En cas de changement d'adresse en cours d'année, mentionner également l'ancienne adresse.

رقم الحساب الجاري البنكي أو البريدي : .....
N° CCB ou du CCP : .....

رقم الهاتف : .....
N° d'appel téléphonique : .....

إسم وعنوان المحاسب (في حالة وجوده) : .....
Nom et adresse du Comptable (le cas échéant) : .....

يرجى ملئ الفراغات المبينة أسفله،إذا كنتم تمارسون نشاطا آخر (في حالة تعدد النشاطات، أرفقوا جدولا مفصلا بالشكل المطلوب):
Si vous avez une autre activité, veuillez renseigner les champs ci-après indiqués (En cas de multiplicité d'activités joindre un état dûment renseigné) :

اسم الشركة : .....
Raison sociale : .....

طبيعة النشاط: .....
Nature de l'activité : .....

عنوان المحل أو المؤسسة: .....
Adresse de l'établissement ou de l'entreprise : .....

نظرا لأهمية هذا التصريح الذي ينبغي أن يكون قاعدة لتثبيت الضريبة الجزافية الوحيدة ، يوصى المكلفون بالضريبة بتقديم المعلومات المطلوبة بدقة وإعادة هذه المطبوعة في الآجال المحددة.
Compte tenu de l'importance de cette déclaration qui doit servir de base à la fixation de l'impôt forfaitaire unique, il est recommandé au contribuable de fournir les renseignements demandés avec précision et de renvoyer le présent imprimé dans les délais prescrits.

Renseignements divers : **معلومات متنوعة :**

a) nombre de personnes employées : ..... : أ - عدد الأشخاص المستخدمين في

b) montant des salaires y compris les charges sociales versées en 20 .... : ..... : ب- قيمة الأجور و الأعباء الاجتماعية المسددة في

c) Montant annuel des loyers privés de l'année 20…: ..... : ج- القيمة السنوية للإيجارات الخاصة لسنة

d) véhicules utilisés : د- السيارات المستعملة:

	Tourisme سياحية	Utilitaire نفعية	
Marque et puissance	.....	.....	سنة الاكتساب
Année d'acquisition	.....	.....	العلامة والقوة
Prix total payé	.....	.....	مجموع الثمن المدفوع

جـــدول مـفـصـل للأعـــــباء
Etat détaillé des dépenses et frais divers

Désignation	المـبـالـغ Montants	تـــعـــيـــن
Montant des achats de marchandises	.....	..... مبلغ مشتريات البضائع
Montant des achats de matières premières	.....	..... مبلغ مشتريات المواد الأولية
Salaires du personnel	.....	..... أجور المستخدمين
Charges sociales patronales	.....	..... الأعباء الاجتماعية لرب العمل
Loyers professionnels	.....	..... الإيجارات المهنية
Autres frais généraux (détailler sur feuille séparée)	.....	..... مصاريف أخرى عامة (تذكر بالتفصيل في ورقة منفصلة)
TOTAL	.....	..... المـجـمـوع

Renseignements relatifs au Chiffre d'affaires			معلومات متعلقة برقم الأعمال
مبلغ الضريبة Montant de l'impôt	معدل الضريبة Taux de l'IFU	قيمة رقم الأعمال Montant du chiffre d'affaires	طبيعة العمليات (يتعلق الأمر بالنشاطات المنجزة داخل نفس المؤسسة) Nature des opérations réalisées (Il s'agit des activités réalisées au sein de la même entreprise)
0.....	5%	.....	(1)) انشطة الانتاج و بيع السلع (المادة 282 مكرر 1 – 1). (1) les activités de production et de vente de biens (article 282 ter - 1).
0.....	12%	.....	(2) نشاطات أخرى (المادة 282 مكرر 1 – 2). (2) autres activités (article 282 ter - 2).
0.....	مجموع قيمة رقم الأعمال المصرح به Montant total du chiffre d'affaires déclaré (1) + (2)		

.....	الخضوع للحد الادنى للضريبة الجزافية الوحيدة بمبلغ 10000دج او 5000 دج حسب الحالة Soumission au minimum d'imposition 10 000DA ou 5 000DA, selon le cas (*)

Option pour un seul paiement annuel : OUI ☐ NON ☐

عند اختيار الخضوع لنظام الدفع السنوي للضريبة، فان الدفع يكون وجوبا قبل 30 سبتمبر من السنة كآخر اجل دون سابق اشعار.
En cas d'option pour le paiement annuel de l'impôt, celui-ci doit se faire au plus tard le 30 septembre de l'année sans avertissement préalable.

أشـــهـد بأن المعلومات المسجلة على هذه المطبوعة مضبوطة وحقيقية

J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts.

A ..... : في Le ..... بـ

Signature الامضاء

تذكير

- يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة حساب الضريبة و تسديدها وفق الآجال المحددة في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (المادة 282 مكرر 4).
- يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة في حالة تحقيقهم لرقم أعمال يتجاوز الرقم المصرح به بعنوان السنة **ن** بتقديم تصريح تكميلي مابين 15 و 30 جانفي للسنة **ن** +1 (المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يمكن للإدارة الجبائية ان تصحح الاسس المصرح بها عن طريق جدول فردي في حالة تصريح غير مكتمل (المادة 282 مكرر 2).
- بإمكان الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اختيار التسديد السنوي شريطة احترام الشروط المنصوص عليها في المادة 365 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
- يقدر الحد الادنى للضريبة بـ 10000دج (المادة 365 مكرر) يخفض هذا الحد الى 5000دج بالنسبة للأشخاص المستفيدين من اجراءات دعم التشغيل (وودت ش - ص و ا ب - وودق م) – المادة 282 مكرر 7.
- طرق التسديد: بالنسبة للدفع نقدا يجب مراعاة احكام القرار الوزاري رقم 57 بتاريخ 26 ديسمبر 2013 حيث إذا تجاوز المبلغ المسدد للفصل أو السنة 100000دج فان هذا الأخير يدفع بواسطة وسيلة دفع أخرى غير النقد.

- ✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**
- ✓ بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

Rappel

- Les contribuables soumis à l'IFU doivent procéder au calcul de l'impôt dû et le reverser suivant la périodicité prévue par l'article 365 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (article 282 quater CIDTA).
- Dans le cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré au titre de l'année N, les contribuables soumis à l'IFU doivent souscrire une déclaration complémentaire entre le 15 et le 30 Janvier de l'année N+1 (Article 282 quater du CIDTA)
- L'administration fiscale peut rectifier les bases déclarées, en cas d'insuffisance de déclaration. (Article 282 quater du CIDTA)
- Les contribuables relevant de l'IFU peuvent opter pour le paiement annuel en respectant les conditions prévues par l'article 365 du CIDTA et la précision sur la case prévue à cet effet.
- Le minimum d'imposition est fixé à 10.000DA (article 365 bis), toutefois, ce minimum est ramené à 5.000DA pour les contribuables éligibles aux dispositifs d'aide à l'emploi (ANSEJ - ANGEM -CNAC)- article 282- octiés.
- Modes de paiements: Le règlement doit être effectué par un moyen de paiement autre que l'espèce (arrêté ministériel n° 57du 29 décembre 2013) lorsque le montant de l'impôt dépasse la somme de 100.000DA.

- ➢ Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- ➢ Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

Annexe de la déclaration du chiffre d'affaires — **ملحق التصريح برقم الأعمال**

A

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:..... **année** ..... **سنة** ..... **بلدية**: الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Complément IFU avant (**31 Janvier**)

IFU à 5%:..... DA
IFU à 12%: ..... DA
Total: 0..... DA
quittance n° ..... date:.....

إمضاء المكلف بالضريبة
signature du contribuable

تكميلي (**قبل 31 جانفي**)
ض ج و: 5% .....دج
ض ج و: 12% .....دج
المجموع: 0دج
وصل رقم ..... تاريخ .....

B

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:..... **année** ..... **سنة** ..... **بلدية**: الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Trimestriel /annuel

IFU à 5%:..... DA
IFU à 12%: ..... DA
Minimum:..... DA
Total: 0..... DA
quittance n° ..... date:.....

إمضاء المكلف بالضريبة
signature du contribuable

فصلي/سنوي
ض ج و: 5% .....دج
ض ج و: 12% .....دج
ض ج و: حد ادنى.....دج
المجموع: 0دج
وصل رقم ..... تاريخ .....

B

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:..... **année** ..... **سنة** ..... **بلدية**: الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Trimestriel /annuel

IFU à 5%:..... DA
IFU à 12%: ..... DA
Minimum:..... DA
Total: 0..... DA
quittance n° ..... date:.....

إمضاء المكلف بالضريبة
signature du contribuable

فصلي/سنوي
ض ج و: 5% .....دج
ض ج و: 12% .....دج
ض ج و: حد ادنى.....دج
المجموع: 0دج
وصل رقم ..... تاريخ .....

B

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:..... **année** ..... **سنة** ..... **بلدية**: الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Trimestriel /annuel

IFU à 5%:..... DA
IFU à 12%: ..... DA
Minimum:..... DA
Total: 0..... DA
quittance n° ..... date:.....

إمضاء المكلف بالضريبة
signature du contribuable

فصلي/سنوي
ض ج و: 5% .....دج
ض ج و: 12% .....دج
ض ج و: حد ادنى.....دج
المجموع: 0دج
وصل رقم ..... تاريخ.....

B

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:..... **année** ..... **سنة** ..... **بلدية**: الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Trimestriel /annuel

IFU à 5%:..... DA
IFU à 12%: ..... DA
Minimum:..... DA
Total: 0..... DA
quittance n° ..... date:.....

إمضاء المكلف بالضريبة
signature du contribuable

فصلي/سنوي
ض ج و: 5% .....دج
ض ج و: 12% .....دج
ض ج و: حد ادنى.....دج
المجموع: 0دج
وصل رقم ..... تاريخ .....

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** **ض ج و**

A

(NIF) رقم التعريف الجبائي

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

N° d'article رقم المادة

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**

✓ بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** **ض ج و**

B

(NIF) رقم التعريف الجبائي

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

N° d'article رقم المادة

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**

✓ بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** **ض ج و**

B

(NIF) رقم التعريف الجبائي

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

N° d'article رقم المادة

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**

✓ بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** **ض ج و**

B

(NIF) رقم التعريف الجبائي

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

N° d'article رقم المادة

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**

✓ بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** **ض ج و**

B

(NIF) رقم التعريف الجبائي

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

N° d'article رقم المادة

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**

✓ بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

الملحق رقم (03): نموذج تصريح الضريبة على الدخل الإجمالي (GN°1)

نموذج ج رقم 1 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

الضريبة على الدخل الإجمالي

سنة 20.....

ختم و تاريخ المصلحة

تصريح يودع في مصلحة مقر نشاطكم قبل 1 ماي

I - تعريف المكلف بالضريبة :

اللقب [1] : ..... **الأسماء :** .....
(بين الاسم الشائع)

تاريخ و مكان الازدياد : ..... **الجنسية :** .....

المهنة : ..... رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :.....

عنوان الإقامة المعتادة :

إلي 1 جانفي .....20 : ..... **الرمز البريدي :**.....

إلي 1 جانفي .....20 : ..... **الرمز البريدي :**.....
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

[1] بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة.

II - الحالة العائلية (إلى 1 جانفي من سنة فرض الضريبة)

أعزب(عزباء) ☐ متزوج (ة) ☐ أرمل (ة) ☐ مطلق (ة) ☐ (ضع علامة × في الخانة الملائمة لحالتك)

اللقب العائلي والاسم المعتاد للزوج : ..... تاريخ و مكان الزواج : .....
بالنسبة للزوجة اذكر لقب الأنسة. تاريخ و مكان الطلاق : .....

تاريخ و مكان ميلاد الزوج : .....

رقم التعريف الجبائي للزوج :

عدد الأطفال الأحياء : ..... عدد الأطفال المكفولين : .....

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج و الزوجة :

أنا الممضي أسفله : .....

و كذا زوجتي المولودة : .....

نطلب فرض الضريبة المشتركة من اجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة .....20 .

بـ .....في .....
إمضاء الزوجين

ملحوظة : فرض الضريبة المشتركة يخول الحق في تخفيض 10 % من الدخل الإجمالي للضريبة (المادة 6. 3 من ق ض م ر م).

عمود مخصص للمصلحة	

IV - تفصيل أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة :

ا- مداخيل مقبوضة بالجزائر :

1) مداخيل عقارية متأتية من إيجارات الملكيات المبنية و الغير المبنية :

(إيجارات الأماكن المؤثثة ينبغي التصريح بها في الفقرة 3 أدناه)

عناوين الملكيات :

.....

.....

.....

.....

.....

المبلغ الخام للإيجارات (*)	دج .....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

2) المداخيل الفلاحية المستخلصة من الاستثمار المباشر :

عناوين المستثمرات :

.....

.....

.....

.....

:

	لمستثمراتكم	لمستثمرات زوجتكم (*)	لمستثمرات أطفالكم المكفولين
الدخل الجزافي للسنة المدنية	.....	.....	.....
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص			.....

(*)في حالة فرض الضريبة المشتركة.

3) أربـاح مهنـية :

المهن الممارسة	عنوان المستثمرات :
انتم :	.....
الزوجة (*) :	.....
الأطفال المكفولين :	.....

	انتم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين
ربح السنة	.....	.....	.....
عجز السنة	.....	.....	.....
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص			.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

عمود مخصص للمصلحة	

4) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :

1) القيم المنقولة :

	المبلغ الخام (*)
	دج
أ) فوائد القيم المنقولة، أسهم، حصص الشركاء، السندات، ريع ..... :	.....
ب) النسب المئوية و أتعاب مجلس إدارة الشركة (باستثناء التي لها طابع أجور من وجهة النظر الضريبي) :	.....
ج) حصص الشركات ذات المسؤولية المحدودة :	.....
د) حصص الفوائد في شركات الأشخاص التي أختارت الخضوع للضريبة على الشركات :	.....

2) مداخيل الديون، الودائع، الكفالات و توظيف أموال أخرى :

أ) المبلغ الخام :	.....
ب) قسط الفوائد الذي يزيد عن 50 000 دج يمنح الحق في رصيد ضريبي : ..... (المادة 104 من قض م ر م)	.....
المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص :	.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

5) المرتبات و الأجور و العلاوات و المداخيل و المكافآت المختلفة :

المهن الممارسة :	أسماء و عناوين المستخدمين :
انتم :	.....
الزوجة (*) :	.....
الأطفال المكفولين :	.....

	انتم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين
	دج	دج	دج
المبالغ المقبوضة نقدا :	.....	.....	.....
الامتيازات العينية (قبل حسم اقتطاعات ض د إ من المصدر).....	.....	.....	.....
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص			.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة.

ب - مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (*) :

(ألحق كشفا يبين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبعا ترتيب الفقرات السابقة)

	دج
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص :	.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

V - تكاليف تحسم من الدخل الإجمالي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة) :

1) فوائد القروض و الديون المقترضة لأغراض مهنية (*) و كذا تلك المقترضة للإقتناء أو بناء المساكن :

الهيآت أو الأشخاص المستفيدة	تاريخ وطبيعة العقود	الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات التسديدات السنوية
	المجموع الذي يحسم :	.....

(*) باستثناء تلك التي أدت إلى الخصم على مستوى إحدى فئات المداخيل المنصوص عليها في الإطارات (1 إلى 5).

عمود مخصص للمصلحة	

2) حسومات أخرى مرخص بها قانونيا :
(باستثناء التكاليف المحسومة من المداخيل الفئوية)

	دج
▪ نفقات الإطعام :	.....
▪ إشهار التأمينات المقترضة من طرف الملك المأجر :	.....
▪ اشتراكات تأمينات الشيخوخة و التأمينات المسددة بصفة شخصية :	.....
المجموع :	.....

VI - تلخيص المداخيل :

1) مداخيل غير مجمعة :

	دج
▪ مداخيل عقارية :	.....

2) مداخيل مجمعة :

	دج
▪ مداخيل فلاحية :	.....
▪ أرباح مهنية :	.....
▪ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :	.....
▪ المرتبات والأجور:	.....
▪ مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو غير مباشرة :	.....
مجموع المداخيل المجمعة:	.....

تكاليف تحسم :

	دج
1- فوائد القروض و الديون :	.....
2- حسومات مرخص بها :	.....
مجموع التكاليف :	.....

الفرق أو الدخل الصافي الإجمالي : ..... **(مجموع المداخيل المجمعة ــ مجموع التكاليف)**	.....

الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي	**المبلغ دج**
▪ المرتبات والأجور:	.....
▪ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :	.....
▪ الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية و المؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعا للمهن الحرة : ..	.....
مجموع الاقتطاعات التي تخصم :	.....

بـــ .....في .....

الإمضاء

الملحق رقم (04): نموذج إشعار محضر معاينة

Série C n° 19

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية .....

مفتشية الضرائب لـ .....

رمز مفتشية : .....

رقم التعريف الجبائي :

رقم المادة:

محضر معاينة

.....(1)

المواد 152 و 224-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002.

في اليوم ..... من عام .....

و على الساعة ..... (2) نحن الممضين أسفله (3) :

.....

.....

.....

الحائزين اليمين و الحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند (4) : .....

.....

.....

الممثل من طرف (5) : .....

.....

للقيام بمعاينة ميدانية.

قد عاينا مايلي : .....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بقفل هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد : .....

لإمضائه معنا و الذي قبل – رفض – (6) و صرح بمايلي :

.....

.....

.....

.....

و بطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل و صل استلام .

إمضاء المعني،

إمضاء الأعوان،

الملحق رقم (05):بطاقة نهاية عملية التحقيق في المحاسبة

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
.....
.....
.....

Fiche de Fin des travaux
De vérification

le, . .

Numéro de l'affaire ..... N° d'article d'imposition .....

Numéro d'identification statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité.....

Adresse.....Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N°..... du .....

Date de fin des travaux préparatoires .....

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

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

Lu et approuvé :

Le Chef de Service **Les Vérificateurs**

الملحق رقم (06): بطاقة تلخيصية عن عملية التحقيق في المحاسبة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des Finances
Direction des Impôts de la
Wilaya de .. ..
Sous Direction du Contrôle Fiscal
Bureau des Vérifications Fiscales

Dossier de Vérification N° ./ .

Vérificateur:

Chef de Brigade: .

VERIFICATION DE COMPTABILITE

FICHE DE SYNTHESE

Code d'activité : .. / Numéro Identifiant Fiscal :

Désignation de l'entreprise vérifiée : .

Adresse exacte : .

Désignation de l'activité exercée : .

Date de début d'activité :

Délai de réalisation de la vérification : ..

I - VERIFICATION COMPTABLE

Système comptable : .

Document comptable : ..

En la Forme : .

Au Fond : ..

Motifs précis du rejet de comptabilité :

II - VERIFICATION FISCAL

Réintégration des charges :

Réintégration des rehaussements de CA au Résultat : ..

Réintégration des taxes sue achats : ..

Taux de TVA applicables: .

Modification du régime fiscale : ..

Recherche extérieures :

CA global de la période vérifiée : - 1er notification : .. ...

- 2eme notification : .. ...

BIC global de la période vérifiée : - 1er notification : .. ...

- 2eme notification : .. ...

III - RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES

Normes de production : ..

Taux de valeur ajoutée : .

Taux de perte et déchets : ..

∞ Approvisionnements : .....

∞ Processus de fabrication :

∞ Conditionnement : ...

Taux de marge brute (achat /revente) :

Taux de rendement (prestation de service) :

Taux de marge nette : ..

	Année	Année	Année	Année ....
- Rehaussement sur CA (TAP)				
- Réintégration de charges				
- Charges accordées				
- Réintégration de TVA / Achats				
- Déduction en cascade				
Situation après vérification :				
- Chiffre d'Affaire retenus				
- Chiffre d'Affaire déclarés				
- Rehaussement sur CA				
- Résultat retenus				
- Résultat déclarés				
- Rehaussement résultats				
Produits des rôles :				
- T.V.A / C.A				
- T.V.A / Achats				
- I.B.S				
- I.R.G				
- Enregistrement				
- V.F				
- Timbre				
- I.R.G / Salaires				
- T.A.P				
- Autre a précise				
- Pénalités				
- Totale				
Totale générale				

الملحق رقم(07): نموذج تصريح بالضريبة على الدخل الاجمالي (رواتب، أجور، منح وريوع عمرية) (GN°30)

Série G N° 30

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

الضريبة على الدخل الإجمالي (ض.د.ج)

رواتب، أجور، منح وريوع عمرية :

ملحق تصريح السلسلة G 29 لسنة .....

الأصل

المديرية الولائية للضرائب

لـ .....

مفتشية الضرائب

لـ .....

المحطة

المديرية الولائية للضرائب

لـ .....

مفتشية الضرائب

لـ .....

دمغة
يؤرخها المفتش

الإسم واللقب، أو المقر الإجتماعي للهيئة المستخدمة .....

مكان ممارسة النشاط المهني، أو المؤسسة الرئيسية .....

.....

دمغة
يؤرخها المفتش

معلومات متعلقة بالرواتب والأجور المدفوعة في .....

المطبعة الرسمية - الجزائر- (2009)

إسم ولقب المستفيد وعنوانه الكامل	المبلغ الخام السنوي للرواتب والأجور المدفوعة في	إمتيازات متنوعة		مبلغ نفقات الأجراء الملخصة		المبلغ الصافي السنوي للمستحقات - الخانة 3+ 4 - الخانة 5+ 6	خصوم من المصدر (ض.د.ج) مدفوعة للخزينة	
		ذات طبيعة تعويضية متنوعة	مكافآت المردود زيادات أو إمتيازات أخرى	نفقات إجتماعية	نفقات التقاعد		على الرواتب والأجور	على مكافآت المردود والزيادات
1	2	3	4	5	6	7	8	9
رقم التعريف الجبائي								

الملحق رقم (08):نموذج التصريح الشهري، الثلاثي أو الفصلي (GN°50)

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

DIRECTION DES IMPÔTS DE LA WILAYA DE: .....

INSPECTION DES IMPÔTS DE: .....

RECETTE DES IMPÔTS DE: .....

COMMUNE DE: .....

Identifiant Fiscal

ARTICLE D'IMPOSITION

F. J.

200 .....
200 .....
MOIS DE .....200...
..... TRIMESTRE 200 ...

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCEDECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M _____
(Nom et Prénom - raison sociale)
Activité/profession _____
Adresse _____

Série G.N° 50 A

ATTENTION

La présente déclaration Doit être déposée à la recette des impôts dans Les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

CODE ACTIVITE

Nature des Impôts	Code	Opérations Imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires Imposable recettes professionnelles Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
T.A.P.	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de (.... %)			2 %	0	
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction			"	0	
	C 1 A14	Affaires exonérées		0		0	
	C 1 A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			"	0	
1		Prélever le taux de réfaction le cas échéant	TOTAL 0	0		0	1

		Catégories des revenus soumis au versement forfétaire	Revenus nets Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
V.F.	C 1 C10	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses		5 %		
3		TOTAL				3

		Catégories des revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S	Revenus Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
IRG/Salaires	E 1 L 20	IRG/Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		Barème		
	E 1 L 80	IRG/Autres retenues à la source				
Autres Retenues à la source I.R.G	E 1M 30	IRG/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De services) (1)		24 %	0	
4 Retenues à la source I.B.S		(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL 0		0	4

RECAPITULATION (EN DA)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé à l'inspection des impôts
1 - TAP	C/500026/A	0		Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro :	Déclaration enregistrée le : .....
3 - VF	C/500026/C	.....		Payée - par chèque bancaire N°	.....
4/1 - IRG/Salaires	C/201001/100	.....	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	Du : .....200.....	Observations éventuelles : .....
4/2 - IRG/Autre Ret. Source	C/201001/101/A/B	.....		Tirée sur l'agence :	.....
4/3 - IRG/Retenues à la source	C/201001/102/B	0	A _____ le _____	- par Chèque Postal N° ..... du	.....
			CACHET, SIGNATURE	- en numéraire :	.....
				Prise en recette par quittance N° ..... de ce jour.	.....
MONTANT TOTAL A PAYER		0		A _____ le _____	.....
				Le receveur des Impôts,	.....
				CACHET, SIGNATURE	.....

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dûs par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la T.V.A. Et par les titulaires des professions libérales.

Elle remplace à compter du 1er Janvier 1995

- le bordereau avis de versement de la TAP (jaune);
- le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc);
- le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu);
- le bordereau avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS;
- le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques;
- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;
- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle;
- la déclaration relative au droit de timbre sur état;
- la déclaration TVA.

Cadre N° 2 acomptes provisionnelles - IBS :

Les quatre (4) acomptes seront compris respectivement dans les déclarations des mois de janvier, avril, juillet et octobre, à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant.

Le solde de liquidation sera compris dans la déclaration du mois de mars de l'année suivante à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois d'avril.

Cadre N° 5 ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur Etat.

Exemples

Professions libérales : **Cadres** 1.3 et 4
Commerçants détaillants : **cadres** 1.3 et 4
Commerçants grossistes : **cadres** 1.3.4 et 10 (TVA)
Producteurs : **cadres** 1.3.4 10 (TVA) et éventuellement 6 (T.I.C) et 7 (TS.A).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N.B/ les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (série G - n°50 A)

Rappel des obligations des contribuables

1/ les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA, et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt(20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dûs, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.

Articles : 110 - 119 - 121- 123 - 124 - 129/1° - 159/1° - 212/1° - 245 -358/2° - 359/1° et 367/1° du code des Impôts Directs.
Articles : 28 - 76 - 78 - 83 - 88 et 178 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires.

2/ Lorsque le montant total payé au cours de l'année n'a pas excédé cinquante mille dinars (50 000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante à déposer trimestriellement sa Déclaration et à s'acquitter des droits correspondants, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil. Article : 378 du code des Impôts Directs.

Article : 78 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires.

3/Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dûs.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'Administration de régulariser sa situation dans un délais d'un mois.

Le défaut de déclaration, à l'issue de ce délais d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci dessus et l'émission d'un rôle immédiatement exigible .

4/Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.

En matière de Taxes sur le Chiffre d'Affaires, une astreinte de 3% par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci dessus avec un maximum de 25%.

Mode de paiement de l'impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales, sans se déplacer, en adressant au receveur des Impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée par un chèque.

Il peut également s'acquitter de cette obligation par **virement postal** en adressant au receveur concerné la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, il a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte trésor**, libellé au nom du Receveur des Impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des Impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité, dans le cas ou les modes de paiement cités ci-dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des Impôts de sa circonscription, lors du dépôt de la déclaration.

الملخص :

يتمحور موضوع هذه الدراسة حول تقنيات التحقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة الجبائية، وذلك للتقليل من كل التجاوزات و التهرب من الضريبة، هذا في إطار بحث الدولة عن مصادر لتمويل نفقاتها تكون بديلة عن الجباية البترولية، وانتهاج سياسة العودة إلى الأصل من خلال الجباية العادية ، حيث يتم هذا التحقيق المحاسبي من خلال اتخاذ إجراءات معينة تبدأ بجمع أكبر قدر من المعلومات الجبائية عن المكلفين بالضريبة، وتحديد المكلفين الخاضعين للتحقيق ثم اتخاذ الإجراءات الأولية لممارسة حق التحقيق المحاسبي، وجمع كل الوثائق و المستندات اللازمة، وذلك لكي تبدأ مرحلة عملية الفحص في المحاسبة للمكلفين بالضريبة من طرف أعوان مختصين في التحقيق ، والتي من خلالها يتم كشف أي تجاوزات أو عمليات تدليسية و التي على أساسها يتم تعديل الأسس الجديدة للضريبة و تبليغ المكلف بالنتائج .

الكلمات المفتاحية :

الرقابة الجبائية،النظام الجبائي الجزائري،التحقيق المحاسبي،مديرية الضرائب.

Abstrait :

The study topic is about accounting investigation As a means of fiscal control, so as to minimize all excesses and tax evasion as part of the state's search for resources to finance its expenses would be an alternative to petroleum collection And the policy of return to the original Through regular collection, where this accounting investigation is carried out through certain actions that begin with collecting as much tax information as possible About taxpayers , and to identify the taxpayers under investigation And then take preliminary actions to exercise the right of accounting investigation , and collect all necessary documents, In order to begin the process of examination in the accounting of taxpayers by specialized agents in the investigation, through which any excesses on which the new tax bases are adjusted and informing the taxpayer of the results.

keywords :

Tax Control, Algerian tax system, Accounting investigation, Tax Directorate.