

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المحاسبية و المالية

التخصص: محاسبة ومالية

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة

التصريحات الجبائية

دراسة حالة بمركز الضرائب ببرج بوعريريج

تحت إشراف الأستاذ:

محمد بوحديدة

من إعداد الطلبة:

• غرس الله شعيب .

مكان التبرص: مركز الضرائب ببرج بوعريريج

مدة التبرص: 15 أبريل إلى 15 ماي 2015 .

دفعة جوان 2015

# الإهداء

إلى من قال الله في حقهما، بعد بسم الله الرحمن الرحيم  
(.... ولا تقل لها أف ولا تنهرهما وقل لها قولا كريما .....).

إلى أعز ما أملك في هذه الدنيا

إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها

إلى من حاربت من أجل أن أعيش كريما

أمي؛ أمي؛ أمي.

إلى من به أدركت بحور العطاء

إلى مدرستي الأولى في الحياة

أبي الغالي.

إلى من عوضني عن كل أخ وصاحب وصديق

إلى من جعل دراستي وراحتي همّة الأول

عمي عبد الحليم

عمي عبد الله

إلى منارات قلبي أخواتي الثلاث وخطيبتي

عفاف؛ سمية؛ شيماء؛ أسماء

إلى جميع الأصدقاء والأحباب والمعارف

إلى جميع من تربطني بهم علاقة مودة.

# تشكر وتقدير

بداية أشكر الله وأحمده إذ منّ على بنعمته، حيث منحني المقدرة على البحث والمثابرة وشملي برعايته وحفظه إلى أن أنهيت رسالتي هذه.

أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذي الفاضل المشرف الدكتور: **محمد أبو حديدة**، لقبوله الإشراف على هذا العمل، وعلى ما قدمه لي من توجيهات وملاحظات أفادتني في إنجاز هذه الرسالة، كما أتوجه بعظيم الشكر والتقدير إلى أستاذي الفاضل: **حبار حاج محمد الأمين**، والذي كان خير سند لي على مستوى مركز الضرائب، ولم يبخل عليّ بجهدته ووقته، نعم الأستاذ بارك الله فيه.

ولا يفوتني أن أقدم شكري وتقديري إلى الأساتذة الافاضل الذين تكرموا بقراءة هذه المذكرة وأثروها بمناقشتهم القيّمة.

:

من أهم ميزات النظام الجبائي الجزائري، الميزة التصريحية، وفي هذا النوع من الأنظمة تظهر التصريحات كلغة تحاور بين الإدارة الضريبية والمكلفين، إلا أن هذه اللغة أصبحت تعثرها مجموعة من الأخطاء والإغفالات والتلاعبات، وهذا ما أثر على جودة صريحات، مما جعلها لا ترقى إلى د وفي ظلّ هذا الطرح تعاضم البحث عن آلية لضبط جودة هذه الأخيرة والسهر على السير الحسن للنظام التصريحي، وكنتيجة للنمط الإقراري تأتي الرقابة الجبائية كأهم الوسائل القانونية التي من خلالها يمكن للإدارة الضريبية التأكد من صحّة ومصداقية التصريحات، من خلال الكشف عن مختلف العيوب والانحرافات التي تتضمنها هذه الأخيرة والعمل على تصحيحها.

### الكلمات المفتاحية:

التصريحات الجبائية، جودة التصريح الجبائي، الرقابة الجبائية، المحقق الجبائي، التحقيق في

### Résumé :

L'une des caractéristique du système fiscal algérien, le caractère déclaratif, et dans ce type de système, les déclarations sont une sorte de langage entre l'administration fiscale et les contribuables, cependant ce langage connaît un ensemble des erreurs et anomalies. Ce qui a influencé la qualité des déclarations et ainsi la qualité du système qui n'achève plus le seuil de confiance nécessaire.

à l'ombre de cette problématique, on cherche de plus en plus, un mécanisme de régulation de la qualité des déclarations et la veille sur le bon fonctionnement du système, c'est pour cette fin, on comprend l'importance du contrôle fiscale comme l'un des outils les plus important par lequel l'administration fiscale peut assurer la fiabilité et la pertinence des déclarations, par un examen postérieur pour révéler les anomalies, et les corriger ainsi qu'augmenter l'engagement fiscal volontaire par l'exhibition des différents lois et régulations fiscales.

**Mots Clés :** la qualités des déclaration fiscal, le vérificateur fiscal, contrôle fiscal, la vérification de la comptabilité.

## الفهرس

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	التشكر
	ملخص الدراسة
I	الفهرس
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الاختصارات والرموز
أ	المقدمة العامة
01	<b>الفصل الأول: التصريحات الجبائية</b>
02	مقدمة الفصل
03	المبحث الأول: ماهية التصريحات الجبائية.
03	المطلب الأول: تعريف التصريحات الجبائية.
04	المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية.
05	المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية الملزم بها المكلف الخاضع للضريبة.
11	المبحث الثاني: جودة التصريحات الجبائية .
11	المطلب الأول: مفهوم جودة التصريحات الجبائية.
12	المطلب الثاني: العناصر المساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية.
17	المبحث الثالث: المحقق الجبائي خصائصه ومسؤولياته.
18	المطلب الأول: خصائص المحقق الجبائي والعوامل المؤثرة في قراراته.
21	المطلب الثاني: مسؤولية الأعوان المكلفين بالتحقيق.
26	خاتمة الفصل.
27	<b>الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية</b>
28	مقدمة الفصل.
29	المبحث الأول: مدخل إلى الرقابة الجبائية.
29	المطلب الأول: مفهوم وأهداف الرقابة الجبائية.

31	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية.
34	المبحث الثاني: الوسائل التشريعية والقانونية للرقابة الجبائية.
34	المطلب الأول: أجهزة الرقابة الجبائية.
48	المطلب الثاني: المرجعية القانونية للرقابة الجبائية.
50	المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية.
50	المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة.
56	المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة
57	المطلب الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.
59	خاتمة الفصل.
60	<b>الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية</b>
61	مقدمة الفصل.
62	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب.
62	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب ومهامه.
63	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب.
69	المبحث الثاني: الخطوات النظرية لعملية التحقيق في المحاسبة.
69	المطلب الأول: مرحلة الاتصال بالمكلف المعني بالتحقيق وإعلامه.
70	المطلب الثاني: بداية عملية التحقيق.
71	المطلب الثالث: مرحلة التسوية.
72	المبحث الثالث: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق في المحاسبة.
72	المطلب الأول: الخطوات والإجراءات الأولية لعملية التحقيق في المحاسبة
73	المطلب الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق في المحاسبة.
79	المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية وفق نتائج عملية التحقيق وتبليغ النتائج.
86	خاتمة الفصل.
88	الخاتمة العامة
	قائمة المراجع.
	قائمة الملاحق.



# قائمة الجداول؛ الأشكال والمختصرات.

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
76	الحكم على توفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية	1-3
77	استخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2010	2-3
78	مبلغ خسارة صرف العملة المدمج لسنة 2010	3-3
78	مبالغ ومصاريف مدمجة لسنة 2010	4-3
79	استخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2012	5-3
80	جدول العقوبات الخاصة بنقص التصريح لسنة 2010	6-3
80	تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنة 2010	7-3
81	تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2010	8-3
81	جدول استخراج النتائج لسنة 2010	9-3
82	ملخص المستحقات والعقوبات لسنة 2010	10-3
82	تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2011، 2012، 2013.	11-3
83	تسوية الرسم على النشاط المهني لسنوات 2011، 2012، 2013.	12-3
83	جدول استخراج النتائج لسنوات 2011، 2012، 2013.	13-3
84	تسوية ضريبة أرباح الشركات لسنوات 2011، 2012، 2013.	14-3
84	تسوية ضريبة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة لسنوات 2011، 2012، 2013.	15-3
85	ملخص العقوبات والمستحقات لسنوات 2011، 2012، 2013.	16-3

31	شكال الرقابة الجبائية	1-2
35	الهيكل التنظيمي لمديرية	2-2
37	الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث	3-2
38	الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب	4-2
39	الجهوي للإعلام و	5-2
40	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	6-2
42	الهيكل التنظيمي لمفتشيات الضرائب	7-2
44	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات الشركات	8-2
47	الهيكل التنظيمي	9-2
68	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	1-3
71	مراحل التحقيق في المحاسبة	2-3

## قائمة الاختصارات

الاختصار/ الرمز	الدلالة
IFU	الضريبة الجزافية الوحيدة
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
BIC	الأرباح التجارية والصناعية
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني

# المقدمة العامة

## المقدمة العامة:

تعتبر الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية، ووسيلة فعّالة تمكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، لذلك فإن ديمومة هذا المفهوم واستمراره مرهون بمدى استجابة والتزام المكلفين لواجباتهم الضريبية، لكن هذه الاستجابة في معظمها تكون نسبية نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها، وهذا باستغلال جميع طرق والوسائل الممكنة.

فالتهرب من دفع الضريبة يعد من أخطر الآفات التي تصيب الضريبة بصفة خاصة، والاقتصاد بصفة عامة، لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يحقق المنفعة العامة من خلال استثمارها في مختلف المشاريع التنموية للبلاد، بدلا من انسيابها في قنوات مجهولة. وبالرغم من كون ظاهرة التهرب الضريبي قديمة، إلا أنها قد تفتت وتعدّدت وتطورت صورها عبر الزمن، سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المعتمدة، لتشهد في الآونة الأخيرة أبعادا خطيرة، فهي لا تقتصر على منطقة جغرافية محددة، ولا على فترة زمنية معينة، بل أصبحت ظاهرة عالمية لصيقة بالضرائب توجد حيثما وجدت هذه الأخيرة، حيث أصبحت من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها، مما يستدعي ضرورة تظافر الجهود لمجابهة هذه الأخيرة سواء على المستوى المحلي أو الدولي.

إن استفحال الظاهرة استوجب على مختلف الدول، ومنها الجزائر السعي جاهداً إلى مكافحة هذا الوباء بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية، والتي نتج عنها وضع أجهزة مختصة في مكافحة التهرب الضريبي، والمتجسدة في إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي، ومختلف مفتشيات الضرائب على المستوى الإقليمي، إضافة إلى مديرية البحث والمراجعات، كما تم تعزيز جهاز الرقابة الجبائية بآليات جديدة وتتمثل في مديرية كبيريات الشركات، مراكز الضرائب والمراكز الجوارية.

على العموم يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظاماً تصريحي، أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمداخله وبالتالي يحسب الضريبة الواجب عليه دفعها وما على إدارة الضرائب سوى مراقبة ومتابعة هذه التصريحات.

وللجبائية تأثير كبير على الحسابات التي يقوم المكلف بإعدادها، إذ كثيراً ما يتوقف تحديد النتيجة على اعتبارات جبائية، ويشمل التصريح الجبائي عن النتيجة السنوية القوائم المالية التالية: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، الملاحق.

هذا وقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب حقوقاً وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة، ومن أهم أدوات المحافظة على ذلك نجد الرقابة الجبائية التي تعتبر من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية التأكد من صحة

وجودة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وذلك بحسب القانون والتشريع الجبائي المطبق ميدانيا، بحيث تتمكن الإدارة من خلال تطبيقها للرقابة الجبائية من استيفاء مستحقاتها من المكلفين بالضريبة، ومنه تصحيح الأخطاء والمخالفات والتجاوزات التي تكتشفها، وهذا رغبة منها في الحد من الغش والتهرب الضريبي، نظرا لما ينجم عنهما من آثار مالية واقتصادية واجتماعية تؤثر على الخزينة العمومية.

فالإدارة الضريبية تسعى لخلق وتطبيق ضوابط رقابية وقائية في النظام الجبائي رغبة منها في تحسين جودة ودقة هذه التصريحات. ومن هذا المنطلق ارتأينا الى طرح الإشكالية التالية:

### إشكالية البحث:

ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ؟

### الأسئلة الفرعية للبحث:

ومن خلال التساؤل الرئيسي، وضمن سياق الإجابة على الإشكالية يمكننا طرح التساؤلات التالية:

1. ما المقصود بالتصريحات الجبائية، مواصفاتها ومعايير جودتها ؟
2. ماهية الرقابة الجبائية ؟
3. ما هي طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب والتي تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟

### فرضيات البحث:

انطلقنا في إعداد هذا البحث من الفرضيات التالية:

1. للتصريحات الجبائية مواصفات ومعايير جودة خاصة وجب توفرها حتى يمكن الاعتماد عليها.
2. تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة القانونية التي تخول للإدارة الضريبية التأكد من مدى صدق التصريحات الجبائية للمكلفين.
3. للرقابة الجبائية أدوات وطرق كفيلة بمراقبة وفحص التصريحات الجبائية والمساهمة في الرفع من جودة هذه التصريحات.

### مبّررات اختيار الموضوع:

1. رغبة الطالب في التخصص في المجال الجبائي؛
2. المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية عموما والرقابة الجبائية خصوصا؛
3. توضيح طريقة تعامل الإدارة الجبائية مع تصريحات المكلفين؛
4. محاولة زيادة الوعي الضريبي.

**أهمية البحث:**

يكتسي هذا الموضوع أهميته من خلال التعريف بالدور الغير المباشر للرقابة الجبائية، وما يمكن أن تسفر عنه هذه الآلية من اكتشاف وإحباط الكثير من محاولات الغش والتضليل التي يمكن أن تشوب وتعترى التصريحات الجبائية المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة، إضافة الى توضيح معايير ومواصفات جودة التصريحات الجبائية، ومن خلال هذا البحث قمنا بدراسة واقع العلاقة السببية التي تربط عملية الرقابة الجبائية بجودة التصريحات الجبائية المطلوبة من طرف المكلفين، إضافة إلى عرض ودراسة كل مكونات المجتمع الجبائي مع تبيان دور كل منها في النهوض بجودة التصريحات الجبائية.

**أهداف البحث:**

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:

1. تبيان أهمية التصريحات الجبائية وما هي معايير جودتها؛
2. تبيان دور الرقابة الجبائية في التحسين من جودة التصريحات الجبائية؛
3. تشخيص الرقابة الجبائية و تبيين دورها الفعال في التصدي لكل أنواع الغش والتهرب الضريبيين؛
4. توضيح الآليات المستعملة في إطار الرقابة الجبائية؛
5. إبراز الأدوار الأخرى الخفية للرقابة الجبائية بخلاف مكافحة التهرب الجبائي.

**حدود البحث:**

- الحدود الزمانية: تمّ إختيار مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج كإطار عملي للدراسة.
- الحدود الزمانية: تمت معالجة الإشكالية العامة للبحث بما يتناسب والنصوص التشريعية الضريبية حتى سنة 2015.

**منهجية البحث:**

تمّ الاعتماد في معالجة الإشكالية العامة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تمّ استعراض أجهزة الرقابة الجبائية، وأهم الطرق والوسائل المستخدمة في إطار هذه الاخيرة، إضافة إلى تحليل دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

## خطة البحث:

تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول على النحو التالي:

**-الفصل الاول:** وعنوانه التصريحات الجبائية، حيث سنتناول فيه مختلف الجوانب المتعلقة بالتصريحات الجبائية، انطلاقاً من التعريف بهذه الأخيرة، وتبيان أنواعها فضلاً عن أهميتها بالنسبة للإدارة الضريبية والمكلفين، كما قمنا في المبحث الثاني بعرض مختلف العوامل التي يمكن أن تساهم في رفع جودة التصريحات، أما المبحث الثالث فقد خصص لدراسة خصائص المحقق الجبائي ومسؤولياته.

**-الفصل الثاني:** وعنوانه إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وقسم هذا الفصل بدوره إلى ثلاث مباحث، حيث خصص المبحث الأول للتعريف بماهية الرقابة الجبائية، من خلال عرض مفهومها، أهدافها ومختلف أشكالها، وفي المبحث الثاني والثالث قمنا بعرض الإطار التشريعي والقانوني للرقابة الجبائية، ومختلف الطرق المستعملة في إطار هذه الأخيرة.

**-الفصل الثالث:** وعنوانه دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، خصص هذا البحث للدراسة التطبيقية، والتي أجريت على مستوى مركز الضرائب، وقسم هذا البحث إلى ثلاث مباحث، ففي المبحث الأول تم التعريف بالمصلحة الضريبية ألا وهي مركز الضرائب ببرج بوعريريج، أما المبحث الثاني فقد خصص لعرض الخطوات الميدانية لعملية التحقيق، وفي المبحث الثالث تناولنا دراسة حالة لملف مكلف كان محل التحقيق في المحاسبة، حيث حاولنا تم إبراز دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات.

# الفصل الأول: التصريحات الجبائية

## مقدمة :

إن النظام الجبائي الجزائري وعلى غرار أغلب الأنظمة العالمية يعتمد على النمط التصريحي (الإقراري)، أي أنّ المكلف هو من يقوم بإعداد واكتتاب تصريحاته، مع إعطاء الإدارة الجبائية الحق في مراقبة هذه التصريحات، وهذا النوع من الأنظمة يقوم على مبدئين أساسيين هما مبدأ صدق نية المكلف ومبدأ صحة التصريح بالذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة، إلا أن هذين المبدئين يتسمان بالنسبية كون أن المكلف عرضة لعدة عوامل ومعتقدات قد تؤثر على شعوره بالمسؤولية، وبالتالي الإخلال بهذه المبادئ، وهذا ما ينعكس سلبا على جودة تصريحاته الجبائية، ففعالية أي نظام جبائي تصريحي متوقفة على درجة جودة تصريحات المكلفين.

وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل إلى أهم التصريحات المعتمدة في النظام الجبائي الجزائري مع عرض العوامل المساهمة في تحسين جودة هذه الأخيرة، مع الإشارة إلى العنصر البشري والتمثل في الأعيان المحققين باعتبارهم مفتاح تطبيق أي برنامج، إضافة إلى كونهم الحكم الأول على مدى جودة التصريحات الجبائية للمكلفين.

وقسمنا هذا الفصل إلى 03 مباحث :

- المبحث الأول : تعرضنا في هذا المبحث إلى ماهية التصريحات الجبائية من حيث التعريف والأهمية، مع ذكر أنواع التصريحات المعتمدة في النظام الجبائي الجزائري .
- المبحث الثاني : تمّ التطرق في هذا المبحث إلى جودة التصريحات الجبائية من خلال عرض مفهوم الجودة وكذلك العوامل المساهمة في تحسين جودة التصريح الجبائي .
- المبحث الثالث : تناولنا في هذا المبحث صفات، خصائص ومسؤوليات المحقق الجبائي.

**المبحث الأول : ماهية التصريحات الجبائية**

إنّ الميزة الأساسية للنظام الجبائي الجزائري أنه نظام تصريحي، وفي هذا النوع من الأنظمة يتم اعتماد التصريحات الجبائية كوسيلة للإقرار بجميع المداخل وتبيان الذمة المالية للمكلف بالضريبة، فهذا الأخير هو المسؤول عن إعداد واكتتاب هذه التصريحات، وهنا تبرز التصريحات الجبائية كحجر أساس لكل نظام جبائي تصريحي.

**المطلب الأول :تعريف التصريحات الجبائية**

التصريح الجبائي هو عبارة عن وثيقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، حيث أن شكلها محدد عن طريق التشريع، أما فيما يخص المضمون فهذه الوثائق تحتوي على معلومات معبرة عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من طرف المكلف الخاضع للضريبة.

ويمكن تعريفها أيضا على أنها وثائق مسلمة من طرف الإدارة الجبائية للمكلفين بالضريبة، وذلك من أجل تقديم بياناتهم المتعلقة برقم أعمالهم وتكاليفهم وكذا الأرباح المحققة، لتكون كدليل إثبات تستعين به الإدارة الجبائية لتحديد الوعاء الضريبي للمكلف فهي تعتبر وسيلة اتصال وربط بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية.

و تنقسم طرق التصريح إلى نوعين:

- تصريح المكلف بالضريبة؛
- التصريحات المقدمة من طرف الغير.

**1- تصريح المكلف بالضريبة :**

حسب هذه الطريقة فإن المكلف هو من يقوم باكتتاب تصريحاته، وتقديمها في أجلها القانوني، مع افتراض حسن نية وأمانة المكلف بالضريبة باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح، وأن التأسيس هو تأسيس ذاتي يتم عن قناعة تامة من طرف المكلف.<sup>1</sup>

**2- التصريح المقدم من الغير :**

المقصود بالغير هنا هو كل الأشخاص المعنويين والطبيعيين الذين تجمعهم بالمكلف علاقة قانونية، ومثال ذلك علاقة المنتج بالموزعين وكذلك علاقة الإدارة مع العمال.

وهذه الطريقة لها امتيازات هامة للمصالح الضريبية، حيث تعد الأكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أنّ الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من دفع الضريبة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني : أهمية التصريحات الجبائية

نظرا للدور الذي تشغله التصريحات الجبائية في العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، وكونها الوسيلة الأكثر إنتشارا واعتمادا من طرف الأنظمة الضريبية، فإن هذه الأخيرة تكتسي أهمية كبيرة سواء بالنسبة للمكلف في حد ذاته أو بالنسبة للإدارة الجبائية.

#### 1- بالنسبة للمكلف بالضريبة:

تبرز أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف في :

- تعزيز روح المسؤولية لدى المكلف والقضاء على إحساسه بالضعف اتجاه الإدارة الجبائية، وذلك من خلال تمكينه من تحديد وعائه الضريبي بنفسه عن طريق هذه التصريحات؛
- ترسيخ مبدأ العدالة والمساواة بين المكلفين من خلال ربط الضريبة بالدخل الحقيقي مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف؛
- تحقيق المدنية الجبائية، والرفع من مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف، فمن خلال هذه التصريحات يكون المكلف على دراية مسبقة بحجم الضرائب المستحقة عليه؛
- إطلاع المكلف على مختلف المستجدات الجبائية باعتبار أن هذه التصريحات هي تصريحات دورية و تتضمن مختلف المستجدات؛
- كما يعد التصريح الوسيلة الأكثر سهولة وبساطة بالنسبة للمكلف وذلك ما يخفف على المكلفين عبء الإجراءات الإدارية الجبائية المعقدة.

ومثل هذه المزايا على الرغم من أهميتها، إلا أنه لا يمكن إطلاقها على كافة الضرائب والرسوم، أو لنقل على كل النظام الجبائي الجزائري، فهناك بعض الضرائب لا تخضع للتصريح وإنما إلى نظام الاقتطاع من المصدر، على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي في حالة الأجور، أو الضريبة على أرباح الشركات في الأنظمة الخاصة (حالة الشركات الأجنبية)، واستمرار هذا النظام (الاقتطاع من المصدر) يقدر في مدى صداقية هذه المزايا المشار إليها أعلاه.

## 2- بالنسبة للإدارة الجبائية :

تبرز أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للإدارة الجبائية في :

- تعزيز العلاقات العامة مع المكلفين بالضريبة، واعتماد فكرة الزبونية، كون أن المكلف يقوم باكتتاب وتقديم تصريحاته بصفة طوعية<sup>1</sup>؛
- تخفيض نسبة القضايا النزاعية، وذلك لأن التصريح الجبائي تصريح ذاتي فلا يمكن للمكلف أن يطعن في تصريح اكتتبه وأعدّه بنفسه؛
- زيادة فعالية النظام الجبائي، من خلال تخفيض التكاليف المتعلقة بالتأسيس والتحصيل الضريبيين، وهذه الأخيرة أي الاقتصاد في تكاليف التأسيس والتحصيل تعد من أهم مبادئ فرض الضريبة؛
- إعطاء شفافية أكثر للضرائب المفروضة؛
- تعزيز الثقة المتبادلة وروح التضامن بين الإدارة الجبائية والمكلفين إضافة إلى تحسين صورة الإدارة الجبائية في ذهنية المكلفين؛
- إعطاء مرونة أكثر للنظام الجبائي من خلال تبسيط الإجراءات الجبائية.

## المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية الملزم بها المكلف الخاضع للضريبة :

بما أن تصريحات المكلفين بالضريبة تحدد من خلال نظام التقدير الجبائي الخاضعين له، ارتأينا عرض أنواع هذه التصريحات، من خلال عرض أنظمة التقدير الجبائي المعتمدة في النظام الجبائي الجزائري، وقد عرفت التشريعات الجبائية المتعلقة بأنظمة التقدير الجبائي تغييرات جذرية وذلك حسب قانون المالية 2015، حيث تمّ اعتماد نظامين للتقدير وهما:

- نظام الضريبة الجرافية الوحيدة؛
- نظام الربح الحقيقي.

مع إلغاء نظام التصريح المراقب والنظام المبسط.

1- الجيلاني بلواضح ، نبيلة ميمون ، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة ، (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي حول استراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة ، جامعة المسيلة ، المسيلة ، الجزائر ، 20 / 10 / 2013 ) ، ص 09 .

**1- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:**

الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)، هي ضريبة سنوية تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وكذا الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

**1-1- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة:**

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج، إضافة إلى المستثمرين الذين يمارسون أنشطة أو مشاريع، والمؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"<sup>1</sup>، ويحدد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة على كل مستغل في كل سنة مدنية لفترة سنتين، من طرف مصلحة الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط، كما يمكن أن تتغير مبالغ الضريبة من سنة إلى أخرى.

ويعفى من دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:<sup>2</sup>

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة والمصالح الملحقة بها؛
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط، والتي تحدد بنوده عن طريق التنظيم؛
- الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب المشاريع الاستثمارية الذين سبق ذكرهم في الفقرة السابقة.

أما فيما يخص معدلات فرض الضريبة فهي كالآتي:

-5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

-12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

والحد الأدنى للضريبة الجزافية المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة وهو 10.000 دج<sup>3</sup>.

1- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، المادة 282 مكرر1، 2015، ص 134.

2- نفس المرجع السابق، المادة 282 مكرر6، ص 136.

3- نفس المرجع السابق، المادة 365 مكرر، ص 165.

## 1-2- تصريحات المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

### 1-2-1- التصريح بالوجود :

يتوجب على المكلفين الجدد اكتتاب وإيداع تصريح بالوجود، وذلك في أجل أقصاه 30 يوما ابتداءً من تاريخ بداية النشاط، ويكون ذلك على مستوى مفتشية الضرائب التابعين لها، وهذا التصريح يتم عن طريق النموذج (G n°8) المقدم من طرف الإدارة الجبائية، وهذا ما تنص عليه المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وبموجب نفس المادة السابقة فإن التصريح بالوجود يجب أن يحتوي على المعلومات التالية:

- الاسم واللقب والعنوان التجاري داخل وخارج الجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية؛
- يدّعم التصريح بالوجود بعقود الدراسات والأشغال التي يتولى الأشخاص الأجانب المقيمين في الجزائر القيام بها وإنجازها.<sup>1</sup>

### 1-2-2- التصريح السنوي برقم الأعمال:

يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، اكتتاب وإيداع تصريحاتهم المتعلقة برقم أعمالهم السنوي على مستوى مفتشية الضرائب، أو على مستوى المراكز الجهوية التابع لها مكان نشاطهم، وذلك قبل 01 فيفري من كل سنة، وهذا التصريح يتم من خلال النموذج (G n°12).<sup>2</sup>

### 2- نظام الربح الحقيقي:

#### 1-2-1- مجال تطبيق نظام الربح الحقيقي:

يخضع لنظام الربح الحقيقي كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للضريبة يفوق رقم أعماله السنوي 30.000.000 دج، إضافة إلى المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الذين اختاروا الخضوع لنظام الربح الحقيقي، وتمّ قبول طلبهم من طرف الإدارة الجبائية.

و يمكن حصرهم في الفئات التالية:<sup>3</sup>

- أصحاب الأنشطة التجارية والخدماتية؛
- عمليات البيع بالجملة وعمليات البيع من طرف الوكلاء؛
- موزعو محطات الوقود؛

1- بالاعتماد على: - نفس المرجع السابق، المادة 183، ص 91.

-Direction générale des impôts , calendrier fiscale,Algérie,2015,p6

2 -Direction générale des impôts, guide pratique des déclaration fiscale, Algérie, 2015, p 72.

3 -Idem, p 43.

- الأشخاص الذين يقومون بعمليات بيع للمؤسسات المستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات، ولمؤسسات تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم؛
- المكلفون الذين يمارسون عمليات التصدير إلى الخارج.

## 2-2- تصريحات المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي:

بالإضافة إلى التصريح بالوجود فإن المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي ملزمون باكتتاب التصريحات التالية:

### 2-2-1- التصريح الشهري:

يلتزم باكتتاب هذا التصريح:

- كل الأشخاص المعنويين والمؤسسات الفردية وشركات الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في فئة الأرباح الصناعية والتجارية (BIC)، حيث يتم تحديد الأرباح حسب النظام الحقيقي؛
- الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات (IBS).

ويتم هذا التصريح عن طريق النموذج (Gn°50)، ويجب اكتتاب هذه التصريحات قبل 20 يوم الأولى من الشهر الموالي وذلك على مستوى قباضات الضرائب المختصة أي التابع لمجال اختصاصها ملف المكلف<sup>1</sup>.

### 2-2-2- التصريحات السنوية:

#### 2-2-2-1- التصريح الإجمالي بالمدائل :

يتم هذا التصريح عن طريق النموذج (Gn°01)، أما المكلفون بالضريبة الملزمون باكتتاب هذا التصريح فهم:

- الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون أرباحا تدخل ضمن فئة الأرباح المهنية أو الفلاحية؛
- الأشخاص الطبيعيين أصحاب الرواتب والأجور؛
- الأشخاص الطبيعيين المستفيدين من ريع رؤوس الأموال والقيم المنقولة.

كما يجب أن تتضمن هذه التصريحات إجمالي المدائل والأرباح المحصلة خلال السنة المالية، كما أن هذا الصنف من التصريحات يحتوي على تخفيض بنسبة 10% يستفيد

منه الأزواج الذين يطلبون الإخضاع المشترك، ويتم إيداع هذه التصريحات على مستوى مفتشية الضرائب و ذلك قبل 30 أفريل من كل سنة.<sup>1</sup>

### 2-2-2-1- التصريح بالأرباح الصناعية و التجارية:

يلزم بتقديم هذا التصريح الأشخاص الطبيعيين الذين يحوزون على مداخيل تدخل ضمن فئة الأرباح الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الربح الحقيقي، والنموذج المستعمل هو (Gn°11)، ويتم إيداع هذه التصريحات قبل 30 أفريل من كل سنة على مستوى مفتشية الضرائب، كما أنه يوجد نموذج (Gn°11 Ter) الذي يخضع له الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للنظام المبسط و الذي تم إغائه بموجب قانون المالية لسنة 2015.<sup>2</sup>

### 2-2-2-2- التصريح الخاص بالضريبة على أرباح الشركات :

يتم من طرف الاشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS)، حيث تحتوي هذه التصريحات على قيمة الأرباح الخاضعة للضريبة، ويتم التصريح عن طريق النموذج (Gn°4)، ويتم اكتتاب وإيداع هذه التصريحات قبل 30 أفريل من كل سنة على مستوى مفتشية الضرائب الخاضع لمجال اختصاصها المقر الاجتماعي لهذه الشركات، وهناك نموذج (Gn°4 bis) والذي يتم إيداعه على مستوى مديرية كبريات الشركات بالنسبة لكبريات الشركات، ونموذج (Gn°4 ter) والذي يتم إيداعه على مستوى مراكز الضرائب.<sup>3</sup>

### 3- نظام التصريح المراقب والنظام المبسط (ملغى بموجب قانون المالية 2015)

#### 3-1- نظام التصريح المراقب:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام التصريح المراقب اكتتاب تصريحاتهم في أجل اقصاه 30 أفريل من كل سنة بواسطة النموذج (G n°13)، وهذه التصريحات هي تصريحات خاصة، حيث من خلالها يبين المكلف بالضريبة الخاضع لهذا النظام المبلغ الحقيقي للربح الصافي المحقق خلال السنة مع تدعيم هذه التصريحات بوثائق إثبات.

أما فيما يخص الالتزامات التي حددها المشرع الجبائي لهذه الفئة من المكلفين فهي كالآتي :

- مسك دفتر يومي مرقم وموقع من طرف رئيس المفتشية المختصة يبين فيه الإيرادات والنفقات النهائية؛

1-Idem, p 34.

2-Idem, p 58

3-Idem , p 92

- مسك وثائق مدّعمة بكل الإثباتات تحتوي على العناصر المتعلقة والمعلومات المتعلقة بنشاط المكلف؛
  - الاحتفاظ بكل السجلات والوثائق إلى غاية انقضاء السنة الرابعة الموالية لسنة تحقيق الإيرادات؛
  - تقديم هذه السجلات و الدفاتر عند كل طلب يتقدم به عون من أعوان الضرائب شرط أن يكون له رتبة مراقب على الأقل.<sup>1</sup>
- ويطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطات تصنف أرباحها ضمن فئة الأرباح غير التجارية، إضافة إلى الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا حرا والتي تتميز بالاستقلالية ، وهناك 04 أصناف للمهن الحرة وهي:

- صنف المهن الطبية؛
- صنف الوظائف والدواوين؛
- صنف التقنيين؛
- صنف المهن القضائية.<sup>2</sup>

### 3-2-النظام المبسط

يخضع لهذا النظام المكلفون بالضريبة الغير التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج، ويتعين على المكلفين بالضريبة التابعين لهذا النظام اكتتاب تصريح يتضمن مبلغ الربح الحقيقي المتعلق بالسنة المالية أو السنة المالية السابقة، وذلك في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، بواسطة النموذج (Gn°11 Ter)، وفي حالة ما إذا حققت المؤسسة خسارة يتعين عليها تقديم التصريح المتضمن الخسارة وذلك في نفس الشروط.

ويلتزم التابعون لهذا النظام بتقديم الوثائق التالية :

- ميزانيات ملخصة؛
- جدول الإهلاكات؛
- كشف المؤونات؛
- جدول تغيرات المخزون.<sup>3</sup>

1-المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المواد 28 و 29، 2014، ص 20.  
2-بوعلام ولهي، محاضرات حول جباية المؤسسة، كلية علوم الاقتصاد والتجارة وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، المسيلة، 2013، ص 3.  
3-المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 20 مكرر 1 و 2، ص 17.

## المبحث الثاني: جودة التصريحات الجبائية

أهم ميزة للأنظمة الجبائية التي تسمى بأنظمة التقدير الذاتي هي ميزة التصريحات الجبائية، ففعالية أي نظام تصريحي مقترنة بشكل كبير بهذه التصريحات، وهذا النوع من الأنظمة وكما ذكرنا سابقا قائم على مبدئين أساسيين هما مبدأ صدق نية المكلف، ومبدأ صحة التصريح بذمته المالية وأرقام الأعمال المحققة، ولكن في كثير من الأحيان لا يتم احترام هذين المبدئين، وهذا ما ينعكس بطريقة مباشرة على جودة التصريح الجبائي.

### المطلب الأول: مفهوم جودة التصريحات الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم جودة التصريحات الجبائية ارتأينا توضيح مفهوم الجودة بشكل عام، ولقد عرفت الجودة على النحو التالي:

- "حالة ديناميكية مرتبطة بالمنتجات المادية والخدمات والأفراد والعمليات والبيئة المحيطة بحيث تتطابق هذه الحالة مع التوقعات"<sup>1</sup>.

- أما الجمعية الأمريكية، لضبط الجودة فقد عرفتها على أنها مجموعة المزايا والخصائص المتعلقة بالمنتج أو الخدمة والقادرة على تلبية حاجة المستفيد.<sup>2</sup>

أما فيما يخص مفهوم جودة المعلومات، فهي تتحدد حسب القدرة على استخدام هذه المعلومات في مجال التنبؤ، ومدى ملائمة المعلومات للهدف من الحصول عليها.

وبما أنّ معظم البيانات والمعلومات التي يتم اعتمادها لإنشاء هذه التصريحات الجبائية يوفرها النظام المحاسبي، فإن مفهوم جودة هذه التصريحات ينطوي على مدى صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها هذه التصريحات، فالخصائص النوعية لهذه المعلومات المحاسبية هي التي تحدد درجة جودة هذه التصريحات.

وتعرّف جودة المعلومة المحاسبية على أنها " الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية وكذا القواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية"<sup>3</sup>

1- محمد سالم أبو يوسف، تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة التدقيق الخارجي وفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم 220، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011، ص 36.

2- إيباد حسن حسين أبو هين، العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005، ص 36.

3 - نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011، ص 17.

**المطلب الثاني: العناصر المساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية.**

إن جودة التصريحات الجبائية تتوقف على عدة عناصر منها ما هو متعلق بالإدارة الجبائية بحد ذاتها ومنها ما هو متعلق بالمكلف بالضريبة.

**1- العناصر المتعلقة بالإدارة الجبائية :**

يمكن للإدارة الجبائية أن تساهم في الرفع من جودة التصريحات الجبائية من خلال العناصر التالية :

- تبسيط التصريحات الجبائية التي تعدّ حجر أساس أي نظام تصريحي، وجعلها أقل تعقيدا مع مراعاة الاختلاف في مستويات المكلفين سواء المستويات العلمية ومستويات الدخل أو مستويات الوعي الضريبي؛

- تبسيط القواعد التشريعية التي تنظم أنواع الضرائب المختلفة، ممّا يجعل التشريع الضريبي أكثر وضوحا بالنسبة للمكلفين بالضريبة،<sup>1</sup> وهذا ما يساهم في القضاء على الجو المكهرب بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، ممّا يؤدي إلى زيادة درجة الوعي الضريبي، والذي ينعكس بصفة مباشرة على جودة التصريحات؛

- محاولة إعطاء صيغة ثابتة ومستقرة للتشريعات الضريبية، وذلك للقضاء على المشاكل المتعلقة بفهم وتأويل نصوص التشريعات الجبائية.<sup>2</sup>

- اعتماد مبدأ الشفافية الضريبية، والمقصود هنا هو اعتماد أساليب يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين،<sup>3</sup> وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم على معرفة مقدار الضريبة المفروضة على مداخيلهم، وهذا ما يسمح بتعزيز قناعة المكلف بأحقية الضرائب المستحقة عليه، وهذه القناعة بدورها تقضي على دوافع الغش والتضليل.

- العمل على توجيه المكلفين ووضع إرشادات إعلامية وكتيبات خاصة تحت تصرفهم لشرح بعض الإجراءات الخاصة بالضريبة.

- التعريف بالنظام الجبائي عبر وسائل الإعلام والاتصال المختلفة، بغية نشر الوعي الجبائي وذلك ما ينعكس بالإيجاب على جودة التصريحات .

1- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش و التهرب الضريبي ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2004/2003، ص 26.

2- نفس المرجع السابق، ص 27.

3- جبار محمد علي الكعبي، ياسر عمار عبدالحميد ، شفافية الضريبة وأفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب ،(مداخلة مقدمة للمؤتمر العلمي نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد و تعميم ثقافة النزاهة ) ، بغداد، 2008، ص 8.



المعلومات المالية ما يلزمهم من المعلومات الملائمة لتنبؤاتهم وقراراتهم، ولا يكفي هذا وإنما يجب أن تكون هذه المعلومات حديثة في طبيعتها أكثر من ارتباطها بالفترات السابقة.<sup>1</sup>

أما فيما يخص التصريحات الجبائية، فإن كل مكلف بالضريبة ملزم باكتتاب وإيداع تصريحاته الجبائية في آجالها القانونية، فمثلاً نجد أن التصريح بالوجود يجب أن يتم في أجل أقصاه 30 يوماً من تاريخ بداية النشاط، فكل نوع من أنواع التصريحات الجبائية له إطار زمني محدد وجب احترامه من طرف المكلفين.

### 2-1-2- القيمة التنبؤية:

يقصد بالقيمة التنبؤية قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة أو بقوتها الإيرادية،<sup>2</sup> ولكي يكون للمعلومات تأثير على عملية اتخاذ القرار، يجب أن تؤدي هذه المعلومات إلى تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل.<sup>3</sup>

### 2-1-3- القيمة الرقابية:

يجب أن يكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم، من خلال التغذية العكسية وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية.<sup>4</sup> ومن خلال هذه الخاصية يمكن للمحقق الجبائي الكشف عن الأخطاء التي تحتويها التصريحات الجبائية للمكلفين، كما أنها تمكنه من مراقبة إيفاء المكلفين بكل التزاماتهم الجبائية.

### 2-2- الموثوقية :

تكون المعلومات موثوقة حينما لا تحتوي على خطأ أو تحيز، وتتعلق هذه الخاصية بمدى إمكانية خلق حالة اطمئنان لدى مستخدم هذه المعلومات لكي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته المختلفة،<sup>5</sup> فموثوقية المعلومات المالية والمحاسبية تقدر بحجم المعلومات التي يتم نشرها في التقارير المالية الخالية من الأخطاء والتحيز في العرض والتصور الصادق للأحداث والعمليات الاقتصادية، وتمثل الموثوقية في المعلومات المالية ضرورة ملحة للأفراد الذين لا يتوفر لديهم الوقت والخبرة الكافية لتقييم محتوى التقارير المالية واختبار المعلومات المفيدة لهم.<sup>6</sup>

1- هواري سويسي ، بدر الزمان خمقاني ، مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الأبار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي ، (مداخلة مقدمة للملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS و المعايير الدولية للمراجعة ISA ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة البليدة ،البليدة ) 2011، ص 6 .  
2- محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات: القياس، العرض، الإفصاح ، دار وائل للنشر، عمان، الاردن ، الطبعة 02، 2008، ص 333.

3- هواري سويسي ، بدر الزمان خمقاني ، مرجع سبق ذكره ، ص 7.

4- قاسم محسن إبراهيم الحبيطي ، زياد هاشم يحي، مرجع سبق ذكره ، ص 36.

5- نفس المرجع السابق ، ص 36.

6- هواري سويسي ، بدر الزمان خمقاني ، مرجع سبق ذكره ، ص 9.

إن خلو التصريحات الجبائية من الأخطاء والتلاعبات يساعد على رفع مصداقية التصريحات، وتجنب المكلف بالضريبة تكلفة جبائية إضافية كنتيجة لهذه الأخطاء. يمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال الآتي:<sup>1</sup>

### 2-2-1- صدق التعبير :

معنى هذا هو أن تكون المعلومة المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وأمينة وخالية من أي تلاعب متعمد. وعلى مستوى التصريحات الجبائية فإن لهذه الخاصية أهمية كبيرة، حيث أن التصريحات يجب أن تعبر بصدق عن الذمة المالية الحقيقية وجميع مداخيل المكلف دون أي تلاعب أو تدليس.

### 2-2-2- قابلية التحقق:

أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخصين إذا ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومة المحاسبية، وغالبا ما يستخدم مصطلح مرادف للتحقق وهو الموضوعية. ومن خلال هذه الخاصية يمكن للإدارة الجبائية اختبار مدى صحة المعلومات المحاسبية المصرح بها، وكنتيجة لهذا الاختبار يتم اعتماد الوعاء الضريبي المؤسس من طرف المكلف أو إعادة تأسيسه، ومثال ذلك التحقق من صحة قيمة مخزون أول المدة المصرح به من خلال العلاقة التالية :

$$\text{مخزون أول المدة} + \text{المدخلات} = \text{مخزون آخر المدة} + \text{المخرجات}.$$

### 2-2-3- الحياد :

والمقصود بالحياد هو عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وتهيئتها بصورة مقصودة، يمكن أن تساهم في خدمة مستخدم معين دون آخر.

إضافة إلى خاصيتي الموثوقية والملاءمة، تبرز خصائص أخرى للمعلومة المحاسبية تصنف على أنها خصائص ثانوية، وتتمثل هذه الخصائص الثانوية في :

### 1- الثبات :

وتعني الثبات في استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومة من فترة إلى أخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه إلى ذلك، لكي يتم أخذ هذا التغيير بعين الاعتبار من قبل المستخدم.<sup>2</sup>

ومن الجانب الجبائي فإن بعض القوانين الضريبية، تلزم المكلفين بإتباع وتطبيق طرق معينة في القياس المحاسبي، ونأخذ مثال طرق حساب الإهلاكات وطرق تقييم المخزونات.

1- قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحي، مرجع بق ذكره ، ص 36.

2- نفس المرجع السابق، ص 37

**2-قابلية المقارنة:**

أن تكون للمعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس الوحدة الاقتصادية أو المقارنة مع وحدات اقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط. ويمكن تعريفها أيضا على أنها قدرة المعلومة المالية على تمكين المستخدم من إجراء مقارنات معتبرة بين الدورات المالية المتتالية وبين المؤسسات المختلفة.<sup>1</sup>

إن هذه الخاصية تمكن الإدارة الجبائية من مقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف مع المعلومات والإحصائيات التي بحوزتها، مثل مقارنة رقم الأعمال المصرح به مع رقم الاعمال المتوسط لقطاع نشاط المكلف، وكذا مقارنة كتلة الأجور مع الكتلة المتوسط للقطاع، كما أن هذه الخاصية تمكن الإدارة الجبائية من تقدير تطور رقم الأعمال، ومكونات الربح الصافي السنوي من سنة مالية إلى أخرى، ودراسة كل التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة.

**3- قابلية الفهم:**

ترتبط هذه الخاصية بطرق عرض وتقديم المعلومات المالية من جهة وبالشخص المستخدم من جهة أخرى، فهذه المعلومات ينبغي أن تكون سهلة ومفهومة من قبل الاطراف المستخدمة لها، كما يفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى مقبول من المعرفة.<sup>2</sup>

وفيما يخص التصريحات الجبائية فإن طرق عرض وتقديم المعلومات المحاسبية محددة من طرف المشرع الضريبي وذلك بواسطة نماذج التصريح.

**4- الشمولية (الإفصاح الكامل):**

المقصود بالإفصاح الكامل هو أن تكون كافة المعلومات الضرورية الحالية والمستقبلية متاحة أمام المستخدمين،<sup>3</sup> و بالتالي فإنه لا ينبغي أن نخفي أي حقيقة جوهرية تهم الأطراف المعنية وذلك بما يتماشى مع اعتبارات الأهمية النسبية.<sup>4</sup>

وهناك من يشير إلى ارتباط مفهوم الأهمية النسبية والإفصاح معا، حيث يرجع السبب إلى أنّ المعلومات الهامة يتعين الإفصاح عنها والمعلومات الغير الهامة لا يتم الإفصاح عنها، ويرجع السبب الى أن المعلومات التي ليس لها علاقة وثيقة بأهداف القوائم المالية تعتبر بطبيعتها غير هامة، وبالتالي ليس هناك ما يدعو للإفصاح عنها.<sup>5</sup>

1- هواري سويبي ، بدر الزمان خمقاني ،مرجع سبق ذكره، ص 8.

2-نفس المرجع السابق ، ص 4

3-صادق الحسني ، التحليل المالي و المحاسبي دراسة معاصرة في الأصول العلمية و تطبيقاتها ، دار المجد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن، 1998،ص 98،

4-ناصر محمد علي المجهلي ،خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة، الجزائر ، 2009/2008 ، ص 58

5-سمية قحמוש ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، الجزائر ، 2010/2009 ،ص71.

ومن الناحية الجبائية فإن المكلف ملزم بالإفصاح الكامل عن كل المعلومات ذات الأثر الجبائي والتي يمكن أن تؤثر في تحديد المادة الخاضعة للضريبة. ومن أهم الاسباب التي تؤدي بالمكلف إلى الإخلال بمبادئ أنظمة التصريح الذاتي نجد:

- ضعف المستوى الخلقي للمكلف يحفز على التهرب من أداء واجبه الجبائي، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.
- غياب أو ضعف الوعي الجبائي، والمقصود بالوعي الجبائي هو شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي على عاتقها من أعباء، ويعتبر ضعف الوعي الجبائي من أبرز أسباب التهرب الجبائي.<sup>1</sup>
- الاعتقادات الخاطئة الراسخة في ذهنية المكلف والتي نذكر منها ما يلي :
  - اعتقاد أن الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل؛
  - الاعتقاد بأن سرقة الدولة من خلال الغش والتهرب سرقة شريفة؛
  - سوء تخصيص النفقات العمومية ينعكس بالسلب على نفسية المكلفين، ويشعرهم بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود عليهم بالمنفعة العامة؛
  - الاعتقاد بعدم شرعية الضريبة من الناحية الدينية؛
  - الاعتقاد بأن الضريبة هي اغتصاب لأموال الشعوب.

### المبحث الثالث : المحقق الجبائي خصائصه ومسؤولياته.

إن الإدارة الجبائية وبفعل السلطة المخولة لها بموجب القانون، تقوم بممارسة رقابة بعيدة على تصريحات المكلفين، وذلك للتأكد من مدى صحة ومصداقية هذه التصريحات، وهنا يظهر العنصر البشري كأهم الموارد المتاحة لتحقيق أهداف هذه الرقابة، إذ ينبغي توفر الإدارة الضريبة على جهاز من الموظفين ذوي خبرة عالية، ويزاولون نشاطاتهم على مستوى عال من الجودة، فموظفوا الإدارة الضريبية وخاصة الأعوان المحققون يشترط فيهم مجموعة من الخصائص والكفاءات، كما أنه تقع على عاتقهم مجموعة من المسؤوليات والالتزامات.

1- محمد مرسي فهمي، سيد لطفى عبد الله، الضريبة الموحدة على الاشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، القاهرة ، مصر ، 1990 ، ص 301.

## المطلب الأول: خصائص المحقق الجبائي والعوامل المؤثرة في قراراته

## 1- خصائص المحقق الجبائي

## 1-1- الاستقلالية :

المقصود باستقلالية المحقق، هو ألا يكون هذا الأخير في موضع يعرضه للخطر المتعلق بحريته التامة في التصرف والتفكير،<sup>1</sup> وتعرّف الاستقلالية أيضا على أنها شعور المحقق بأنه قادر على اتخاذ قراراته بعيدا عن كل المساومات وتضارب المصالح بين مختلف الجهات، فالعمل الرقابي الذي يقوم به المحقق يصبح بدون قيمة إذا كان بعيدا عن مفهوم الاستقلالية، ويجب الإشارة إلى أن استقلال المحقق يكون استقلالا ماديا ومعنويا، حيث يتجلى الاستقلال المادي في عدم وجود مصالح مادية للمحقق، وهذا لضمان حياده التام، وألا يكون في موضع تبعية قد تؤثر على تحقيق الاهداف المرجوة من عملية التحقيق، أما الاستقلال المعنوي للمحقق فهو مرتبط بعدم تدخل أي سلطة عليا في أداء مهامه، وعدم التعرض لأي شكل من أشكال الضغوط الخارجية التي قد تؤدي إلى التأثير في قرارته.<sup>2</sup> إن توفر كل من الاستقلال المادي والمعنوي للمحقق يسمح بضمان الصدق والنزاهة في سلوك المحقق.

## 1-2- الكفاءة المهنية:

نظرا للموقع الحساس الذي يشغله المحقق في المجتمع الجبائي، كونه حلقة الوصل بين الإدارة الضريبية والمشرع الجبائي والمكلفين بالضريبة، فهو ملزم بأن يكون على مستوى عال من التأهيل العلمي، فضلا عن المؤهلات العملية والمهارات الفنية، ويفترض في المحقق الجبائي أن يكون متشبعا بالروح العملية وملما بالقوانين والتشريعات المتصلة بعمله إضافة إلى عمق معلوماته في المحاسبة متتبعا لاتجاهاتها الحديثة.<sup>3</sup> فعمليات التحقيق يجب أن تكون منفذة من قبل شخص أو عدة أشخاص تلقوا تكويننا مكثفا وملائما يتماشى ومهمة التحقيق، فمثلا أن يكون المحقق قد تلقى تكويننا جامعيا في تخصص محاسبة وجباية أفضل من أن يكون تكوينه الجامعي في المجال القانوني، رغم أنّ علاقة الضرائب بالقانون علاقة قطعية، إلا أن طبيعة التحقيق الجبائي تتطلب كفاءة عالية في المجال المحاسبي أكثر منها في المجال القانوني، وعلى المحققين تحسين مهاراتهم وبراعتاتهم بشكل مستمر والعمل على تحسين جودة ونوعية خدماتهم، وذلك لمواكبة مختلف التطورات سواء في مجال الجباية أو في المجالات المتصلة بها.

1- صالح حميدانو ، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية ،مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، الجزائر، 2011/2012، ص 47.

2- سمية قحמוש ، مرجع سبق ذكره ، ص 27.

3- كمال محمد سعيد كامل النونو ، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة ، مذكرة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة، فلسطين، 2009، ص 35.

ومن أهم المجالات الواجب على المحققين تحسين وتطوير مهاراتهم فيها نجد:

- مجال التقنية وتكنولوجيا المعلومات، وذلك لتطور طرق حفظ ومعالجة المعلومات المحاسبية؛
- مجال المحاسبة وذلك بتعزيز معارفهم بالمعايير المحاسبية؛
- المجال الجبائي والقانوني وذلك لمواكبة مختلف المستجدات فيما يخص الجباية وما حولها؛
- المجال التنظيمي في إدارة المؤسسات كعلاقات الفروع بالمؤسسة الأم أو المجمعات أو الفروع الأجنبية، لما كل هذه الصور من انعكاسات على الصورة الجبائية الحقيقية للمؤسسة.

وتنقسم المهارات الواجب توفرها في المحقق إلى نوعين:<sup>1</sup>

### 1-2-1- مهارات إدراكية :

تتمثل المهارات الإدراكية، في المهارات التقنية ومهارات البحث والتحليل والتفكير العميق، فمن خلال هذه المهارات يكون المحقق قادرا على اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها.

### 1-2-2- مهارات شخصية:

يمكن تلخيص هذه المهارات في القدرة على تحمل ضغط العمل والإجهاد فضلا عن تحمل ضغط الوقت، وذلك لأن عمليات التحقيق تكون محصورة بمدة زمنية محددة. و يندرج ضمن المهارات الشخصية مهارات التواصل الإنساني والقدرة على العمل ضمن فرق، وهذا من شأنه أن يساعد المحقق على إتمام مهمته بالشكل الذي يقتنع به الغير.

### 1-3- السر المهني:

إن طبيعة عملية التحقيق تخوّل للمحقق الحصول والاطلاع على عدد كبير من المعلومات التي تصنف على أنها معلومات سرية، فالمحقق ملزم بحفظ وكنم الأسرار التي تلقاها أثناء تأدية مهامه، وهو مطالب باحترام ملكية وقيمة هذه المعلومات، وألا يستخدمها في سبيل الحصول على أي مكاسب شخصية أو أي استخدام مخالف للأهداف المرجوة من عملية التحقيق، لذا وجب عليه الحذر في استخدام هذه المعلومات، ولا يتم الكشف عنها إلا من خلال سلطة مختصة بأمر قانوني.

1- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على شركات المساهمة، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007، ص 70.

**1-2-4- النزاهة :**

وتعني وجوب أن يتحلى المحققون بالنزاهة في أداء مهامهم، مما يعزز الثقة في أعمالهم، وتتحقق نزاهة المحقق من خلال القواعد السلوكية التالية:

- الأمانة والاجتهاد والحرص على أداء واجباتهم ومسؤولياتهم على أكمل وجه؛
- الالتزام التام بالقانون وعدم التغاضي عن كل ما هو مخالف للقانون؛
- عدم ممارسة أي أفعال قد تؤثر على الطبيعة القانونية لعملية التحقيق.<sup>1</sup>

**1-2-5-الموضوعية :**

إن مفهوم الموضوعية متعلق بنوعية التقديرات والقرارات والأحكام الصادرة من طرف المحقق، فالمحقق يجب أن يتحرر من جميع العوامل والشروط التي تهدد موضوعيته وألا يخضع لتأثير مصالحه الشخصية، وتأثير مختلف الأطراف الأخرى التي لها علاقة بالتحقيق عند بناء تقديراته وتكوين رأيه المهني.<sup>2</sup>

**2- العوامل المؤثرة في قرارات المحقق :<sup>3</sup>**

إن المحقق الجبائي وأثناء تأديته لمهامه، يجد نفسه محاط بعدة عوامل والتي من شأنها أن تؤثر على قراراته النهائية، وتنحصر هذه العوامل فيما يلي :

**1-2-1- العوامل المرتبطة بالعون المحقق:**

- رغبة العون المحقق في إتمام المهام الموكلة إليه رغم العديد الكبير للملفات محل التحقيق، وذلك بغية إرضاء الإدارة، مما يؤدي الى التسرع في اتخاذ القرارات والبعد عن الموضوعية؛
- مستوى التأهيل الفني والعلمي للمحقق له تأثير مباشر على قراراته، فكلما كان المحقق ذا مستوى عال زادت قدرته على اتخاذ القرارات السليمة؛
- كما تلعب الخبرة الشخصية للمحقق دورا رئيسيا في عملية اتخاذ القرار، فالمحقق وبحكم خبرته المكتسبة يكون قادرا على الإحاطة بجميع الأساليب التي قد يلجأ إليها المكلفون للتحايل على الإدارة الضريبية .

1-كمال محمد سعيد النونو، مرجع سبق ذكره ، ص 46.

2-يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سبق ذكره، ص 80

3 - أحمد بساس ، مختار رنان ، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف،(مداخلة مقدمة للملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق في ظل الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الأغواط ، الأغواط،الجزائر، 2013/11/20 ) ، ص 12.

**2-2- العوامل المرتبطة بالإدارة الضريبية :**

- نقص الإمكانيات البشرية المؤهلة للقيام بعمليات التحقيق، وذلك ما يؤدي إلى زيادة الضغط على الاعوان المحققين قصد إتمام برامج التحقيق المسطرة، وهذا ما يؤثر سلبا على الضمير المهني للمحقق؛
- عدم التحصين الكافي للأعوان المحققين ضد كل أشكال الإغراء، وذلك بتوفير كل رواتب مناسبة والاهتمام بوضعيتهم الاجتماعية، فكلما أحسَّ المحقق بأهميته داخل المجتمع الجبائي تنامي حسه بالمسؤولية اتجاه وظيفته.

**2-3- العوامل المرتبطة بالمكلفين:**

- عدم تعاون المكلفين مع المحققين وهذا نتيجة غياب عامل الثقة بين الطرفين؛
- طبيعة نشاط المكلف وتنوعه، فكلما زاد تنوع النشاط وتداخله زادت صعوبة عمل المحقق.

**المطلب الثاني : مسؤولية الأعوان المكلفين بالتحقيق**

باعتبار أن العون المكلف بالتحقيق الجبائي موظف في خدمة الإدارة الضريبية بشكل خاص والدولة بشكل عام، فإنه تقع على عاتقه عدّة مسؤوليات يمكن حصرها فيما يلي:

- المسؤولية المدنية؛
- المسؤولية الجزائية؛
- المسؤولية التأديبية.

**1- المسؤولية المدنية :<sup>1</sup>**

يتحمل عون الإدارة الضريبية المسؤولية المدنية عند إلحاق الضرر بالغير، وتأتي المسؤولية المدنية كنتيجة لخطأ عدم انتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو اشخاص آخرين تحت مسؤوليته.

فالعون المحقق يكون مسؤولا شخصيا عن أخطائه، وهذه الأخيرة تسمح لكل شخص متضرر أن يقوم بإجراءات لدى العدالة ضد العون أو ضد الدولة نفسها، باعتبار أن العون المحقق هو ممثل لها أو ضد كلاهما، وعلاوة على هذا فإن المسؤولية اتجاه الغير تجعل العون المسبب لضرر مسؤولا أمام الدولة سواء كان فعله إرادي أو لا.

1- المديرية العامة للضرائب ، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ، 2015 ، ص 23 – 24 .

ويمكن تقسيم الأخطاء إلى قسمين وذلك حسب الجهة التي تتحمل مسؤوليته:

### 1-1- الخطأ الذي تتحمل مسؤوليته الإدارة الضريبية :

لا يكون العون الجبائي مسؤولاً عن عمله الذي أضر بالغير، إذا قام بتنفيذ الأوامر الصادرة إليه من طرف رئيسه الإداري، ففي هذه الحالة، العون المحقق لا يتحمل شخصياً مسؤولية الأخطاء التي ارتكبت في إطار ممارسته لوظيفته.

### 1-2- الخطأ الشخصي الذي يتحمل مسؤوليته العون المحقق:

عندما يرتكب عون الإدارة الجبائية خطأ ليس له علاقة بالمصلحة الضريبية فإن مسؤولية مرتكب الخطأ تكون شخصية اتجاه الضحية. في هذه الحالة ليس للعمل الذي تسبب في إحداث ضرر أي علاقة بالمصلحة وبالتالي لا تترتب عنه أية مسؤولية بالنسبة للإدارة الجبائية.

### 2- المسؤولية الجزائية: <sup>1</sup>

يعتبر العون الجبائي مسؤولاً من الناحية الجنائية، إذا قام بارتكاب جنحة أو جناية ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، وتقع هذه المسؤولية على عاتق العون الجبائي إذا قام بارتكاب خطأ جسيم وبنية سيئة مما يجعل العون غير مؤهل لممارسة عمله.

ومن بين الاعمال التي تعتبر جنحية أو جنحة وتترتب عليها المسؤولية الجزائية نجد:

- التعسف في استعمال السلطة، فكل موظف يطلب أو يأمر بتدخل القوة العمومية ضد تنفيذ أو تحصيل ضرائب مقررة بموجب القانون أو ضد كل أمر صادر عن السلطة التشريعية يعاقب بالحبس وكذا الفصل من الوظيفة؛
- ممارسة السلطة العمومية قبل توليها، أو الاستمرار في ممارستها على وجه غير مشروع؛
- الرشوة فقبول أو طلب هدايا أو هبات أو وعود مقابل أداء عمل أو الامتناع عن أداء واجباته يعد رشوة، إضافة إلى تلقي مزية مقابل عمل غير مشروع مثل تصحيح الأخطاء المكتشفة في محاسبة المكلف؛
- استغلال النفوذ، حيث يعد مستغلاً للنفوذ كل عون جبائي يطلب أو يقبل هدية أو مزية غير مستحقة لصالحه أو لصالح غيره؛
- إساءة استغلال الوظيفة، وذلك من خلال استغلال المنصب عمداً من أجل أداء عمل أو الامتناع عن أداء عمل في إطار ممارسة وظيفته على نحو يخرق

القوانين والتنظيمات، وذلك بغرض الحصول على منافع غير مستحقة لنفسه أو لغيره؛

- الغدر وذلك بطلب أو تلقي أو الأمر بتحصيل مبالغ يعلم أنها غير مستحقة الأداء، سواء لنفسه أو لصالح الأطراف الذين يقوم بالتحصيل لحسابهم؛
- اختلاس الأموال، فكل عون جبائي يختلس أو يتلف أو يبدد أو يستعمل على نحو غير شرعي لصالحه أو لصالح شخص أو كيان آخر أي ممتلكات أو أموال أو أوراق مالية عمومية أو خاصة أو أي أشياء أخرى ذات قيمة عهد بها إليه بحكم وظائفه يعتبر في نظر القانون مختلساً؛
- الإعفاء أو التخفيض غير القانوني في الضريبة والرسوم، حيث أن كل عون جبائي يمنح أو يأمر بالاستفادة تحت أي شكل من الأشكال ولأي سبب كان، من إعفاءات أو تخفيضات في الضرائب أو الرسوم الجمركية .
- الثراء غير المشروع، ويتمثل هذا الأخير في حيازة الموظف لممتلكات غير مشروعة، فكل عون جبائي ملزم بتقديم تبريرات معقولة للزيادة المعتبرة التي طرأت في ذمته المالية مقارنة بمداخيله المشروعة؛
- عدم التصريح أو التصريح الكاذب بالممتلكات، فكل عون جبائي لم يقم بالتصريح الكامل بممتلكاته أو أدلى بتصريح خاطئ أو قام بإبداء ملاحظات خاطئة يعتبر مخالفاً بالتزامات المفروضة عليه.

### 3- المسؤولية التأديبية :<sup>1</sup>

تقع المسؤولية المدنية على العون الجبائي في حالة ما إذا قام هذا الأخير بارتكاب خطأ مهني، وتقسّم هذه الأخطاء المهنية إلى أربع درجات.

#### 3-1- الأخطاء من الدرجة الأولى :

يعتبر خطأ من الدرجة الأولى كل عمل أو تصرف يخل بالانضباط العام ويؤثر على السير الحسن للمصالح، وتجر على الأخطاء من الدرجة الأولى العقوبات التالية :

- التنبيه؛
- الإنذار الكتابي؛
- التوبيخ.

### 2-3- الأخطاء من الدرجة الثانية :

يتعلق الأمر هنا بالأخطاء التي يقوم من خلالها العون ب:

- المساس بأمن المستخدمين وأملاك المصلحة وذلك بسبب السهو أو الإهمال؛
- المساس بالواجبات القانونية الأساسية.

وكجزء لهذه الأخطاء نجد العقوبات التالية :

- التوقيف المؤقت عن الوظيفة لمدة تتراوح بين اليوم الواحد و 03 أيام؛
- الشطب من قائمة التأهيل.

### 3-3- الأخطاء من الدرجة الثالثة :

يعتبر على وجه الخصوص خطأ من الدرجة الثالثة، كل عمل يقوم من خلاله العون الجبائي بما يلي :

- تحويل غير قانوني للوثائق الإدارية؛
- إخفاء المعلومات ذات الطابع المهني والتي من واجبه تقديمها خلال تأدية مهامه؛
- رفض تنفيذ تعليمات السلطة دون مبرر مقبول؛
- إفشاء أو محاولة إفشاء الأسرار المهنية؛
- استغلال تجهيزات أو أملاك المصلحة لأغراض شخصية أو لأغراض خارجية.

أما فيما يخص العقوبات التي تترتب عن هذه الأخطاء فنجد:

- التوقيف المؤقت لمدة تتراوح بين 04 و 08 أيام؛
- التنزيل من درجة إلى درجتين؛
- النقل الجبري.

### 4-3- الأخطاء من الدرجة الرابعة :

يمكن حصر هذه الفئة من الأخطاء فيما يلي:

- الاستفادة من امتيازات مهما كانت طبيعتها مقابل تأدية خدمة في إطار ممارسة الوظيفة؛
- ارتكاب أعمال عنف في حق أي شخص في مكان العمل؛
- التسبب عمدا في أضرار مادية جسيمة بتجهيزات وأملاك المصلحة؛
- إتلاف وثائق إدارية قصد الإساءة إلى السير الحسن للمصلحة؛

- تزوير الشهادات أو المؤهلات أو كل وثيقة سمحت له بالتوظيف أو الترقية؛  
وكنتيجة لهذه الأخطاء يكون العون الجبائي عرضة للعقوبات التالية:
- التنزيل (التدنية) إلى الدرجة السفلى مباشرة؛
- التسريح .

**خاتمة الفصل:**

تعتمد الأنظمة الجبائية وخاصة التصريحية منها على التصريحات، فكلما كانت هذه الأخيرة ذات جودة عالية زادت فعالية النظام الجبائي، وهذه الجودة تتوقف على عدّة عوامل منها ما هو متعلق بالإدارة الضريبية، ومنها ما هو متعلق بالمكلفين، وتكتسي التصريحات أهمية كبيرة كونها لغة التفاوض بين الإدارة الضريبية والمكلفين، إلا أن تبني النظام التصريحي خلق عدّة مشاكل وصعوبات، ولعلّ أهمها هي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين عن طريق التصريحات الخاطئة والمضللة، فالمكلف وباعتباره المسؤول الأول عن إعداد واكتتاب هذه التصريحات يسعى وبشتى الطرق الممكنة إلى التخفيض قدر الإمكان من قيمة الأسس الضريبية.

وكنتيجة للنظام التصريحي ظهرت الرقابة الجبائية كأداة للتحقق من مصداقية التصريحات، لذا سنحاول من خلال الفصل الثاني عرض أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية، إضافة إلى الطرق المتبعة في إطار هذه الأخيرة.

**الفصل الثاني:**

**إسهامات الرقابة الجبائية**

**في تحسين جودة**

**التصريحات**

**مقدمة:**

بعد التعرض لماهية التصاريح الجبائية وانواعها وتبيان معايير جودتها، تبرز الرقابة الجبائية، كأداة فعالة للتأكد من صحة ومصداقية هذه التصاريح ومدى مطابقتها لنظام التصريح الجبائي، وكشف مختلف الانحرافات الضريبية بالإضافة الى مختلف حالات الغش والتهرب.

وكما هو معروف فإنّ النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي، أي أن المكلف بالضريبة هو الذي يقوم بتحديد وتقدير وعاءه الضريبي، والتصريح بذلك بواسطة هذه التصاريح.

ومنه سناحاول من خلال هذا الفصل تبيان الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية، وكذا إبراز دور هذه الاخيرة في تحسين وضبط جودة التصاريح الجبائية، بالإضافة إلى الطرق المستعملة في ذلك.

ومن هذا المنطلق قسّم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: مدخل الى الرقابة الجبائية؛
- المبحث الثاني: الوسائل التنظيمية والقانونية للرقابة الجبائية؛
- المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة التصاريح الجبائية.

### المبحث الأول: مدخل إلى الرقابة الجبائية

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، حيث يمنح الحرية الكاملة للمكلفين بالتصريح بمدخلاتهم، وقصد ضمان صحة هذه التصريحات منح القانون الإدارة الجبائية مجموعة من الحقوق والصلاحيات، تخولها الحق في تقييم وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين، سواء كانت هذه الأخطاء عن حسن أو سوء نية بهدف التهرب من دفع الضريبة.

وتتجلى هذه الحقوق والصلاحيات فيما يسمى بالرقابة الجبائية، وبالتالي سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى ماهية الرقابة الجبائية من خلال عرض مفهومها، أهدافها وأشكالها المختلفة.

### المطلب الأول: مفهوم وأهداف الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية يجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، حيث تعرّف الرقابة على أنها:

❖ - " التحقق ممّا إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أمّا موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"<sup>1</sup>

#### 1- مفهوم الرقابة الجبائية:

وفيما يخص الرقابة الجبائية فنجد عدة تعاريف ومفاهيم من بينها:

❖ - **التعريف الأول:** "أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"<sup>2</sup>.

❖ - **التعريف الثاني:** " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد الفحص والتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدلّيسية التي ترمي إلي التملص أو التهرب من دفع الضريبة وتقويمها"<sup>3</sup>.

❖ - **التعريف الثالث:** أمّا من الناحية القانونية، فقد عرفت الرقابة الجبائية على أنها " مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلي التحقق من صحة ونزاهة

1- سليمان حمدي، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص13.

2- بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 20-11-2009)، ص6.

3- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء 01، دار هومة، الجزائر 2012، ص201.

التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي<sup>1</sup>.

مما سبق يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية، على أنها مجموع العمليات المنتظمة التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وذلك بغية الكشف عن مختلف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من تسديد الدين الضريبي.

## 2- أهداف الرقابة الجبائية:

من خلال التعاريف السابقة يمكننا استخلاص بعض أهداف الرقابة الجبائية، والتي تسعى إلى تحقيقها والتمثلة في:<sup>2</sup>

### 1-2- الهدف القانوني:

يتمثل هذا الهدف في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة، لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

### 2-2- الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله، بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإفاق العام مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل.

### 3-2- الهدف الإداري:

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية، بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نلخص هذا الدور في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك؛
- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي؛
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.

1- Ministère de finance-DGI-guide de vérificateur de comptabilité ,2001، p 13.

2- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 202-203.

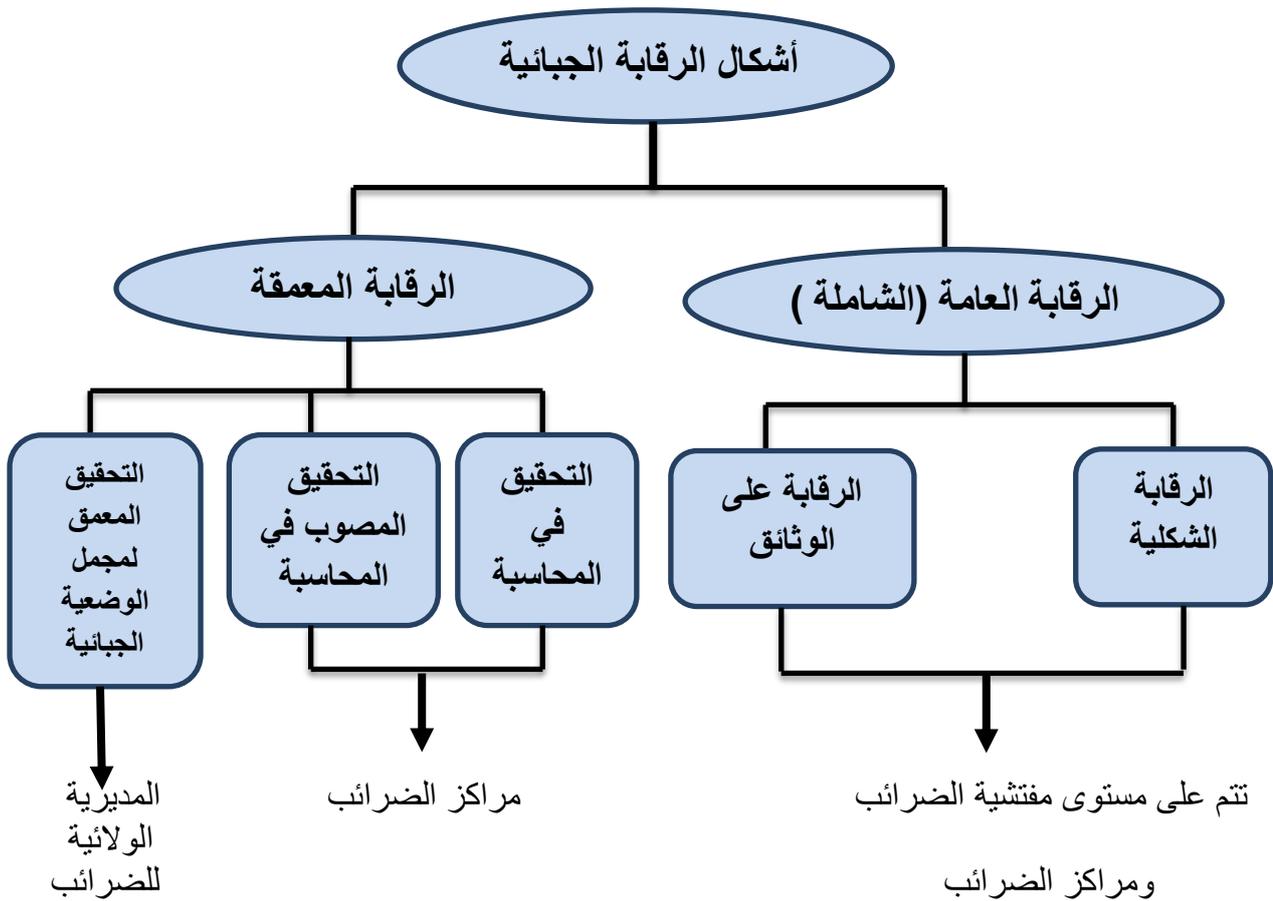
## 4-2-الهدف الاجتماعي

يتمثل الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية في:

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

### المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

إنّ الرقابة الجبائية للتصريحات تأخذ عدة أشكال، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:  
الشكل رقم 2-1: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالب

### 1-الرقابة العامة أو الشاملة

تتم على مستوى مفتشيات الضرائب ومراكز الضرائب المحدثة، من طرف أعوان الإدارة في المصلحة، بناء على الوثائق التي بحوزتهم والمتمثلة في تصريحات المكلف، حيث تتم الرقابة من غير التنقل إلى مقر المكلف أو إجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب، وتأخذ هذه الرقابة شكلين: إما رقابة شكلية أو على الوثائق.

### 1-1-1- الرقابة الشكلية:

تبدأ هذه الرقابة باستلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية، وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها، وتسوية الأخطاء إن وجدت، وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات، كما أن لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين، وذلك وفق الإجراءات التالية:

- **المكلف:** يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من المستندات والوثائق التالية: السجل التجاري؛ بطاقة إثبات الهوية؛ شهادة الإقامة؛ شهادة التصريح بالوجود؛ البطاقة الإحصائية؛ فضلا عن كل مراسلات المكلف.

- **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي؛ والتصريحات الشهرية بالإضافة الى التصريحات السنوية؛ والتي تخص مجموع الضرائب وملخصات أرقام الاعمال لكل سنة.

- **الأخطاء المادية:** التأكد من إيداع التصريحات الشهرية في أجلها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من أن العمليات المحاسبية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة الصحيحة<sup>1</sup>.

#### 1-1-1- عيوب الرقابة الشكلية:

من العيوب التي توجّه لهذا النوع من الرقابة، أنه أحيانا لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملء هذه التصريحات، وما تحتويه من معلومات تعريفية بالمكلف ومحاسبته، أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به هذه التصريحات، والتي يتم معاينتها دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ما هي إلا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين<sup>2</sup>.

#### 1-2- الرقابة على الوثائق:

تتمثل المرحلة الموالية لمرحلة الرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق، وهي عبارة عن فحص نقدي وشامل لجميع عناصر التصريح الجبائي، من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف، فالرقابة على الوثائق تكون شاملة ولا تقتصر فقط على محتوى التصريحات، حيث تتعداها بتوفير معلومات أخرى تمكن الإدارة الجبائية من التشخيص الحقيقي لوضعية المكلف، وبإمكان المحقق طلب توضيحات وتبريرات من طرف المكلف وذلك عند الضرورة.

1-مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص12.

2-سليمان عثير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012/2011، ص124.

إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى:<sup>1</sup>

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدّلات والهوامش المختلفة للربح؛
- معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة؛
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية أو مركز الضرائب؛
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعمّقة.

### 1-2-1- عيوب الرقابة على الوثائق:<sup>2</sup>

- عدم كفاءة أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة؛
- كثرة وتعدد التصريحات الواجب فحصها.

والملفات الجبائية التي غالبا ما تخضع إلى هذا النوع من الرقابة هي:<sup>3</sup>

- ملفات المكلفين أصحاب السوابق الذين كانوا محل عقوبة وذلك لمخالفتهم قوانين التشريع الجبائي؛
- ملفات المكلفين الذين اتخذ في حقهم إجراء الإخضاع التلقائي وذلك لمخالفتهم قواعد والتزامات التصريح؛
- التغيير المستمر لمقررات الإقامة والمقررات الاجتماعية للمؤسسات والشركات؛

تخضع هذه الملفات للرقابة على الوثائق بشكل سنوي.

أمّا الملفات التي تخضع لهذا النوع من الرقابة بشكل آني وفور حدوثها نجد:

- عمليات التنازل أو بيع الشركات؛
- تغيير النشاط أو التوقف عن ممارسته؛
- حالة وفاة المكلف.

### 2- الرقابة المعمّقة:

تتمثل الرقابة الجبائية المعمّقة، في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاط المكلفين، وذلك بهدف التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة

1- بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 7.

2- نفس المرجع السابق، ص 7.

ومقارنتها مع ما هو موجود علي أرض الواقع، بغية الكشف عن كل محاولات الغش والتدليس.

يمكن للرقابة المعمقة أن تأخذ الصور التالية:

- التحقيق المحاسبي؛
- الحقيق المصوب في المحاسبة (تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010)؛
- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

سنتناول كل صورة من صور الرقابة المعمقة بشكل مفصل في المبحث الثالث.

ويتجلى الفرق الأساسي بين الرقابة العامة والرقابة المعمقة، في الوسائل المسخرة وكذا الأهداف المرجوة من كل شكل من أشكال الرقابة.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: الوسائل التشريعية والقانونية للرقابة الجبائية

تتوفر الرقابة الجبائية على إطار تشريعي والآخر قانوني، وذلك حتى تتمكن من أداء دورها على أكمل وجه.

#### المطلب الاول: أجهزة الرقابة الجبائية

##### 1- على المستوى المركزي:

تتمثل هذه الأجهزة في:

##### 1-1- مديرية البحث والمراجعات

تعتبر مديرية البحث والمراجعات المحرك الأساسي للتحقيق والبحث عن المعلومة الجبائية، فهي أعلى هيئة للرقابة الجبائية في الجزائر، وهي تعمل على توحيد تنفيذ الإجراءات الرقابية على المستوى الوطني.

##### 1-1-1- التعريف بمديرية البحث والمراجعات :

هي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، من خلالها يتم تسيير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي، أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم (288/98) المؤرخ في 13 جولية 1998، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998.

تتضمن هذه المديرية (3) مصالح جهويه للبحث والمراجعات، وأربع مديريات فرعية، وتتمثل هذه المديريات الفرعية في:<sup>2</sup>

- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية؛

1-Jean – pierre casimir, **control fiscale- contentieux- recouvrement**, 9 édition ,groupe revue fiduciaire, paris,2004

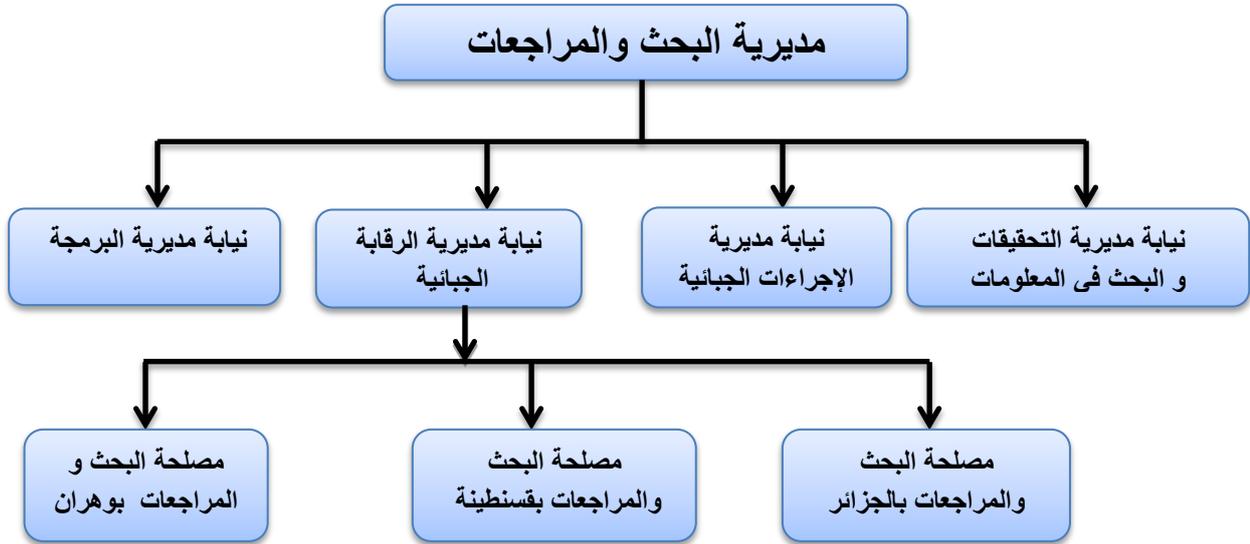
2- سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 87

- المديرية الفرعية للبرمجة؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.

### 1-1-2- الهيكل التنظيمي العام لمديرية الأبحاث والمراجعات:

وفقا لما سبق فالهيكل التنظيمي لمديرية البحث والمراجعات يكون كالآتي:

### الشكل رقم 2-2: الهيكل التنظيمي لمديرية والمراجعات



المصدر: نفس المرجع السابق ص:88

### 1-1-3- مهام مديرية البحث والمراجعات:

تقوم مديرية البحث والمراجعات بممارسة عملية الرقابة الجبائية على المكلفين، وذلك شريطة أن يفوق أو يساوي رقم الأعمال للسنوات الأربع الأخيرة والتي هي محل التحقيق 4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات والنشاطات الحرة، و10.000.000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى.

واعتمادا على صلاحياتها في إطار البحث والتحقيق فهي مكلفة بما يلي:<sup>1</sup>

- الكشف عن التيارات الكبرى للتهرب الضريبي؛
- جعل الرقابة أكثر شفافية، مع الأخذ بالاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار؛
- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب وتحسين المردودية الجبائية العامة.

## 2- على المستوى الجهوي:

المصالح الجهوية للرقابة الجبائية تتمثل في:

- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات؛
- المديرية الجهوية للضرائب؛
- المراكز الجهوية للإعلام والوثائق.

## 2-1- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات :

من الهيكل التنظيمي لمديريات الأبحاث والمراجعات، يتضح أنه يوجد (3) مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات، حيث تتمتع بصلاحيات على المستوى الجهوي، متواجدة حاليا بالجزائر، وهران وقسنطينة.

تنظم المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات في (3) أقسام:<sup>1</sup>

### 2-1-1- قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم:

يعمل في شكل فرق ويكلف بما يلي:

- تنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحدده مديرية الأبحاث والمراجعات مع إعداد الوضعيات الإحصائية المتصلة بذلك؛
- تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تفيد مراقبة النشاطات والمداخل وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحرّيات؛
- تنفيذ حق الزيارة في إطار العمليات الجهوية وما بين الجهوية.<sup>2</sup>

### 2-1-2- قسم المساعدة على الرقابة:

يكلف بمساعدة المحققين في إطار القيام بمهامهم وكذا بمناسبة فحص المحاسبات الآلية.<sup>3</sup>

### 2-1-3- قسم الوسائل:

يكلف بما يأتي:

- تزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لإنجاز المهام المخولة لها؛
- تسيير الوسائل والدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين وللكلفين بالضريبة؛
- تصنيف ملفات المراجعة وحفظها.<sup>4</sup>

حسب التقسيم السابق فإن الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات

يكون على النحو التالي:

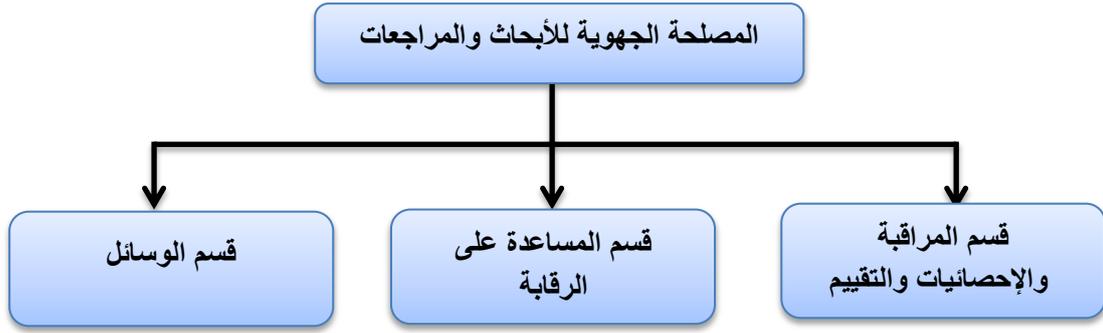
1-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 42 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد 20، الصادرة بتاريخ 2009/03/29، ص 16.

2-نفس المرجع السابق، المادة 43، ص 16.

3-نفس المرجع السابق، المادة 44، ص 16.

4-نفس المرجع السابق، المادة 45، ص 16.

## الشكل رقم 2-3: الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد المرجع: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المواد: من 42 إلى 45، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص16.

## 2-2- المديرية الجهوية للضرائب :

يوجد حاليا (9) مديريات جهوية للضرائب، وذلك على مستوى الولايات التالية:

الجزائر؛ وهران؛ قسنطينة؛ سطيف؛ عنابة؛ البليدة؛ الشلف؛ ورقلة؛ بشار.

وتعتبر كممثل للمديرية العامة على المستوى الجهوي، فهي تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، كما تضمن العلاقة الوظيفية بين هذه الأخيرة والمديريات الولائية للضرائب، حيث أن دورها الأساسي يتمثل في تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لمجال اختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه، فهي تعمل على إنعاش نشاطات المصالح الجبائية المتواجدة في حدود إقليمها.<sup>1</sup> تنظم المديرية الجهوية للضرائب في (4) مديريات فرعية وهي كالاتي:<sup>2</sup>

## 2-2-1- المديرية الفرعية للتكوين:

والتي من مهامها:<sup>3</sup>

- إعداد المخطط السنوي والمتعدد السنوات، وتجديد المعارف وتحسين مستوى المستخدمين التابعين لمجال اختصاصها الإقليمي وضمان تنفيذها وتقييمها الدوري؛
- تنسيق ومتابعة تنظيم مختلف امتحانات ومسابقات المديريات التابعة لمجال اختصاصها الإقليمي.

1-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في

2006/09/18، يحدد تنظيم المصالح الجبائية الخارجية و صلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 59، الصادرة بتاريخ 2006/09/24، ص 8

2-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 25 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في

2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص14

3- نفس المرجع السابق، المادة 26، ص14

**2-2-2- المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل:**

والتي من مهامها:<sup>1</sup>

- السهر على ضمان تطبيق المديريات الولائية التابعة لمجال اختصاصها الإقليمي للنصوص التشريعية والتنظيمية؛
- تجميع الإحصائيات المتعلقة بمؤشرات التسيير؛
- اقتراح تدابير لتعديل تنظيم المصالح وتسييرها.

**2-2-3- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل:**

من مهامها:<sup>2</sup>

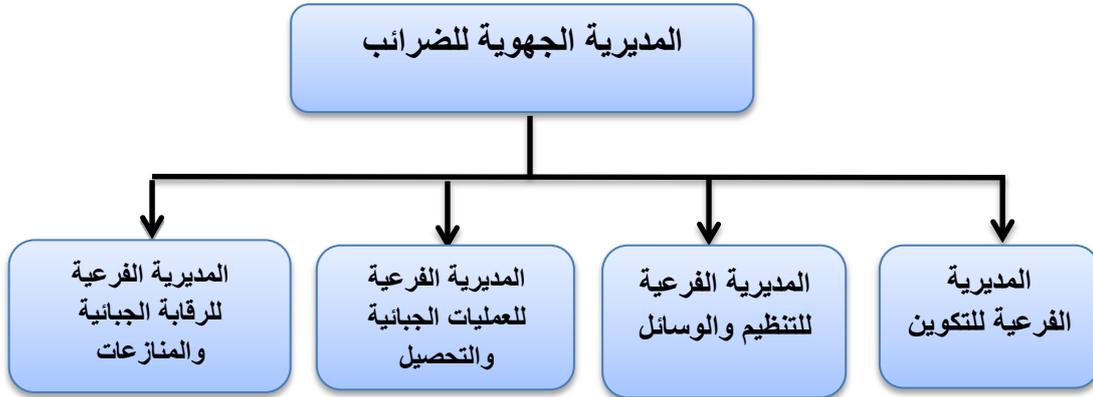
- تحسين وتعميم التشريع والتنظيم الجبائي اتجاه المصالح والمكلفين وكذا الجمهور؛
- تقييم عمل المصالح وأداءها، وإعداد الوضعيات الإحصائية المتعلقة بذلك.

**2-2-4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمنازعات:**

تكلف بما يلي:<sup>3</sup>

- تنفيذ توجيهات الإدارة المركزية؛
- تنفيذ المهام الموكلة إليها على المستوى المحلي.

ومنه وما سبق يمكن استنتاج الهيكل التنظيمي التالي:

**الشكل رقم 2-4: الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب**

**المصدر:** من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص من 14 الى 15.

1- نفس المرجع السابق، المادة 29، ص 15.

2- نفس المرجع السابق، المادة 34، ص 15.

3- نفس المرجع السابق، المادة 38، ص 15.

### 2-3- المراكز الجهوية للإعلام والوثائق :

متواجدة على مستوى (4) ولايات وهي: الجزائر؛ وهران؛ قسنطينة؛ ورقلة.  
من الإدارات الجبائية التي تتمتع بصلاحيات على المستوى الجهوي نجد المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، حيث تنظم هذه المراكز في (3) مديريات فرعية وهي كالتالي:<sup>1</sup>

#### 2-3-1- المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة الجبائية وتجميعها:

يتمثل دورها الأساسي في إنجاز جهاز بحث وتجميع وتوحيد المعلومة الجبائية، وذلك على الصعيد الجهوي، كما تكلف بإنجاز الرابط بين مختلف مصادر الإعلام.<sup>2</sup>

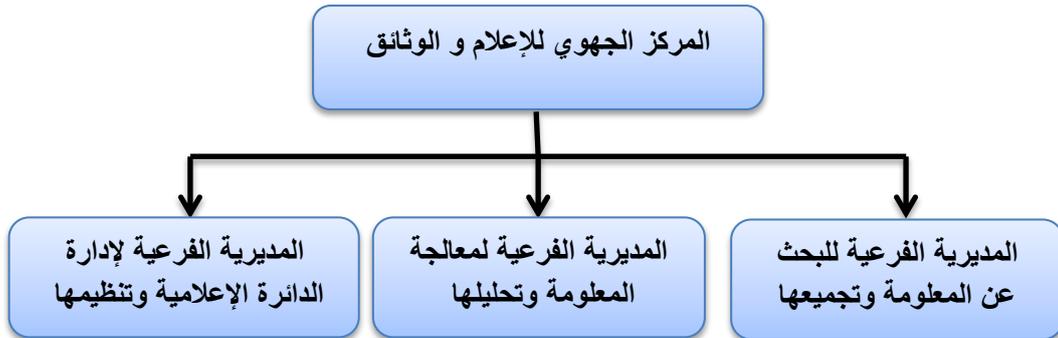
#### 2-3-2- المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها:

هي مكلفة بأشغال استغلال وتكوين قواعد المعطيات والفهرس الجهوي للفئة المكلفة جبائيا وتسييرها، إضافة إلى مساعدة المصالح الأخرى.<sup>3</sup>

#### 2-3-3- المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها:

تكلف بتسيير النظام الإعلامي وتأمينه.<sup>4</sup>  
مما سبق يمكن استنتاج الهيكل التنظيمي التالي:

#### الشكل رقم 2-5: المركز الجهوي للإعلام والوثائق



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على المرجع: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، نفس المرجع السابق، ص من 16 الى 17.

### 3- على المستوى الولائي:

على المستوى الولائي نجد المصالح الجبائية التالية :

- المديرية الولائية للضرائب؛
- مفتشيات الضرائب؛
- قباضات الضرائب.

1- نفس المرجع السابق، المادة 46، ص16.

2- نفس المرجع السابق، المادة 47، ص 16.

3- نفس المرجع السابق، المادة 51، ص 16.

4- نفس المرجع السابق، المادة 55، ص17.

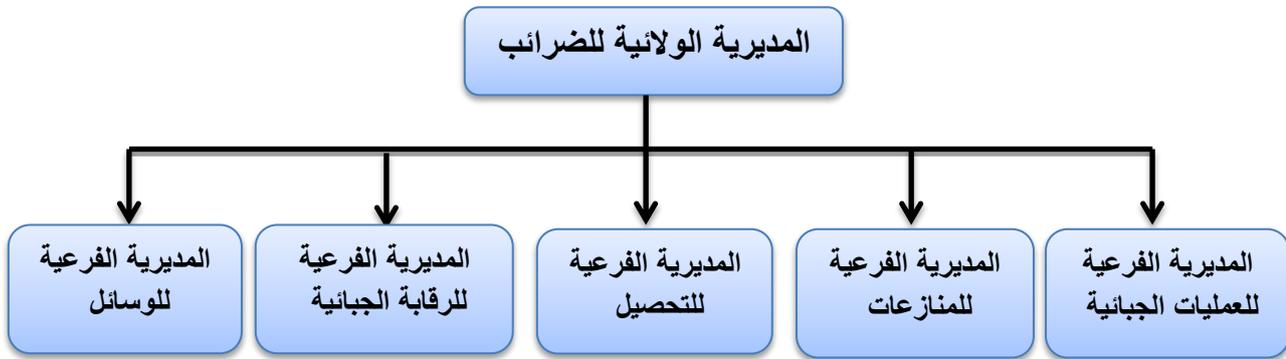
**3-1- المديرية الولائية للضرائب :**

المديرية الولائية للضرائب هي أعلى المصالح الجبائية على مستوى الولاية، فهي تلعب دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية، وتنظم هذه المديرية في (5) مديريات فرعية<sup>1</sup>:

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

ولأنّ البحث يركز على الرقابة الجبائية سوف نتعرض لسير عمل وتنظيم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

و منه فإن الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب يكون كالآتي:

**الشكل رقم 2-6: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القرار الوزاري المؤرخ في 2009/02/21، نفس المرجع السابق، ص من 17 إلى 20.

إضافة إلى مديرية البحث والمراجعات فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، وتتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بذلك، إذ تعد هذه الأخيرة الهيئة المختصة بتنفيذ عملية الرقابة لذا يسند إليها تنفيذ برامج التحقيق.

وتضم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (3) مكاتب<sup>2</sup>:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية؛
- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات؛
- مكتب المراجعات الجبائية.

1- نفس المرجع السابق، المادة 59، ص 17.

2- نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، في علوم التسيير فرع مالية و نقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003/2004، ص 41-42.

إنّ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديريةية البحث والمراجعات، حيث وكلت إليها مهمة التحقيق في ملفات المكلفين أصحاب النشاطات الحرة ومقدمي الخدمات الذين يبلغ رقم أعمالهم أقل من 4.000.000 دج وباقي المؤسسات الأخرى التي يقدر رقم أعمالها بأقل من 10.000.000 دج.

وفي هذا الإطار فإن هذه المديرية مكلفة بما يلي:

- البرمجة والتحقيق في كل نقطة من حدود الولاية، وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي؛
- دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة؛
- تقييم نتائج التحقيقات؛
- بحث وتحليل أسباب التهرب والغش الضريبيين وإيجاد حلول لذلك؛
- تنشيط وتنسيق مصلحة التحقيقات على مستوى الولائي<sup>1</sup>.

### 3-2- مفتشيات الضرائب :

تمّ إنشاء هذه المفتشيات، لتعزيز دور الإدارة الجبائية في التصدي لمحاولات الغش والتهرب الضريبي، كون هذه الأخيرة لها علاقة مباشرة مع المكلفين، فهي التي تمسك ملفاتهم الجبائية وتستلم تصريحاتهم.

تتولى مفتشية الضرائب على وجه الخصوص، مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل<sup>2</sup>.

وتشكل المفتشيات حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية المعمول به حاليا وتنقسم إلى<sup>3</sup>:

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة؛
- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين؛
- مصلحة الجباية العقارية؛
- مصلحة التدخلات.

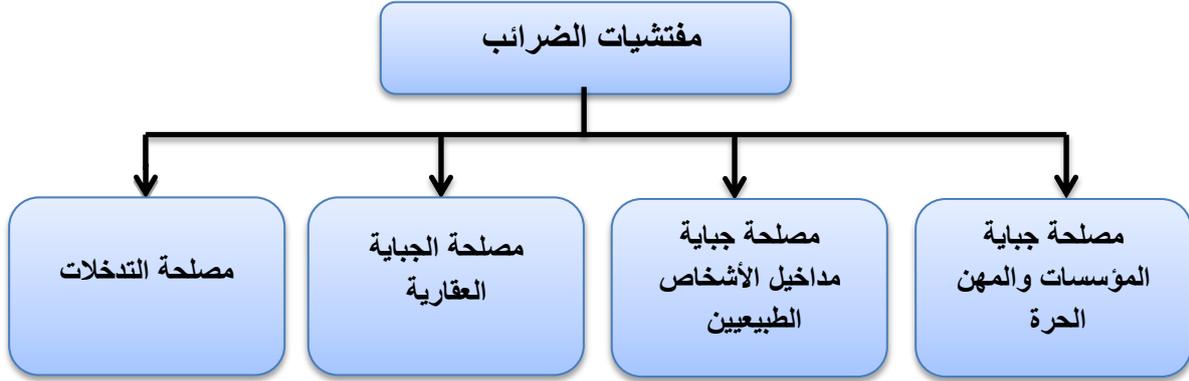
مما سبق يمكن استنتاج الهيكل التنظيمي التالي:

1- نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، نفس المرجع السابق، ص 45

2- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص 111

3- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 12 من القرار الوزاري 60-91 المؤرخ في 1991/02/23، الجريدة الرسمية، العدد 09، ص 354.

## الشكل رقم 2-7: الهيكل التنظيمي لمفتشيات الضرائب



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع : الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ،القرار الوزاري 91-60 المؤرخ في 23/02/1991، ص 354.

## 3-3 قباضات الضرائب:

تتكفل قباضات الضرائب، خصوصا بجداول الضرائب وسندات القبض وتحصيل الضريبة، كما تقسم مصالح التحصيل إلى قسمين:

- قباضة تحصيل الضرائب؛
- قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية.<sup>1</sup>

## 4-الهيكل المستحدثة للرقابة الجبائية:

بهدف مواكبة التطورات الحديثة، وتبعا لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية وتعزيز هيكل الرقابة، قامت الإدارة الجبائية بوضع مشاريع إنشاء هيكل جديدة منذ سنة 2002، و تتمثل هذه الهيكل المستحدثة في :

## 4-1 مديرية كبريات الشركات:

تم إنشاء مديرية كبريات الشركات سنة 2002، وهذا بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 29/09/2002، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، وهي تتمتع بصلاحيات على المستوى الوطني،<sup>2</sup> فهي تدخل ضمن إطار الهيكل الرقابية المركزية، ويقتصر دورها الرقابي على كبريات الشركات.

1- ناصر رحال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة،كلية العلوم و الاقتصاد، جامعة ورقلة ، ورقلة، 2006/2007.  
2-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28/09/2002،جريدة الرسمية عدد 64، ص 13-14.

تنظم مديرية كبريات الشركات في (5) مديريات فرعية تتمثل في:<sup>1</sup>

#### 4-1-1- المديرية الفرعية لجباية المحروقات:

يتمثل دورها في:<sup>2</sup>

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات العاملة في القطاعين البترولي وشبه البترولي، وكذلك الشركات الأجنبية غير المقيمة، والخاضعة للقانون الجزائري؛
- إعداد برامج مراجعة هذه الملفات وتنفيذها؛
- إعداد التشخيصات الدورية والتحليل والإحصائيات وتحضير مخططات العمل.

#### 4-1-2- المديرية الفرعية للتسيير:

وتكف بالمهام التالية:<sup>3</sup>

- تسيير الملفات الجبائية الخاضعة للقانون العام وكذا المؤسسات غير المقيمة؛
- متابعة تحصيل الضرائب والرسوم؛
- معالجة ملفات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

#### 4-1-3- المديرية الفرعية للرقابة و البطاقات:<sup>4</sup>

تكف بالمهام التالية:

- تنفيذ برامج مراجعة الحسابات ومتابعتها؛
- البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع إنجاز التحقيقات والتحريرات.

#### 4-1-4- المديرية الفرعية للمنازعات :

مكلفة بالقيام بالمهام التالية:<sup>5</sup>

- فحص الطعون والشكاوي الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات الشركات ودراستها؛
- تحضير الملفات النزاعية المتعلقة بالقضايا المقدّمة للهيئات القضائية المختصة مع فحص هذه النزاعات ودراستها؛
- تبليغ القرارات والأمر بصرفها.

1-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية العبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 02 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في

2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص 11.

2-نفس المرجع السابق، المادة 3، ص 12.

3-نفس المرجع السابق، المادة 7، ص 12.

4-نفس المرجع السابق، المادة 11، ص 13.

5- نفس المرجع السابق، المادة 14، ص 13.

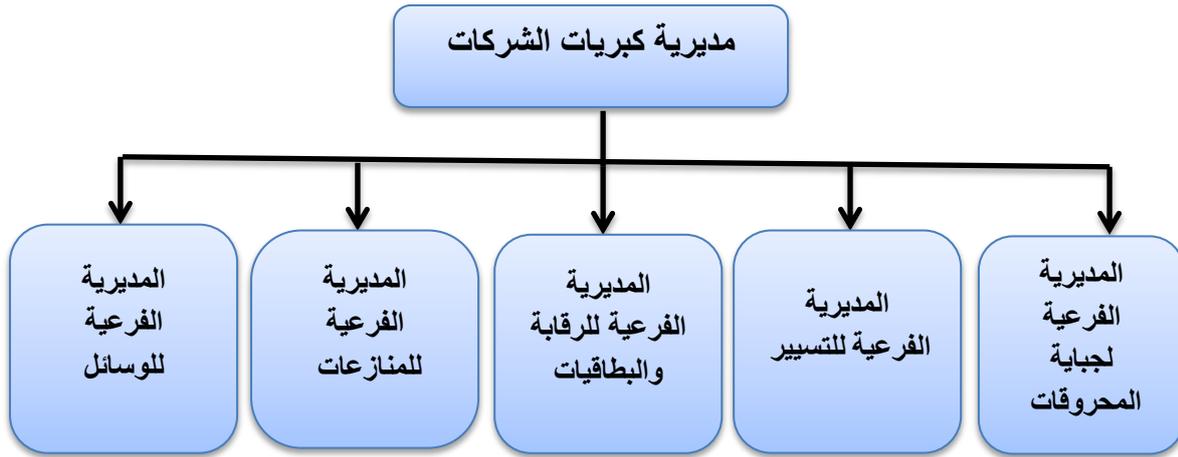
## 4-1-5- المديرية الفرعية للوسائل :

تكلف بضمان ما يأتي:<sup>1</sup>

- تسيير المسارات المهنية للمستخدمين والمبادرة بالأعمال التكوينية؛
- إعداد الميزانية السنوية والحساب الإداري ومسك الجرد؛
- الأمر بدفع التخفيضات ومتابعة وتنسيق جهاز تقييم الأداء في إطار مؤشرات التسيير.

و حسب التقسيم السابق فإن الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات الشركات يكون كالآتي:

## الشكل رقم 2-8: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات الشركات



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، نفس المرجع السابق، ص من 11 إلى 13.

والمكلفون الخاضعون لرقابة هذه المديرية:<sup>2</sup>

- الأشخاص المعنويين وتجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملين في مجال المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام القانون رقم 86-14 المؤرخ في 1986/08/19، والمتعلق بأعمال التنقيب والمحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، وكذا النشاطات الملحقة بها.
- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص، التي اختارت النظام الجبائي لرؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة، والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها نهاية السنة المالية 100.000.000 دج.
- تجمعات الشركات المشكلة فعليا أو بقوة القانون والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها 1.000.000 دج.

1-نفس المرجع السابق، المادة 18، ص 13

2-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003، الجريدة الرسمية، 2002، العدد 86، ص 19

- الشركات المقيمة في الجزائر والعضوة في المجمعات الأجنبية، وكذا الشركات التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة 156-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ويبقى الهدف الأول من إنشاء مديرية كبريات الشركات، هو تمكين الإدارة العامة للضرائب من التحكم في الحصص الأضخم من الإيرادات الجبائية، وذلك ولأن القدرة الجبائية الجزائرية تتركز في عدد محدود من المؤسسات الكبرى حيث تحوز هذه الأخيرة على ما يقارب 70 % من الإيرادات الجبائية.

#### 4-2- مراكز الضرائب :

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الغير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات الشركات، بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضريبة بعنوان نشاطاتهم المهنية.<sup>1</sup> سيتم عرض تنظيم مراكز الضرائب وكذا مهامها بالتفصيل وذلك من خلال الفصل الثالث (الفصل التطبيقي)

#### 4-3- المراكز الجوارية للضرائب :

تقوم المراكز الجوارية للضرائب بتسيير ملفات صغار المكلفين الغير التابعين للهيئات الجبائية السابقة الذكر، والخاضعين للضريبة الجزافية بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في تسيير الجباية العقارية، المعادن النفيسة، الكحول والتبغ، والجباية المحلية والفلاحية.<sup>2</sup>

تتكفل المراكز الجهوية للضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الآتي ذكرهم:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي؛
- المستثمرات الفلاحية؛
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم؛
- المؤسسات التابعة لمديرية كبريات الشركات أو مراكز الضرائب برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها؛

1-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، مرجع سبق ذكره، ص 11.

2- ناصر رحال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مرجع سبق ذكره، ص 91

- الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو الذمم المالية، وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.

ينظم المركز الجوارى للضرائب في (3) مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين وهي كالاتي:

#### 4-3-1- المصلحة الرئيسية للتسيير:

يتمثل دورها في:

- إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من إعداد فرض الضرائب وكذا بالرقابة الشكلية للتصريحات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات، وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها؛
- إعداد اقتراحات المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات.

#### 4-3-2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

مكلفة لا سيما بضمان ما يأتي:

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقيات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوارى للضرائب، والممتلكات العقارية المتواجدة فيه؛
- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

#### 4-3-3- المصلحة الرئيسية للمنازعات:

و هي مكلفة بالمهام التالية :

- دراسة كل الطعون الإعفائية أو النزاعية الموجهة إلى المركز الجوارى للضرائب؛
- التكفل بإجراء التبليغ والامر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة امام الجهات القضائية.

#### 4-3-4- القباضة :

يتمثل دورها في:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت، أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذلك متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛

- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة، وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

#### 4-3-5- مصلحة الاستقبال والإعلام:

مكلفة بالمهام التالية:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات حول حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوازي للضرائب.

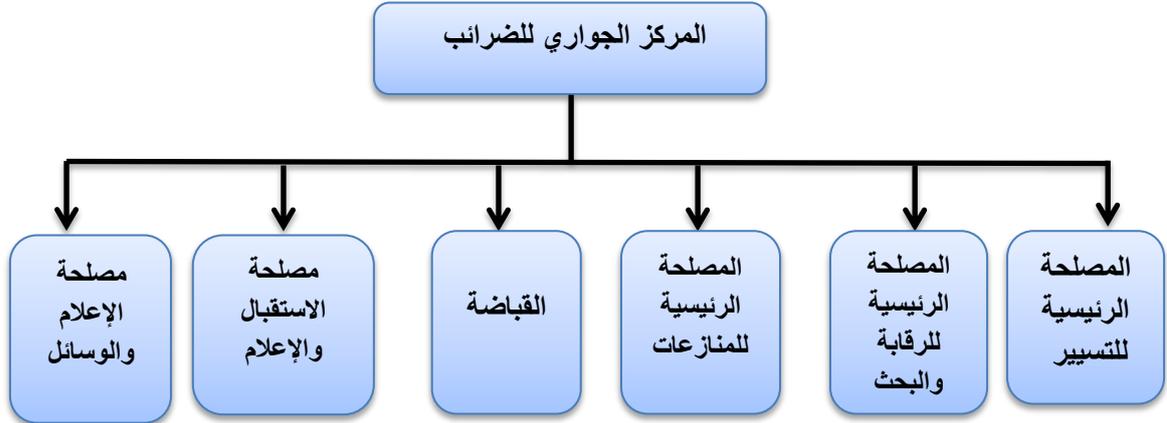
#### 4-3-6- مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل :

مكلفة لا سيما ب :

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من حاجيات ووسائل أخرى.

مما سبق فإن الهيكل التنظيمي للمراكز الجوارية للضرائب يكون كالآتي:

#### الشكل رقم 2-9: الهيكل التنظيمي للمركز الجوازي للضرائب



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع : الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ،القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21،نفس المرجع السابق ،ص من 22 الى

## المطلب الثاني: المرجعية القانونية للرقابة الجبائية

### 1-السلطات القانونية للرقابة الجبائية

منح المشرع الجبائي الجزائري الإدارة الجبائية جملة من الصلاحيات، وذلك لتمكينها من ممارسة مهمة الرقابة بشكل فعال وعلى أكمل وجه، وهذه الصلاحيات متمثلة في:

#### 1-1- حق الاطلاع :

في إطار البحث عن المعلومة الجبائية، فإن المشرع الجبائي منح الإدارة الجبائية الحق في الاطلاع على جميع الوثائق والمستندات الخاصة بالكلف محل التحقيق، وذلك بهدف تحديد أو إعادة تشكيل الوعاء الضريبي الحقيقي، ومراقبة كل ضريبة تقع على عاتق المكلف.

ويظهر جليا هذا الحق من خلال المادة (45) من قانون الإجراءات الجبائية، والتي تنص على ما يلي:

"يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبته، بتصفح الوثائق والمعلومات"<sup>1</sup>، وتتمثل هذه الوثائق والمعلومات ذات الأثر الجبائي في كل ما هو بحوزة الغير(خارج الإدارة الجبائية ) ويكون مفيدا بشكل مباشر أو غير مباشر لسريان عملية التحقيق.

ومن المؤسسات والهيئات والإدارات التي يمكن لأعوان الإدارة الجبائية ممارسة هذا الحق عليهم نجد:<sup>2</sup>

- الإدارات والهيئات العمومية وكل المؤسسات الخاضعة لرقابة الدولة؛
- السلطة القضائية ومختلف هيئاتها؛
- المؤسسات والهيئات المالية؛
- التجار وكل الشركات التجارية؛
- المكلفين الآخرين الخاضعين للضريبة.

#### 1-2- حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية، فمن خلاله يمكن لأعوان الإدارة الجبائية اختبار مدى صحة المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.

هذا الحق نصت عليه المادة (18) من قانون الإجراءات الجبائية، إذ خوّلت للإدارة الجبائية مراقبة كل التصريحات والمستندات المستعملة في تحديد الوعاء الضريبي، كما يمكن للإدارة الجبائية ممارسة هذا الحق على كل شخص خاضع للضريبة دون التمييز بين

1- المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 45، 2015، ص 23

2- نفس المرجع السابق، المادة من 46 إلى 49 ص 23-24

الشخص الطبيعي والشخص المعنوي، وتتم ممارسة هذا الحق على مستوى منشآت المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.<sup>1</sup>

### 1-3- حق المعاينة والحجز:

يتم تفعيل هذا الحق، إذا توفرت لدى الإدارة الجبائية قرائن تدل على ممارسات تدليسيه من طرف المكلف بالضريبة، ويمكن للإدارة الجبائية الترخيص للأعوان الذين لهم رتبة مفتش على الأقل القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات، قصد البحث والحصول وحجز كل الوثائق والمستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية، بهدف إثبات ممارسة التهرب الضريبي، وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من طرف المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض من قبله.<sup>2</sup>

### 1-4- حق إجراء التحقيق:

خلافاً للحقوق والصلاحيات السابقة الذكر، فإن حق إجراء التحقيق يمارس من طرف أعوان الإدارة الجبائية بشكل مفاجئ، وذلك بالتدخل على مستوى مقر كل شخص طبيعي كان أو معنوي، يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، والمكلف مطالب بتزويد الأعوان بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، ويمارس هذا الحق من الساعة 08 صباحاً إلى الساعة 20 مساءً.<sup>3</sup>

### 1-5- الحق في استدراك الأخطاء:

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، والأجل القانوني لاستدراك الأخطاء هو أربع سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسيه، ومن خلال ممارسة هذا الحق، يمكن للإدارة الجبائية تصحيح حالات النسيان أو السهو والنقائص في تحديد وعاء الحقوق والضرائب والرسم.<sup>4</sup>

### 2- حقوق المكلف الخاضع للضريبة :

لضمان حقوق المكلف بالضريبة وحمايته من تعسف الإدارة الجبائية، منح المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة مجموعة من الحقوق والضمانات، وتتمثل هذه الضمانات في :

#### 2-1- الإعلام المسبق و أجل التحضير :

قبل الشروع في عملية التحقيق، يتعين على الإدارة الجبائية المتمثلة في الأعوان المراقبين إعلام المكلف محل التحقيق بذلك مسبقاً، وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، على أن يستفيد هذا الأخير من

1- نفس المرجع السابق، المادة 18، ص 10

2 - نفس المرجع السابق، المادة 34، ص 17

3 - نفس المرجع السابق، المادة 33، ص 16

4 - نفس المرجع السابق، المادة 39، ص 21

أجل أدنى للتحضير، مدته 10 أيام بالنسبة للتحقيق في المحاسبة، و15 يوما بالنسبة للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية.<sup>1</sup>

## 2-2- الإستعانة بمستشار :

من بين الضمانات التي منحها المشرع الجبائي للمكلفين محل التحقيق، نجد حق الاستعانة بمستشار، حيث أن المكلف يمكنه الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء عملية التحقيق وذلك للاستشارة به أو النيابة عنه، ويجب تحت طائلة البطلان أن يشير الإشعار بالتحقيق صراحة إلى هذا الحق.<sup>2</sup>

## 2-3 عدم تجديد التحقيق :

لا يمكن للإدارة الجبائية أن تشرع في تحقيق جديد فيما يخص نفس الضرائب والرسوم والفترة، باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو ناقصة خلال التحقيق، كما أن نتيجة التحقيق لا تعتبر نهائية إلا في حالة القبول الصريح من طرف المكلف لكل التعديلات والاقتراحات.<sup>3</sup>

## 2-4- ضمانات متعلقة بإجراء التقييم :

تتمثل هذه الضمانات، في التبليغ بإعادة التقييم وحق الرد بالنسبة للمكلف، إذ يتعين على الإدارة الجبائية، إبلاغ المكلف بنتائج عملية التحقيق، وذلك بواسطة إشعار بإعادة التقييم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون هذا الإشعار مبررا ومفصلا ومعللا حتى يمكن للمكلف إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ومن هذا المنطلق يمكن للمكلف محل التحقيق إبداء كل الملاحظات والاعتراضات التي يراها ضرورية وذلك في أجل أقصاه 40 يوما.<sup>4</sup>

## المبحث الثالث : طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية

تتم عملية الرقابة الجبائية، وفقا لعدة طرق، حيث تتمتع كل طريقة بمجموعة من الخصائص والشروط.

## المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة

### 1- تعريف التحقيق في المحاسبة :

يعرّف التحقيق في المحاسبة على أنه مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين،<sup>5</sup> و يعرّف أيضا بأنه "مجموع العمليات التي

1-المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2014، ص 90.

2-نفس المرجع السابق، ص 90.

3-المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 20، ص 11-12.

4-المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 92.

5-المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 20، ص 11.

يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، وفحص محاسبته والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتي يتسنى معرفة مصداقيتها<sup>1</sup>.

كما يعرف على أنه مجموع العمليات التي تهدف إلى اختبار صحة محاسبة المكلف، وكذا مختلف الوثائق والمستندات المحاسبية ومقارنتها مع التصريحات المكتتبه من طرف المكلف ومختلف الوثائق والمعطيات المتوفرة لدى الإدارة الجبائية<sup>2</sup>.

وبالتالي يمكن تعريف التحقيق في المحاسبة، على أنه مجموع العمليات التي تمكن المحقق من التأكد من مدي صحة المعلومات المحاسبية للمكلف مهما كانت طريقة حفظها.

## 2- شروط التحقيق في المحاسبة :

وضع المشرع الجبائي جملة من الشروط التي يجب احترامها قبل وخلال إجراء هذا النوع من التحقيق، يمكن تلخيص هذه الشروط في العناصر التالية<sup>3</sup>:

- يجب أن يتمّ التحقيق في الوثائق والدفاتر المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة وجود قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة؛
- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة، إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل؛
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات؛
- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالاستلام، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار؛
- يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق أسماء ورتب المحققين؛ وتاريخ وساعة أول تدخل؛ والفترة التي يتم فيها التحقيق والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى التي يخضع لها المكلف؛ وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها؛ وأن يشير صراحة تحت طائلة البطلان أن المكلف يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة؛
- في حال استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بذلك؛

1-المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر، 2013، ص 13  
2- Jean-Paul tranthiet ,op.cit ,p 27

3-المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره ،المادة 20، ص11

- في حالة حدوث مراقبة مفاجئة، ترمي إلي المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال، أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق عند بداية عملية الرقابة؛
- لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا؛
- لا يمكن تحت طائلة البطالان، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من (3) أشهر فيما يخص:
  - مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
  - كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يمدد هذا الأجل الي(6) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز على التوالي 5.000.000 و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق في الحالات الأخرى (9) أشهر.
- يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيرته، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير.
- لا تطبق مدد الرقابة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليسيه مثبتة قانونا، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الأجل على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.
- يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له، ويجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر الأحكام التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها؛
- في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات

- تدليسية، أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة؛
- عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاص بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية، أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة؛
  - يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعي المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا، كما يكون موضوع إعدار، يدعى من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يتعدى (8) أيام، كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر.

### 3- معايير انتقاء المكلفين الخاضعين للتحقيق في المحاسبة :

يتم اختيار المكلفين الخاضعين للتحقيق في المحاسبة وفق المعايير التالية:

- الملفات المقترحة بمناسبة إجراء الرقابة العامة؛
- التبليغ من طرف الفرق المختلطة ( Les brigades mixtes )؛
- التصريح بالعجز المتكرر؛
- أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة؛
- التوزيع المتوازن حسب النشاطات الممارسة؛
- التوزيع المتوازن حسب المناطق الجغرافية؛
- وجود تناقض بين الدخل المصرح به والثروة؛
- طبيعة النشاط الممارس ووضعية الشركة في السوق.

### 4- إعداد برنامج التحقيق في المحاسبة والتحضير له :

إن الإعداد والتحضير لبرامج التحقيق يتم على عدة مراحل.

#### 4-1- إعداد برامج التحقيق :

يتم تسطير هذه البرامج بناء على مختلف الاقتراحات المقدمة من طرف مختلف الهياكل الرقابية، حيث يكلف رؤساء المفتشيات ومراكز الضرائب، كل نهاية سنة باقتراح عدد من المكلفين الواجب إخضاعهم للتحقيق بناء على المعايير المذكورة سابقا، ثم ترسل هذه المقترحات إلى المديرية الولائية للاطلاع والتعديل أو المصادقة ثم ترسل إلى المديرية العامة للضرائب، وعلى مستوى هذا الأخيرة يتم ضبط القائمة بشكل نهائي ليعاد إرسالها إلى المديرية الولائية للضرائب، لمباشرة التحقيق على مستوى مركز الضرائب للولاية.

**4-2- التحضير للتحقيق:**

بعد ضبط برامج التحقيق وانتقاء مجموع الملفات المراد مراقبتها والتحقيق في محاسبتها، يقوم الأعوان المحققون بمجموعة من الإجراءات والمتمثلة في :

**4-2-1- سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق :**

يعتبر الملف الجبائي للمكلف وسيلة اتصال غير مباشر بين الأعوان المحققين والمكلف محل التحقيق، وهذا لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف ونشاطه المهني، ومن خلال هذا الإجراء يمكن للعون المراقب أخذ فكرة حول النشاط المهني للمكلف، وجمع كل المعلومات المفيدة لسريان عملية التحقيق.

**4-2-2- التحقيقات الخارجية المساعدة:**

وذلك بتفعيل حق الاطلاع قصد جمع المعلومات اللازمة لمعرفة الذمة المالية الحقيقية للمكلف، وكذا معرفة كل المعاملات والممارسات ذات الأثر الجبائي للمكلف.

**4-2-3- إعداد استمارات التحقيق:**

تتمثل هذه الاستمارات في:

- كشف المحاسبة، وذلك بهدف تقدير تطور رقم الأعمال ومكونات الربح الصافي السنوي؛
- كشف مقارنة بين الميزانيات، بهدف دراسة كل التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة لأربع سنوات غير متقادمة.

**4-2-4- الرقابة المفاجئة:**

يمنح القانون الجبائي للمحقق، حق إجراء رقابة مفاجئة، يكون الهدف منها معاينة العناصر المادية للمكلف وحالة الوثائق المحاسبية.

**5- سير التحقيق :**

تتم هذه المرحلة على مستوى مقر المؤسسة محل التحقيق، وهذا ما تنص عليه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، لكن هناك استثناءات وذلك في حالة تقديم طلب كتابي من طرف المكلف، وتتم الموافقة عليه من طرف الإدارة الجبائية<sup>1</sup> وتتم عملية التحقيق في المحاسبة على مرحلتين :

**5-1- فحص المحاسبة من حيث الشكل:**

إن فحص المحاسبة من حيث الشكل يقوم على التأكد من الوجود الفعلي للوثائق و الدفاتر المحاسبية ووثائق الإثبات اللازمة، وأن البيانات المسجلة فيها صحيحة من ناحية

دقة الحسابات، ثم التحقق من تطابق الإثبات مع ما هو مسجل في السجلات المحاسبية. وحتى تكون المحاسبة صحيحة من الناحية الشكلية يجب أن تتوفر على الشروط التالية:

- أن تكون كاملة و منتظمة؛
- أن تكون متسلسلة وصحيحة؛
- أن تكون مقنعة (مثبتة).

#### 5-1-1- محاسبة كاملة ومنتظمة:

تعتبر المحاسبة كاملة ومنتظمة، إذا كانت ممسوكة حسب القواعد المنصوص عليها في المواد 09 إلى 12 من القانون التجاري، مع احترام مبادئ النظام المحاسبي المالي والتي نذكر منها ما يلي:<sup>1</sup>

- أن تكون المحاسبة مفصلة لكي تسمح بتسجيل ومراقبة العمليات؛
- كل محاسبة مكتوبة لا بدّ من تدعيمها بوثائق إثبات مؤرخة ومتضمنة توقيع أو تأشيرة المسؤول عن العملية؛
- تسجيل العمليات دون مقاصّة؛
- مسك الدفاتر بعناية ودون تحريف أو تزوير والمقصود بهذه الدفاتر دفتر الجرد ودفتر اليومية.

#### 5-1-2- محاسبة متسلسلة وصحيحة:

ويقصد بهذا المفهوم، أن القيم المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية، قد تم تقييمها بطريقة صحيحة، فالعون المراقب يتحقق إذا كانت مجاميع الأرصدة وعمليات الترحيل صحيحة، وكذا من صحة المعلومات الملخصة والمكتوبة في دفتر اليومية بالمقارنة مع تلك المكتوبة في دفتر الجرد.<sup>2</sup>

#### 5-1-3- محاسبة مقنعة:

تكون المحاسبة مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بواسطة مختلف المستندات والوثائق الثبوتية.

#### 5-2- فحص المحاسبة من حيث المضمون:

إنّ فحص المحاسبة من حيث الشكل، لا يمكن المحقق من إبداء رأي مؤسس حول صدق المحاسبة، لذا يتوجب على المحقق دراسة هذه المحاسبة دراسة معمقة، وهذا بهدف التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية.

ويركز المحقق في فحصه هذا، على مجموعة من الحسابات الحساسة والتي يكثر فيها التلاعب ومحاولات الغش والتهرب الضريبي، وتتمثل هذه الحسابات غالبا في حسابات

1- فاطمة زعزوعه، الحماية القانونية للأشخاص الخاضعين للضريبة، مذكرة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، كلية الحقوق، تلمسان، 2012/2013، ص 155.

2- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 70

المشتريات والمبيعات والمخزونات، وفي ما يلي نستعرض بعض العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء أو ثغرات<sup>1</sup>:

- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة؛
- تسجيل مشتريات وهمية؛
- نسيان التسجيل المحاسبي لفاتورة شراء؛
- تقييم المخزونات بأقل من سعرها؛
- مشتريات مخفية تحت شكل مصاريف عامة ومسجلة في حساب تكلفة آخر؛
- عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهملات؛
- تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات؛
- القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات؛
- التأكد من الوجود المادي للثببتات والتأكد من قيمة تسجيلها؛
- فحص اهتلاك الثببتات والتأكد من مدى مطابقتها للقوانين والنسب المحاسبية والجبائية.

## 6- نتائج التحقيق في المحاسبة :

بعد الإنتهاء من عملية التحقيق في المحاسبة، وفي حال إثبات أن هناك نقائص وأخطاء أو إغفالات في العمليات التي تفرض على أساسها الضريبة، يتعين على العون المحقق القيام بالإجراءات التالية:

- إجراء تعديلات على مستوى أسس فرض الضريبة، عن طريق إجراء التقويم الثنائي وذلك في إطار الإجراءات التناقضية، ويعتبر هذا الإجراء كرفض نسبي للمحاسبة .
- إجراء تعديل تلقائي لأسس الضريبة دون الرجوع إلى المكلف، عن طريق إجراء التقويم الأحادي، وذلك في إطار الإجراءات الغير التناقضية، ويعتبر هذا الإجراء كرفض كلي للمحاسبة.

وفي حالة القبول الصريح للمحاسبة فإن المحقق ملزم بإشعار المكلف بنتائج التحقيق عن طريق إشعار بغياب التقويم.<sup>2</sup>

## المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة:

### 1- تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة :

التحقيق المصوب هو عبارة عن تحقيق في المحاسبة، ولكن تقتصر عملية التحقيق فيه على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو الرسوم لفترة كاملة أو لجزء منها غير

1- بالاعتماد على المرجعين:

- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص 132  
- ناصر رحال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مرجع سبق ذكره، ص 101

2- منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، مطبعة دار هومة، الجزائر، 2011، ص 90-91

متقدمة، أو لمجموعة عمليات ومعطيات محاسبية، لمدة تقل عن سنة جبائية، ويخضع التحقيق المصوب في المحاسبة إلى نفس إجراءات التحقيق في المحاسبة.

## 2- شروط التحقيق المصوب في المحاسبة :

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لمجموعة من القواعد والشروط، يجب مراعاتها قبل وخلال سريان عملية التحقيق وهي كالآتي:<sup>1</sup>

- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بذلك مسبقاً، وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالاستلام، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.
- يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة طابع التصويب في التحقيق، كما يجب إعلام المكلف بطبيعة العمليات المحقق فيها.
- مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق لا يجب أن تتجاوز شهرين.
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 30 يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله بدءاً من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقييم.
- لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق لمجمل محاسبة المكلف.

## المطلب الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

### 1- تعريف التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة :

يقنصر هذا النوع من التحقيق على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، ويعرّف على أنه مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة صحة المداخل المصرح بها من طرف المكلف.<sup>2</sup>

ومن خلال هذا التحقيق، يسعى الأعوان المحققون إلى التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، ويمكن القيام بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.<sup>3</sup>

1- المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 20 مكرر، ص 12.

2- Thierry Lambert, *control fiscale*, groupe revue fiduciaire, paris, 2003, p 39

3- المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 21، ص 14.

## 2- شروط التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة :

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، بدوره يخضع لمجموعة من القواعد والشروط وهي كالآتي:<sup>1</sup>

- لا يمكن الشروع في التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة دون إعلام المكلف محل التحقيق بذلك، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام، مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته، مع منحه أجل أدنى للتحضير مدته 15 يوم بدأ من تاريخ الاستلام؛
- يجب تحت طائلة البطلان، أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة المحقق فيها بالإضافة إلى إعلام المكلف محل التحقيق بحقه في الاستعانة بمستشار؛
- لا يمكن أن يمتد التحقيق طيلة فترة تفوق سنة واحدة، لكن في حالة اكتشاف نشاط خفي فإن مدة التحقيق تمتد إلى سنتين، ولا يمكن القيام بهذا النوع من التحقيق إلا من طرف الأعوان الذين لهم رتبة مفتش على الأقل؛
- إعلام المكلف محل التحقيق بنتائج التحقيق عن طريق إشعار بالتقويم مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر الأحكام التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها؛
- عند الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لا يجوز للإدارة الجبائية الشروع في تحقيق خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة.

## 3- معايير انتقاء المكلفين الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة :

يتم اختيار المكلفين لهذا النوع من التحقيق وفق المعايير التالية:

- الأشخاص الذين سجلت المفتشية أو مركز الضرائب في ملفاتهم عدم التوافق وفوارق هامة بين المداخل المكتتبه في التصريحات السنوية والنفقات المستعملة؛
- الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي، وفي مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخل مخفية هامة؛
- ظهور فوارق معتبرة بين المداخل المصرح بها من طرف الشركاء والمداخل الحقيقية المحققة.

## 4- نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

بعد انتهاء التحقيق وإذا تبين أن الأرصدة كانت سالبة وأنّ النفقات أكبر من الإيرادات المصرح بها والمبررة بوثائق، يكون الفارق الناتج عبارة عن ربح لم يصرح به يضاف إلى المداخل المصرح بها مع تطبيق عقوبات وزيادات.<sup>2</sup>

1- نفس المرجع السابق ، نفس المادة ، ص 14.

2- منصور بن عمارة ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، مرجع سبق ذكره، ص 93.

**خاتمة الفصل:**

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل القانونية المتاحة للإدارة الضريبية، والتي تسعى من خلالها، إلى التحقق من مدى شرعية وصحة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين، والعمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات والعمل على تصحيحها.

وفي هذا الإطار تتعدد طرق وأنواع الرقابة الجبائية، من الرقابة الشكلية إلى الرقابة على الوثائق إلى التحقيق في المحاسبة بنوعيه العام والمصوب، والتحقق في الوضعية الجبائية الشاملة، ويبقى الهدف المشترك لكل هذه الطرق والأنواع، هو التحقق من مدى جودة التصريحات الجبائية، وكذلك السهر على التطبيق الميداني للقوانين والنصوص التشريعية الضريبية.

ولضمان سيرورة عملية الرقابة الجبائية بشكل فعال، عمل المشرع الجبائي على تأسيس الإطار القانوني لها، من خلال تنظيم العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، بتحديد السلطات المخولة للإدارة الضريبية وصولاً إلى حقوق والتزامات المكلفين، كما عمل أيضاً على تحديد الإطار التنظيمي لها من خلال تقسيم المهام بين مختلف هياكل الإدارة الضريبية.

## الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية لدور  
الرقابة الجبائية في تحسين  
جودة التصريحات الجبائية

**مقدمة:**

بعد الانتهاء من الجانب النظري والذي تناولنا فيه التعريف بمختلف هياكل الإدارة الضريبية، وكذا أنواع الرقابة الممارسة من طرف هذه الأخيرة، إضافة إلى تبيان الالتزامات التصريحية للمكلفين ومعايير جودتها، ونظرا لطبيعة البحث وموضوعه الذي يهدف إلى دراسة دور الرقابة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية ارتأينا ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي، وذلك من خلال دراسة ملف جبائي كان محل تحقيق في المحاسبة، باعتبار أن هذا الأخير من أكثر الوسائل المعتمدة لمراقبة التصريحات على أن تكون هذه الدراسة دراسة تقنية بحتة.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي كالاتي:

- تقديم عام لمركز الضرائب؛
- الخطوات النظرية لعملية التحقيق في المحاسبة؛
- دراسة حالة وفق طريقة التحقيق في المحاسبة.

## المبحث الأول : تقديم عام لمركز الضرائب

### المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب ومهامه

#### 1-التعريف بمركز الضرائب:

يعتبر مركز الضرائب من الهياكل المستحدثة للإدارة الجبائية، حيث يتكفل بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين لمجال اختصاصه والمتمثلين في:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والغير التابعة لمجال اختصاص مديرية كبريات الشركات؛
- المكلفين أصحاب المهن الحرة؛
- الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.<sup>1</sup>

وتقسّم مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف، وذلك تبعا لعدد الملفات المسيرة من قبل المركز وهي كالاتي:

- الصنف 01: عدد الملفات أكبر من 8.000 ملف؛
- الصنف 02: عدد الملفات أكبر من 4.000 ملف وأقل من 8.000 ملف؛
- الصنف 03: عدد الملفات أقل من 4000 ملف.

أما فيما يخص مركز الضرائب برج بوعريريج فقد تمّ افتتاحه بتاريخ 2012/12/02، ويضمّ حاليا 79 عاملا موزعين على مختلف مصالح المركز، ويعالج المركز 2956 ملف جبائي وذلك حتي تاريخ 2014/12/31.

#### 2- مهام مركز الضرائب:

تنحصر مهام مركز الضرائب في المجالات التالية:<sup>2</sup>

#### 1-2- مجال تسيير الوعاء الضريبي:

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛

1 - موقع المديرية العامة للضرائب، [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)، مركز الضرائب، بتاريخ 2015/04/16  
2-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، مرجع سبق ذكره، ص 11

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التحصيل مع معاينتها والمصادقة عليها.

## 2-2- مجال التحصيل:

- تتكفل مراكز الضرائب بالجدول وسندات الإيرادات، وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

## 2-3- مجال الرقابة :

- البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها واستغلالها، كما أنّها تقوم بممارسة الرقابة على التصريحات؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات لدى المكلفين وتقييم نتائجها.

## 2-4- مجال المنازعات:

- دراسة شكاوى المكلفين ومعالجتها؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تسديد قروض الرسوم.

## 2-5- مجال الاستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المتعلقة بالوعاء خاصة تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- تنظيم المواعيد وتسييرها؛
- تنشر المعلومات والمستجدات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مركز الضرائب.

## المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يتضمن مركز الضرائب ضمن هيكله التنظيمي (03) مصالح رئيسية ومصالحتين تسمى بمصالح الرئيس وقباضة.

## 1- المصالح الرئيسية:

### 1-1- المصلحة الرئيسية للتسيير :

وهي مكلفة بالقيام بالوظائف التالية:<sup>1</sup>

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية، ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات، وتقديمها لرئيس المركز للمصادقة عليها بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب؛
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة لبرنامج الرقابة اعتمادًا على المستندات أو المراجعة المحاسبية؛
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الإشغال مع المصالح الأخرى والحرص على انسجامها.

تنظم هذه المصلحة الرئيسية ضمن (05) مصالح فرعية وهي:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

### 2-2- المصلحة الرئيسية للرقابة و البحث :

تقوم بالأدوار التالية:<sup>2</sup>

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
- اقتراح عملية الرقابة وإنجازها مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

و تنظم هذه المصلحة في (04) مصالح فرعية وهي:<sup>3</sup>

### 1-2-1- مصلحة البطاقات والمقارنات:

هذه المصلحة مكلفة بالقيام بالمهام التالية:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة، وكذا مراقبتها وتحصيلها؛

1-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 89 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في

2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص 20.

2-نفس المرجع السابق، المادة 90، ص 20.

3-نفس المرجع السابق، المواد 91، 92، 93، 94، ص 21

- مركزة المعطيات التي تجمّعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

### 2-2-1-2-1- مصلحة البحث عن المادة الضريبية:

تتخصر مهام هذه المصلحة في:

- إعداد برامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تفعيل حق الاطلاع؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج الرقابة انطلاقا من المعلومات المجمّعة.

### 3-2-1-3-2-1- مصلحة التدخلات :

تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وهي مكلفة بالأدوار التالية:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تفعيل حق التحقيق وحق الزيارة والرقابة؛
- إنجاز المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة والعمل على مراقبتها وتحصيلها؛
- اقتراح ملفات المكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم.

### 4-2-1-4-2-1- مصلحة الرقابة:

تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وتتنصر مهامها في:

- إنجاز برامج الرقابة على أساس المستندات والرقابة في عين المكان؛
- إعداد إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج الرقابة وتقييم مردودها.

### 3-1-3-3-1- المصلحة الرئيسية للمنازعات :

مكلفة بالأدوار التالية:<sup>1</sup>

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الجهات القضائية.

تنظم المصلحة الرئيسية للمنازعات في (03) مصالح فرعية وهي:<sup>2</sup>

### 1-3-1-1- مصلحة الاحتجاجات:

تكلف مصلحة الاحتجاجات بالقيام بالمهام التالية:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة من المصدر؛

1- نفس المرجع السابق، المادة 95، ص 20.

2- نفس المرجع السابق، المواد 96، 97، 98، ص 21

- دراسة الطلبات المتعلقة بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- معالجة منازعات التحصيل.

### 2-3-1 مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:

تكلف هذه المصلحة لاسيما بالمهام التالية:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛
- متابعة قضايا الطعون بالاتصال مع المصلحة المعنية على مستوى المديرية الولائية للضرائب فيما يخص الطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

### 3-3-1 مصلحة التبليغ والأمر بالدفع :

ويكمن دور هذه المصلحة في:

- تبليغ مختلف القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

### 2- مصالح الرئيس:

تندرج ضمن مصالح الرئيس لمركز الضرائب مصلحتين:

- مصلحة الاستقبال والإعلام؛
- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

### 1-2- مصلحة الاستقبال والإعلام:

تسند إليها مهمة<sup>1</sup>:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات حول حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مركز الضرائب.

## 2-2- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

تكلف بما يأتي:<sup>1</sup>

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافق لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى؛
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

## 3- القبضة :

تكلف لاسيما بما يأتي:<sup>2</sup>

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة، ومتابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة، وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

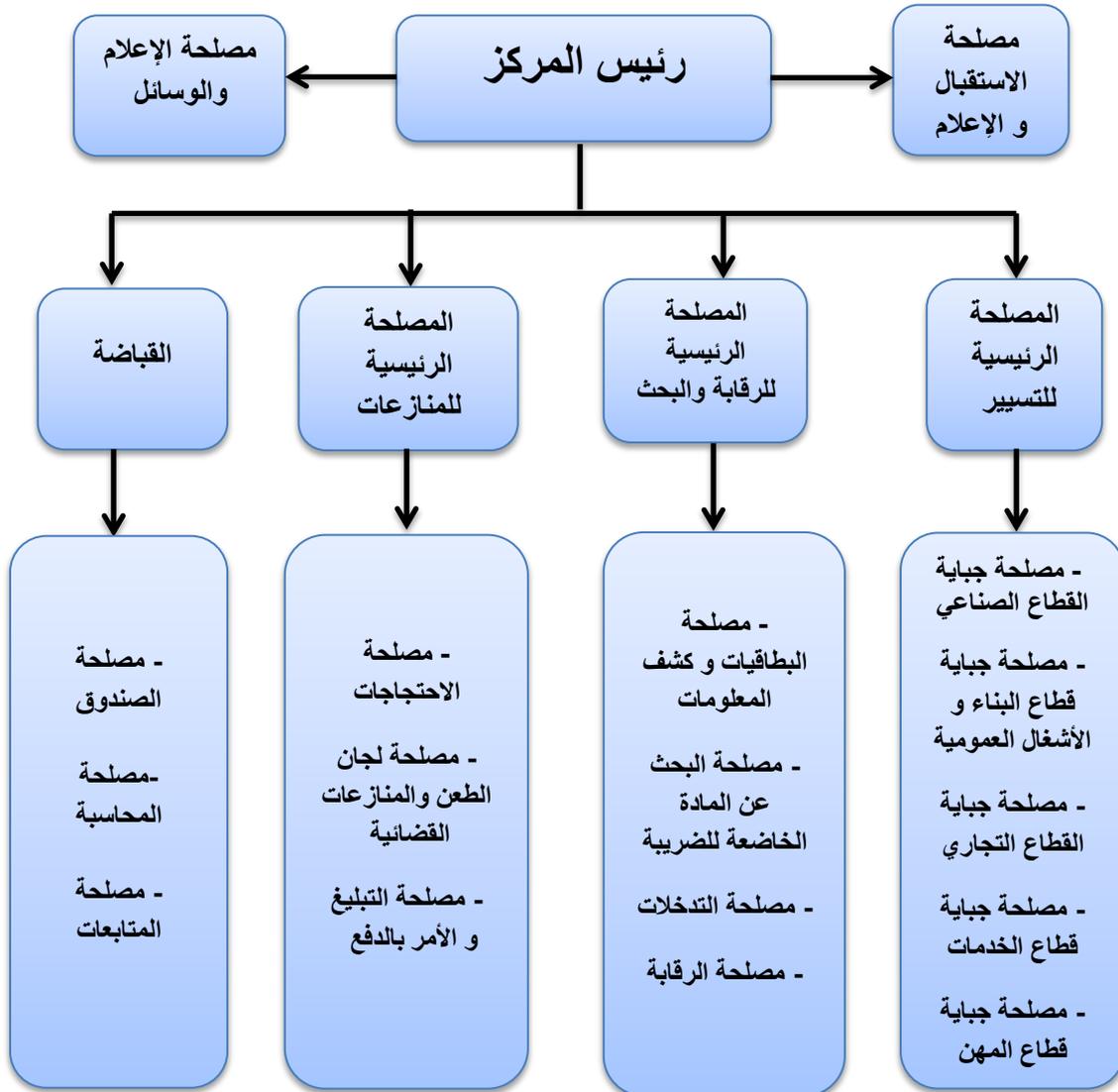
وتضم القبضة (03) مصالح :

- مصلحة الصندوق؛
- مصلحة المحاسبة؛
- مصلحة المتابعات.

و حسب التقسيم السابق فإن الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب يكون كالآتي:

1- نفس المرجع السابق، المادة 101، ص 22.  
2- نفس المرجع السابق، المادة 99، ص 21-22.

## الشكل رقم 3-1: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع : الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، نفس المرجع السابق، ص من 11 إلى 13

### المبحث الثاني: الخطوات النظرية لعملية التحقيق في المحاسبة

#### المطلب الأول: مرحلة الاتصال بالمكلف المعني بالتحقيق وإعلامه

بعد ضبط القائمة النهائية وإعداد البرنامج النهائي لعملية التحقيق، يتم إعلام المكلف محل التحقيق عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مع إشعار بالاستلام، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (10) أيام اعتباراً من تاريخ استلام الإشعار.

أمّا فيما يخص مضمون هذا الإشعار فهو محدد عن طريق التشريع، ويحتوي هذا التصريح على البيانات التالية:

- معلومات خاصة بالمكلف (لقب واسم المكلف، المقر الاجتماعي، رقم التعريف الجبائي)؛
- تاريخ إرسال الإشعار؛
- تاريخ وساعة أول تدخل؛
- السنوات محل التحقيق؛
- الحقوق والضرائب والإتاوات المعنية بعملية التحقيق؛
- الوثائق الواجب الاطلاع عليها؛
- الإشارة بشكل صريح إلى حق المكلف محل التحقيق في الاستعانة بمستشار من اختياره؛
- ألقاب واسماء ورتب المحققين.

كما تحتوي الصفحة (02) من هذا الإشعار على نص الفقرتين (4) و(5) من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية وتتعلق هذه النصوص بما يلي:

- مدة التحضير والمحددة ب (10) أيام ابتداءً من تاريخ استلام الإشعار؛
- لا يمكن تحت طائلة البطلان، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من (3) أشهر فيما يخص:
- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يمدّد هذا الأجل الي(6) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز على التوالي 5.000.000 و10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق في الحالات الأخرى (9) أشهر.

كما يجب أن يرفق الإشعار بالتحقيق "بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة"، وهو عبارة عن كتيب يبين للمكلفين الخاضعين للرقابة بإيجاز مجموعة القواعد الضريبية العامة والمطبقة أثناء التحقيقات المحاسبية، كما يبين لهم مجموعة الحقوق والضمانات الممنوحة لهم وكذا الواجبات الملزموين بأدائها.

وبعد إرسال الإشعار بالتحقيق يقوم الأعوان المحققون بالقيام بعدة إجراءات تحضيرية، والتي من شأنها أن تساعدهم في عملية التحقيق، وتمكنهم من التعرف أكثر على المكلف محل التحقيق، من خلال دراسة ملفه الجبائي وتفعيل حق الاطلاع لجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات.

إن الإدارة الجبائية تقوم باعتماد الإشعار بالاستلام كضمان ودليل على وصول الإشعار بالتحقيق إلى المكلف المعني بالتحقيق وتسليمه إياه مرفقا بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، ويحتوي هذا الإشعار على تاريخ الرد على الاستلام وكذا البيانات الخاصة بالمكلف محل التحقيق.

### المطلب الثاني: بداية عملية التحقيق

تأتي مرحلة بداية التحقيق، كمرحلة موائية لمرحلة الإعلام والاتصال، وتبدأ هذه المرحلة مع استنفاد أجل التحضير الممنوح للمكلف، حيث تشهد هذه المرحلة أول تدخل للمحققين في عين المكان برفقة رئيس الفرقة، وذلك من خلال زيارة مقر المؤسسة محل التحقيق بهدف معاينة العناصر المادية إضافة إلى حالة الوثائق المحاسبية (معاينة وسائل الإنتاج، معاينة مادية للمخزون، معاينة وجود الوثائق المحاسبية...)، وكنيجة لهذا الإجراء يتم إعداد "محضر معاينة" من طرف المحققين، ويتضمن هذا المحضر رقم التعريف الجبائي للمكلف واسمه ولقبه؛ إضافة إلى أسماء وألقاب ورتب المحققين مع ذكر يوم وسنة المعاينة، وعند نهاية المعاينة يتم إغلاق المحضر مع دعوة المكلف أو ممثله من أجل الاطلاع على المحضر وإمضاءه، وتسلم نسخة من هذا المحضر إلى المكلف أو ممثله بطلب من طرف هذا الأخير، ويقفل هذا المحضر بإمضاء المكلف والمحققين.

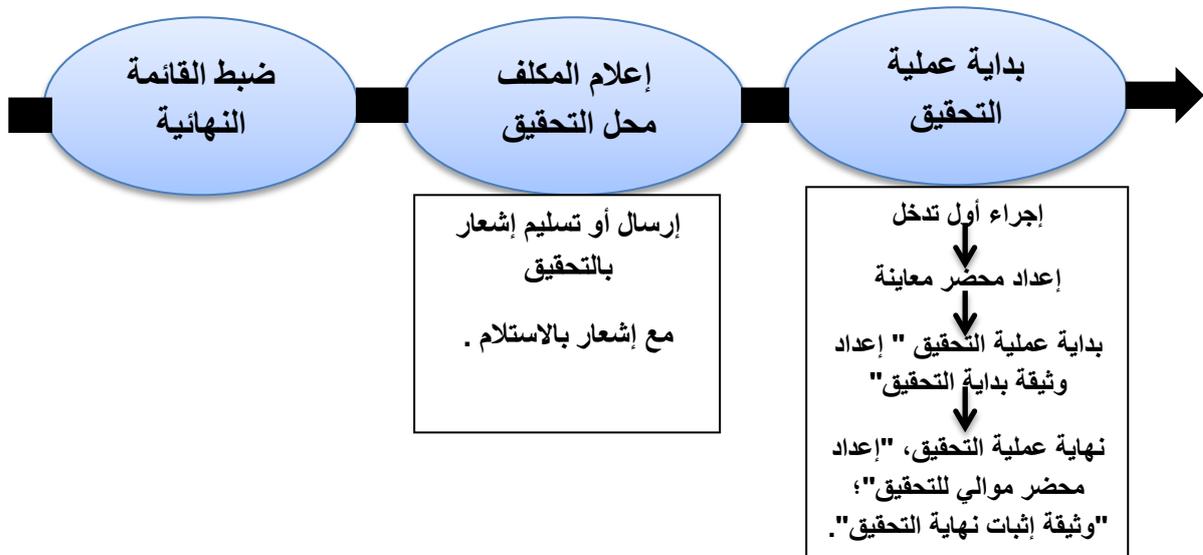
بعد إغلاق محضر المعاينة، يتعين على المحققين إعداد وثيقة تسمى "وثيقة إثبات بداية العمل في التحقيق"، وتعتبر هذه الوثيقة كمؤشر على بداية عملية التحقيق، وتتضمن هذه الوثيقة تاريخ بداية عملية التحقيق؛ رقم القضية؛ رقم التعريف الجبائي؛ اسم وعنوان الشركة ونوع النشاط الممارس من قبلها؛ رقم الإشعار وتاريخ إرساله وتاريخ استلامه أو تسليمه؛ بالإضافة إلى تحديد السنوات محل التحقيق وألقاب وأسماء ورتب وإمضاءات المحققين؛ فضلا عن لقب واسم رئيس المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث وإمضاءه، وتاريخ بداية عملية البحث الأولية.

ومع نهاية عملية التحقيق يقوم الأعوان المحققون بإعداد محضر، والذي من خلاله يتم التبليغ عن جميع النقائص التي تم الكشف عنها خلال عملية التحقيق مع ذكر الشروحات

والتبريرات المتعلقة بهذه النقائص، ويستدعى المكلف محل التحقيق لتأشير هذا المحضر، وفي حالة رفض توقيع هذا الأخير توضع الإشارة مع إمضاء المحققين ويتم إغلاق المحضر.

وبعد إصدار محضر موالي لعملية التحقيق يتم إصدار "وثيقة إثبات نهاية العمل في التحقيق"، والتي تحتوي على البيانات التالية:  
رقم القضية إضافة إلى رقم التعريف الجبائي؛ اسم ونشاط الشركة؛ رقم وتاريخ الإشعار بالتحقيق؛ تاريخ نهاية التحقيق؛ تاريخ الإشعار بالتسوية الأولية؛ تاريخ الإشعار بالتسوية النهائية؛ إضافة إلى البيانات الخاصة بالمحققين ورئيس مصلحة الرقابة والبحث مع إمضاءاتهم.  
والشكل التالي يلخص مختلف هذه المراحل:

### الشكل رقم 3-2: مراحل عملية التحقيق في المحاسبة



المصدر: من إعداد الطالب

### المطلب الثالث: مرحلة التسوية

كنهاية لعملية التحقيق في المحاسبة، تأتي مرحلة التسوية والتي تكون على مرحلتين، حيث تتضمن المرحلة الأولى عملية الإخطار الأولي بالتسوية عن طريق إشعار بإعادة التقويم، والذي يرسل أو يسلم للمكلف محل التحقيق مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلاً بالقدر الكافي، ويجب أيضاً إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة.  
و للمكلف بالضريبة أجل (40) يوم لتقديم ملاحظاته أو القبول بالتسوية، ويعتبر عدم الرد في هذا الأجل قبولا ضمنياً من طرف المكلف.

أمّا المرحلة الثانية فتكون بعد استنفاد أجل (40) يوم، حيث يتم إرسال تقرير إلى المكلف يبلغه باعتماد الأسس الضريبية الواردة في الإشعار الأول، وهذه التقارير تحتوي على ألقاب وأسماء المحققين مع توقيعاتهم، إضافة إلى اسم ولقب وتوقيع رئيس الفرقة.

### المبحث الثالث: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق في المحاسبة

في إطار تنفيذ برنامج الرقابة لسنة 2014، تم إخضاع ملف المكلف XXX (شخص معنوي) في شكل شركة ذات مسؤولية محدودة ممارسة لنشاط استيراد المقطورات الخاصة بشاحنات نقل البضائع، والكائن مقرها الاجتماعي بولاية برج بوعريريج الى التحقيق في المحاسبة للسنوات 2010، 2011، 2012 و 2013.

### المطلب الأول : الخطوات والإجراءات الأولية لعملية التحقيق في المحاسبة

أسندت مهمة التحقيق في محاسبة الشركة XXX إلى محققين برتبة مفتش مركزي وتحت إشراف رئيس الفرقة برتبة مفتش قسم.

#### 1- إرسال الإشعار بالتحقيق :

بتاريخ 2014/07/30 تم إرسال الإشعار بالتحقيق رقم 168/2014 إلى المكلف المعني بالتحقيق برسالة ضمان ووصل استلام، ويحتوي هذا الأخير -إضافة إلى تاريخ الإرسال- على البيانات و المعلومات التالية:

- تاريخ أول تدخل على مستوى الشركة و ذلك يوم 2014/08/10 (المدة القانونية المحددة 10 أيام بدءا من تاريخ الإشعار بالتحقيق لتحضير واستظهار المحاسبة)؛
- الإشارة إلى التوقيت أو ساعة التدخل والتي حددت في هذه الحالة ب 10 صباحا؛
- تحديد مختلف أنواع الضرائب والرسوم التي تخضع لها الشركة محل التحقيق كما أنه تم الإشارة إلى حق الشركة الاستعانة بمستشار من اختيارها.

(أنظر الملحق رقم:01)

#### 2- الإجراءات التحضيرية :

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق، قام الأعوان المحققون ببعض الإجراءات الأولية، والتي من شأنها أن تساعدهم على إكمال مهامهم على أحسن وجه، وتتمثل هذه الإجراءات في سحب ودراسة الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق في المحاسبة، وفحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها هذا الملف، وكنتيجة لهذه الإجراءات يقوم الأعوان المحققون بإعداد استمارات التحقيق.

**2-1- كشف حالة المقارنة للميزانيات:**

تظهر هذه الوثيقة ملخص لأصول وخصوم ميزانيات السنوات المعنية بالتحقيق، وهذا ما يسمح بإجراء مقارنات لعناصر الميزانية عبر الزمن.  
(أنظر الملحق رقم: 02)

**2-2 كشف المحاسبة :**

يتم ملء هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي، والمقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية، وذلك لأربع سنوات غير متقدمة، والهدف من هذه الاستمارة هو تقدير تطور رقم الأعمال ومكونات الربح الصافي، وذلك لأربع سنوات غير متقدمة. (أنظر الملحق رقم: 03)

**المطلب الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق في المحاسبة**

بتاريخ 2014/08/10 قام المحققون بمعية رئيس الفرقة بإجراء أول تدخل في عين المكان، وذلك بالانتقال إلى مقر الشركة من أجل تسليم نسخة ثانية من الإشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة (أنظر الملحق رقم: 04)، وتم تحرير "إشعار بالاستلام" موقع من طرف ممثل الشركة، والتحقق من الوجود الفعلي لمختلف الوثائق المحاسبية محل التحقيق. (أنظر الملحق رقم: 05)

بالإضافة إلى ذلك تم القيام بمعاینات مادية، وكنتيجة لعملية المعاينة قام المحققون بإعداد " محضر معاينة " رقم 61/2014 وفي نفس التاريخ أي 2014/08/10.  
(أنظر الملحق رقم: 06)

**ملاحظة:**

نظرا لعدم توفر شروط ملاءمة المكان لأجراء عملية التحقيق داخل مقر الشركة التمس هذا الأخير إجراء عملية التحقيق داخل المصلحة الضريبية، وذلك بإيداعه طلبا لذلك بتاريخ 2014/08/11 إلى السيد رئيس مركز الضرائب.  
وبتاريخ 2014/08/12 تمت البداية الفعلية لعملية التحقيق في مختلف الوثائق المحاسبية للمكلف مع تحرير " إشعار بداية العمل في التحقيق ".  
(أنظر الملحق رقم: 07)

**1- اختبار جودة المعلومات المحاسبية:**

بعد التحقيق في محاسبة المكلف لسنوات 2010، 2011، 2012 و 2013 تمّ التوصل إلى النتائج التالية:

**1-1 من ناحية الشكل:**

بعد فحص محاسبة المكلف، تم التأكد من أن مسك الوثائق المحاسبية مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي والقانون التجاري:

- وجود دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوعريريج؛
- وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوعريريج؛
- وجود التصريحات الشهرية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- وجود التصريحات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- وجود اليوميات المساعدة؛
- وجود الميزانيات الجبائية الخاصة بالسنوات محل التحقيق مودعة في آجالها.

**2-1 من ناحية المضمون:**

من خلال التحريات والاستعانة بالمعلومات الواردة من الأطراف الخارجية، ومن خلال الاطلاع على حسابات المؤسسة لدى البنوك فقد تم تسجيل النقائص التالية:

**1-2-1- بالنسبة لسنة 2010:**

- عدم احتساب مصاريف النقل في تكلفة الشراء لسنة 2010.
- عدم احتساب بعض مصاريف الجمركة في تكلفة الشراء لسنة 2010 والمقدرة بمبلغ 7.000 دج؛
- التصريح بفروق العملة كخسارة صرف لمبالغ غير محولة خلال سنة 2010؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 874.216 دج يمثل مصاريف شخصية في الحساب 61 هذه الأخيرة لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 140.000 دج في حساب مصاريف النقل غير مثبتة بفواتير؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 246.536 دج كمصاريف صيانة وإصلاحات (الحساب 6220) لسيارة سياحية غير مسجلة ضمن أصول المؤسسة؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 301.202 دج يمثل مصاريف استقبالات (الحساب 6275) مبالغ فيها وغير مثبتة بفواتير؛

- التسجيل المحاسبي لمبلغ 149.830 دج يمثل مصاريف تنقلات؛  
(الحساب 6270) تخص تذاكر الطائرة لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 491.493 دج غير مبرر في حساب مصاريف المستخدمين، وهذا مقارنة بالمبلغ الإجمالي المقيد بسجل الأجرة الخاص بالمؤسسة؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 203.511 دج يمثل الرسم على القيمة المضافة في الحساب 6570 (مصاريف مالية)؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 3.000.000 دج (TTC) و 2.000.000 دج (TTC) كتسبيقات من العملاء في الحساب (570)، إلا أنه تبين أن هذه المبالغ تمثل دفعات بنكية مسددة من طرف الشركة نفسها، وبالتالي تعتبر كأرباح غير مصرح بها.

#### 1-2-2- بالنسبة لسنة 2011، 2012 ، 2013 :

- عدم احتساب مصاريف النقل في تكلفة الشراء لسنة 2012؛
- التصريح بمبلغ 2.462.872 دج كنواتج مختلفة في ميزانية 2011، وهو يمثل جزء فقط من الخصم المستفاد منه من المورد ITAMCO EGYPT حسب إشعار بالخصم بتاريخ 2011/08/01 بمبلغ إجمالي 22.056.025 دج.
- التصريح ببعض الأعباء لسنوات 2012 و 2013 بمبلغ 2.831.544 دج و 2.210.699 دج على التوالي مبالغ فيها وغير مثبتة بفواتير (وصولات).

#### 2- الحكم على جودة المعلومات المحاسبية :

بعد الاطلاع على جميع الوثائق المحاسبية المتعلقة بالسنوات محل التحقيق، يمكن إصدار حكم فيما يخص جودة هذه المعلومات وذلك من خلال تشخيص الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

## الجدول رقم 3-1: الحكم على توفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية

السبب أو الملاحظة	الحكم على مدى توفر هذه الخاصية	الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية
محاسبة المكلف تم إعدادها وفق للأجل والاشكال القانونية	توفر خاصية الملائمة وذلك بتوفر الخصائص التالية : - التوقيت المناسب - القيمة الرقابية - القمة التنبؤية	خاصية الملائمة
إنّ محاسبة المكلف تتضمن مجموعة من الأخطاء فهي لا تعرض بشكل صادق الأحداث والعمليات المالية للمؤسسة	موثوقية نسبية وليست مطلقة	خاصية الموثوقية
تم اعتماد نفس طرق ومبادئ القياس المحاسبي خلال السنوات الأربع محل التحقيق	تتميز محاسبة المكلف بالثبات	الثبات
تم إعداد المعلومات وفقا للنظام المحاسبي المالي	يمكن استخدام المعلومات المحاسبية لأجراء مقارنات	قابلية المقارنة
يمكن فهمها من قبل كل من له أدنى معرفة في المحاسبة	محاسبة المكلف تتميز بقابلية الفهم	قابلية الفهم
تحتوي محاسبة المكلف على مجموعة من الإغفالات	شمولية نسبية	الشمولية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحقيق السابقة

مما سبق وحسب نتائج التحقيق، تم اعتماد الحكم التالي حول جودة التصريحات  
الجبائية :

من خلال فحص محاسبة المكلف تبين أن التصريحات الجبائية للمكلف تحتوي مجموعة من  
الأخطاء والإغفالات الواجب تصحيحها.

## 3- التسوية الأولية المقترحة:

بعد فحص محاسبة المكلف والتصريحات فحصا معمقا، وبعد الكشف عن بعض  
النقائص والأخطاء المحاسبية، قام المحققون باقتراح التعديلات والتسوية اللازمة والمتمثلة  
في:

## 3-1- بالنسبة لسنة 2010:

بالنسبة لسنة 2010 فقد تم اقتراح التعديلات التالية:

- بالنسبة لرقم الأعمال لسنة 2010 ، فالمصلحة قامت بالتسوية الجبائية على أساس مصاريف النقل حسب عدد الحاويات المسجلة (78 حاوية) مع تطبيق هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:

$$\begin{aligned}
 & - \text{مصاريف النقل: } 78 \text{ حاوية} * 30.000 \text{ دج} = 2.340.000 \text{ دج} \\
 & - \text{هامش الربح المطبق } 1.15 = 2.691.000 \text{ دج} \\
 & - \text{رقم الأعمال المغفل/ حسب مديرية النقل} = 2.691.000 \text{ دج} \\
 & * \text{بالإضافة إلى تأسيس رقم الأعمال لسنة 2010 باحتساب مصاريف الجمركة غير مصرح به مع تطبيق هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:} \\
 & \text{دج } 8.050 = 1.15 * 7.000
 \end{aligned}$$

### الجدول رقم 3-2: إستخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2010

رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج

#### المصدر: نفس المرجع السابق

- إدماج مبلغ الرسم على القيمة المضافة والمقيد ضمن المصاريف المالية إلى الأساس الخاضع للضريبة لسنة 2010 والمقدر ب 203.511 دج؛ وذلك باعتبار أنّ المكلف هو المستفيد الأخير من هذه العمليات المالية.
- إدماج فروق خسارة صرف العملة للمبالغ غير المحوّل إلى الأساس الخاضع للضريبة كما يلي: - فائض صرف العملة بمبلغ يقدر ب: 1.313.079 دج - خسارة صرف العملة بمبلغ يقدر ب: 411.457 دج حيث أن خسارة صرف العملة ناتج عن المبلغ المحوّل فعلا يساوي: 12.985.672 دج ومبلغ فاتورة الاستيراد رقم 2013/14064 والمقدر ب: 12.574.214 دج، وعلية فإن الفارق المستخرج لخسارة صرف العملة والمدمج في الأساس الخاضع للضريبة هو: - خسارة صرف العملة المصرح بها = 2.197.160 - 6.000 = 2.191.160 دج - خسارة صرف العملة غير المحوّل = 2.191.160 - 411.457 = 1.779.703 دج

وعليه فإن الفارق المدمج لخسارة صرف العملة يكون كالتالي:

$$1.779.703 - 1.313.079 = 466.624 \text{ دج}$$

**الجدول رقم 3-3: مبلغ خسارة صرف العملة المدمج لسنة 2010**

2.191.160 دج	خسارة صرف العملة المصرح بها
1.779.703 دج	خسارة صرف العملة غير المحولة
466.624 دج	الفارق المدمج لخسارة صرف العملة

**المصدر: نفس المرجع السابق**

- إدماج مصاريف النقل غير المثبتة بالفواتير بمبلغ 140.000 دج إلى الأساس الخاضع للضريبة لسنة 2010.
- إدماج الفارق المستخرج لمصاريف المستخدمين إلى الأساس الخاضع للضريبة و المقدرة ب: 491.493 دج.
- إدماج المبلغ الإجمالي المقيد كتسبيق من العملاء والمقرب 4.273.504 دج (HT) إلى الأساس الخاضع للضريبة.
- إدماج باقي المبالغ المستخرجة غير المثبتة بالفواتير، والتي لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال (كما هو مبين أعلاه) إلى الأساس الخاضع للضريبة والمقدرة ب:

**الجدول رقم 3-4: مبالغ ومصاريف مدمجة لسنة 2010**

874.216 دج	مصاريف شخصية
246.536 دج	مصاريف صيانة
149.830 دج	مصاريف تنقلات
301.202 دج	مصاريف استقبالات
1.571.784 دج	المجموع

**المصدر: نفس المرجع السابق**

**3-2- بالنسبة للسنوات 2011، 2012، 2013:**

- بالنسبة لرقم الأعمال لسنة 2012، فالمصلحة قامت بالتسوية الجبائية على أساس مصاريف النقل حسب عدد المقطورات الظاهرة في فواتير الشراء (80 نصف مقطورة) مع تطبيق هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:

- مصاريف النقل: 80 نصف مقطورة \* 30.000 دج = 2.400.000 دج
- هامش الربح المطبق 1.15 = 2.760.000 دج
- رقم الأعمال المغفل/ حسب مديرية النقل = 2.760.000 دج

#### الجدول رقم 3-5: استخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2012

رقم الأعمال المستخرج	170.980.035 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	168.220.035 دج
الفارق	2.760.000 دج

#### المصدر: نفس المرجع السابق

- إعادة إدماج مبلغ 19.593.153 دج يمثل الفارق غير مصرح به (نواتج مختلفة) من الخصم المستفاد منه إلى النتيجة الجبائية لسنة 2011.
- إدماج مبلغ 2.831.544 دج و 2.210.699 دج على التوالي ( أعباء مثبتة بوصولات مبالغ فيها ) إلى النتيجة الجبائية لسنتي 2012 و 2013.

#### المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية وفق نتائج عملية التحقيق وتبليغ النتائج

بعد الكشف عن الأخطاء والعيوب التي تحتويها محاسبة المكلف، وبعد إجراء التعديلات اللازمة، قام المحققون بإعادة تحديد الأسس الضريبية للمكلف وكانت كالاتي:

#### 1- بالنسبة لسنة 2010:

- قبل التطرق إلى مجمل عمليات التسوية والتعديلات المقترحة من طرف المحققين، ارتأينا عرض سلم العقوبات الجبائية المتعلقة بكل من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني إضافة إلى ضريبة أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي :
- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فسلم العقوبات يكون كالاتي:<sup>1</sup>

**الجدول رقم 3-6: جدول العقوبات الخاصة بنقص التصريح**

نسبة العقوبة المطبقة	رقم الأعمال المغفل
10% من رقم الأعمال المغفل	من 0 إلى 50.000 دج
15% من رقم الأعمال المغفل	من 50.001 إلى 200.000 دج
25% من رقم الأعمال المغفل	أكبر من 200.000 دج

**المصدر : نفس المرجع السابق**

- بالنسبة للرسم على النشاط المهني وحسب ما تنص عليه المادة 227 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن سلم العقوبات هو نفسه المذكور سابقا.
- أما فيما يخص ضريبة أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، وحسب ما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن سلم العقوبات هو نفسه المذكور سابقا.

**1-1- تسوية الرسم على القيمة المضافة (TVA):**

تم استرجاع الحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والنتائج مبينة في الجدول التالي:

**الجدول رقم 3-7 : تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنة 2010**

التعيين	2010
رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج
الحقوق	458.838,50 دج
العقوبة	114.709,63 دج

**المصدر : نفس المرجع السابق**

## 2-1- تسوية الرسم على النشاط المهني (TAP):

## الجدول رقم 8-3: تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2010

التعيين	2010
رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج
الحقوق	53.981 دج
العقوبة	8097,15 دج

المصدر : نفس المرجع السابق

## 3-1- استخراج النتائج :

## الجدول رقم 9-3 : جدول استخراج النتائج لسنة 2010

التعيين	2010
رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج
الخصم التدريجي للرسم على النشاط المهني	53.981 دج
الاستهلاك الممنوح	1.177.000 دج
الأعباء المدمجة	7.146.915 دج
الزيادات الصافية	8.614.984 دج
الربح المصرح به - خسارة -	11.609.068 دج
الربح المعتمد - خسارة -	11.609.068 دج
الربح المستخرج - خسارة -	2.994.084 دج
الفارق	8.614.984 دج

المصدر : نفس المرجع السابق

**4-1- ملخص المستحقات والعقوبات:****الجدول رقم 3-10: ملخص المستحقات والعقوبات لسنة 2010**

التعيين	2010
الرسم على النشاط المهني	53.981 دج
العقوبة	8.079,15 دج
الرسم على القيمة المضافة	458.838,5 دج
العقوبة	114.709,63 دج
المجموع الكلي	635.626,28 دج

المصدر : نفس المرجع السابق

**2- بالنسبة لسنة 2011، 2012، 2013 :****1-2- تسوية الرسم على القيمة المضافة :**

تم استرجاع الحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وذلك وفق الجدول التالي :

**الجدول 3-11: تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2011، 2012، 2013.**

التعيين	2011	2012	2013
رقم الاعمال المستخرج	236.585.790 دج	170.980.035 دج	126.776.167 دج
رقم الاعمال الاجمالي المصرح به	236.585.790 دج	168.220.035 دج	126.776.167 دج
الفارق	-	2.760.000 دج	-
الحقوق	-	469.200 دج	-
العقوبة		117.300 دج	

المصدر : نفس المرجع السابق

## 2-2- تسوية الرسم على النشاط المهني :

الجدول رقم 3- 12: تسوية الرسم على النشاط المهني لسنوات 2011، 2012، 2013.

2013	2012	2011	التعيين
126.776.167 دج	170.980.035 دج	236.585.790 دج	رقم الاعمال المستخرج
126.776.167 دج	168.220.035 دج	236.585.790 دج	رقم الاعمال الاجمالي المصرح به
-	2.760.000 دج	-	الفارق
-	55.200 دج	-	الحقوق
-	8.280 دج	-	العقوبة

المصدر : نفس المرجع السابق

## 3-2- جدول استخراج النتائج :

الجدول رقم 3-13: جدول استخراج النتائج لسنوات 2011، 2012، 2013.

2013	2012	2011	التعيين
126.776.167 دج	170.980.035 دج	236.585.790 دج	رقم الاعمال المستخرج
126.776.167 دج	168.220.035 دج	236.585.790 دج	رقم الاعمال الاجمالي المصرح به
-	2.760.000 دج	-	الفارق
-	55.200 دج	-	الخصم التدرجي للرسم على النشاط المهني
-	2.400.000 دج	-	الاستهلاك الممنوح
2.210.699 دج	2.831.544 دج	-	الاعباء المدمجة
-	-	19.593.153 دج	مبلغ الخصم غير المدرج في حساب النتيجة الجبائية
-	-	18.389.294 دج	الزيادة الصافية الصادرة في التسويات السابقة
2.210.699 دج	3.136.344 دج	27.982.447 دج	الزيادة الصافية الاجمالية
31.938.329 دج	6.546.342 دج	21.222.985 دج	العجز المصرح به
3.409.998 دج	-	2.994.484 دج	العجز المستخرج والمرحل
33.137.628 دج	3.409.998 دج	-	العجز المستخرج الاجمالي
-	-	3.764.978 دج	الربح المستخرج

المصدر : نفس المرجع السابق

**ملاحظة :**

بالنسبة لمبلغ 6.546.342 دج ( العجز المصرح به لسنة 2012 ) فإنه تم الأخذ بعين الاعتبار التعديلات التي طرأت على النتيجة المحاسبية المصرح بها بمبلغ 9.755.227 دج وهذا باستبعاد النقاط التالية :

- 3.028.752 دج يمثل فروق العملة للمبالغ غير المحولة؛
- 180.133 دج يمثل قيمة الإهلاكات الغير قابلة للتخفيض.

**4-2- التسوية بالنسبة لضريبة أرباح الشركات :**

أما فيما يخص ضريبة أرباح الشركات فقد تم اقتراح التعديلات التالية:

**الجدول رقم 3-14: تسوية ضريبة أرباح الشركات لسنوات 2011، 2012، 2013.**

2013	2012	2011	التعيين
	-	3.764.978 دج	الربح المستخرج
	-	-	الربح المصرح به
	-	3.764.978 دج	الفارق
-	-	941.244,50 دج	الحقوق
-	-	235.311,13 دج	العقوبة

المصدر : نفس المرجع السابق

**5-2- التسوية بالنسبة لضريبة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :**

بعد تسوية ضريبة أرباح الشركات يأتي الدور على ضريبة ريع رؤوس الأموال المنقولة  
الجدول رقم 3-15: تسوية ضريبة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة لسنوات

**2013، 2012، 2011**

2013	2012	2011	التعيين
-	-	3.764.978 دج	الفارق
-	-	941.244,50 دج	حقوق ضريبة أرباح الشركات
-	-	2.823.733,50 دج	الربح الخاضع لضريبة رؤوس الأموال المنقولة
-	-	282.373,35 دج	ضريبة رؤوس الأموال المنقولة
-	-	70.593,34 دج	العقوبة

المصدر : نفس المرجع السابق

**2-6- ملخص المستحقات والعقوبات:**

كنتيجة لعمليات التسوية السابقة يمكن تلخيص جميع المستحقات والحقوق المسترجعة والعقوبات في الجدول الموالي:

**الجدول رقم 3-16: ملخص العقوبات والمستحقات لسنوات 2011، 2012، 2013.**

2013	2012	2011	التعيين
-	55.200 دج	-	الرسم على النشاط المهني
-	8.280 دج	-	العقوبة
-	469.200 دج	-	الرسم على القيمة المضافة
-	117.300 دج	-	العقوبة
-	-	941.244,50 دج	ضريبة أرباح الشركات
-	-	235.311,13 دج	العقوبة
-	-	282.373,35 دج	ضريبة ربوع رؤوس الأموال المنقولة
-	-	70.593,34 دج	العقوبة
-	649.980,00 دج	1.529.522,31 دج	المجموع
2.179.502,31 دج			المجموع الكلي

**المصدر : نفس المرجع السابق**

بالنسبة للتحقيق المتعلق بسنة 2010 فقد تمّ تحرير "محضر موالي لعملية التحقيق" بتاريخ 09 / 12 / 2014 يتضمن حوصلة عن مختلف النقائص التي تمّ التوصل إليها (انظر الملحق رقم: 08)، مع إعلام المكلف محل التحقيق بالنتائج عبر " محضر الإخطار بالتسوية الأولي " بتاريخ 2014/12/15، وذلك لتجنب وقوع هذه السنة في فترة التقادم. (انظر الملحق رقم: 09 )

وبالنسبة لسنوات 2011، 2012، 2013 فقد حرر محضر موالي لعملية التحقيق، بتاريخ 18 / 03 / 2015 (انظر الملحق رقم: 10)، وتمّ إعلام المكلف بنتائج التحقيق عبر " محضر الإخطار بالتسوية الأولي " وذلك بتاريخ 2015 / 03 / 22. (أنظر الملحق رقم: 11)

و نظرا لعدم تلقي أي رد من طرف المكلف في أجل أقصاه 40 يوما، تمّ اعتماد الأسس الواردة في الإشعار بالتسوية الأولي كأسس نهائية لتحديد الضريبة، مع إرسال الإخطار بالتسوية النهائي بتاريخ 2015/05/04 مع إصدار الجدول الفردي في نفس التاريخ (الملحق رقم 12).

### خلاصة الفصل:

تمّ من خلال هذا الفصل تبيان الدور الذي تلعبه عمليات الرقابة الجبائية في الحد من الإغفالات والأخطاء التي تحتويها تصريحات المكلفين، وهنا يظهر الدور الخفي للرقابة الجبائية، فبالإضافة إلى دورها التقليدي والمتمثل في محاربة التهرب والغش الضريبيين، تعمل الرقابة الجبائية على تحسين جودة التصريحات، وذلك من خلال فرض جملة من الطرق والإجراءات الجبائية والمحاسبية، والتي من شأنها أن تؤثر على كمّ و نوع المعلومات المحاسبية المنتجة من طرف المكلفين، كما أن الرقابة الجبائية عامة والتحقيق في المحاسبة خاصة يلعب دورا هاما في إسترجاع الحقوق و المستحقات والتي تعد موردا هاما للخزينة العمومية.

كما أنّ إبلاغ المكلفين بإمكانية إجراء رقابات بعدية من طرف مصلحة الضرائب، قد تنجر عنها تكاليف ضريبية إضافية، من شأنه أن يكون دافعا لهؤلاء المكلفين لأن يعتنوا بتحسين جودة تصريحاتهم حتى لا يكونوا محل متابعة رقابية مستمرة وما ينتج عنها من خسائر وتشويه صورة المؤسسة إتجاه إدارة الضرائب.

خاتمة عامة

**الخاتمة العامة:**

إن الإدارة الضريبية، وفي إطار سعيها لمواكبة مختلف التطورات الاقتصادية، السياسية والاجتماعية التي يشهدها العالم، عرفت عدة تغييرات في نظمها الضريبية، إلا أنّ التغييرات التي يمكن القول عنها أنّها جذرية تتمثل في إعطاء النظام الجبائي الطابع التصريحي. وهذا النوع من الأنظمة، وكما أشرنا إليه سابقاً، يعتمد على التصريحات كوسيلة اتصال وربط بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، أي أنّ المكلف الخاضع للضريبة هو من يقوم بتحديد وعائه الضريبي بنفسه والتصريح به لصالح الإدارة الضريبية، إلا أنّ هذا الأخير يعمل دائماً بكل ما أتيح له من قدرات وسبل على تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها بشكل نهائي وهذا راجع إلى تعارض المعتقدات، الأهداف والغايات.

وكنتيجة حتمية لتبني النظام التصريحي، ظهرت الرقابة الجبائية كأهمّ وأنجح وسيلة ردعية ووقائية لمكافحة وتعطيل كل طرق التضييل والتحايل المستعملة من طرف المكلفين. ومن هذا المبدأ، تجسّد الدور الأساسي الذي تلعبه عملية الرقابة الجبائية، والمتمثل في ضبط سير عملية التصريح والكشف عن مختلف الانحرافات والإغفالات التي تتضمنها التصريحات. وهذا ما قادنا إلى النقطة التي عاجها البحث والمتمثلة في دور الرقابة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات الجبائية، وكان منطلق هذه الدراسة الإشكالية التالية :

• ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ؟

وفي إطار الإجابة عن تساؤلنا الرئيسي، قمنا بتحليل دور الرقابة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات وفق منظورين: نظري وتطبيقي، على أساس ثلاث فصول، بالسياق التالي:

تناولنا في الفصل الأول: التصريحات الجبائية، من حيث المفهوم والأهمية بالنسبة لكلّ من الإدارة الضريبية والمكّلفين، بالإضافة إلى مختلف الأنواع اللّازم باكتتابها من طرف المكلفين، مع تبيان أنظمة التقدير المعتمدة من طرف المشرع الجبائي، باعتبار أن أنواع وأصناف التصريحات الواجب تقديمها من طرف المكلف تتحدد وفقاً لنظام التقدير المتبع. فضلاً عن إيضاح مفهوم جودة هذه التصريحات مع إبراز مختلف العوامل التي يمكن أن تساهم في الرفع من جودة هذه الأخيرة، وعلاقة جودة هذه التصريحات بالعنصر البشري للإدارة الضريبية، والمتمثل في الأعوان المحققين من خلال مجمل الخصائص والمسؤوليات الواجب توفرها فيهم لممارسة المهنة.

خصّصنا الفصل الثاني لطرق الرقابة الجبائية المساهمة في جودة الصريجات. وقد توسّعنا في هذا الفصل من خلال عرض أنواع الرقابة الجبائية والأسس التشريعية والتنظيمية لها. بالإضافة إلى الإشارة إلى الطرق والشروط المعتمدة خلال ممارسة عملية

الرقابة والمساهمة في تحسين جودة التصريحات، فالرقابة الجبائية تتوفر على مجموعة من الهياكل تتمثل أساسا في مختلف المصالح الجبائية المتواجدة على المستوى الوطني، ونجاح هذه العملية متوقف عموما على مجمل الوسائل التنظيمية والمادية والبشرية المسخرة للقيام بهذه العملية .

أما الجانب التطبيقي من هذا البحث، تناولنا فيه تقديم أحد الهياكل المستحدثة للإدارة الضريبية، والمتمثل في مركز الضرائب من خلال عرض إطاره التنظيمي عبر تبيان مختلف مصالحه ودور كلٍّ منها. وكمحاولَة مَنّا لتجسيد ما تمّ ذكره في الجانب النظري حول عملية التّحقيق في المحاسبة على أرض الواقع، قمنا بدراسة حالة على أساس عرض الخطوات والإجراءات النظرية لعملية التّحقيق في المحاسبة بطريقة تفصيلية، انطلاقا من عملية اختيار الملف محلّ التّحقيق، إلى غاية عملية التّبلغ النهائي لنتائج التّحقيق مع اختبار جودة التّصريحات الجبائية للمكّاف قيد التّحقيق.

### نتائج الدّراسة:

لقد تمّ من خلال هذه الدراسة الإحاطة قدر الإمكان بمختلف جوانب الموضوع، ومنه توصلنا إلى النتائج التالية :

- الرفع من جودة التصريحات الجبائية، مسؤولية تقع على عاتق جميع مركّبات المنظومة الجبائية؛
- مفهوم جودة التصريحات الجبائية مرتبط بشكل كبير بالمعلومات المحاسبية المعتمدة لتأسيس هذه الأخيرة، حيث يمكن قياس الجودة بمدى توافر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية؛
- افتقار التصريحات الجبائية للبساطة، وتعددّها يخلق صعوبة لدى المكلفين في التعامل معها؛
- تعتبر الرقابة الجبائية أهم وسيلة في يد الإدارة الضريبية بشكل خاص والحكومة بشكل عام لضبط سير النظام الجبائي؛
- التّحقيق في المحاسبة من أهمّ طرق الرقابة الجبائي المساهمة في الرفع من جودة التصريحات، كون هذه الطريقة أو الآلية تمكّن الأعوان المحققين من الاطلاع على جميع الوثائق و المستندات ذات الأثر الجبائي.
- للرقابة الجبائية دور خفيّ يختلف عن دورها التقليدي المتمثل في مكافحة التهرب الضريبي، ألا وهو التحسين والرفع من جودة التصريحات الجبائية من خلال تحسين جودة المعلومات المحاسبية المعتمدة في تأسيسها؛
- عملية الرقابة الجبائية جدّ محدودة مقارنة بالوسائل الكمية والنوعية التي تحوزها الإدارة الضريبية، مقارنة بالعدد الهائل لملفات المكلفين، فمن الملاحظ أن برامج الرقابة السنوية لا تغطّي إلا نسبة ضئيلة من الملفات الجبائية؛

- تحسين العلاقة بين كل من الإدارة الضريبية والمكلفين من شأنه أن يساعد على تعزيز الثقة بين مختلف عناصر المجتمع الجبائي؛
- النظام الجبائي الجزائري يتسم بعدم الاستقرار في منظومته التشريعية، فعدم الاستقرار هذا يخلق حالة ريبية وعدم ثقة لدى المكلف؛
- رغم التعديلات التي طرأت على النظام الجبائي إلا أنّ هذا الأخير لم يصل إلى درجة المرونة الكافية التي تمكنه من مواكبة مختلف التطورات.

### اختبار الفرضيات:

تضمّنت المقدمة العامة للبحث مجموعة من الفرضيات، وبناء على النتائج السابقة يمكن اختبار الفرضيات على النحو التالي:

- فيما يخص الفرضية الأولى، وهي للتصريحات الجبائية معايير جودة خاصة، ومن خلال هذه الدراسة قمنا بتأكيد هذه الفرضية وذلك عن طريق تبيان هذه المعايير وشرح مدى علاقة هذه الأخيرة بجودة التصريح.
- أما الفرضية الثانية والمتعلقة بوسائل الإدارة الضريبية في الرفع من مستوى جودة التصريحات، حيث قلنا أنّ الرقابة الجبائية هي أهم الوسائل لتحقيق هذه الغاية، فمن خلال هذا البحث تمّ عرض مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات.
- أما الفرضية الثالثة وهي أن للرقابة الجبائية أدوات وطرق كفيلة بمراقبة وفحص التصريحات الجبائية والمساهمة في الرفع من جودة هذه التصريحات، فمن خلال هذه الدراسة تبين أنّ الرقابة الجبائية تبقى وسيلة ردعية لا وقائية، ومنه فإن طرق هذه الأخيرة تبقى غير كفيلة بالرفع من جودة التصريحات.

### توصيات البحث:

- من خلال النتائج التي توصلنا إليها سابقا، إرتائنا تقديم بعض التوصيات والاقتراحات أهمها:
- مراعات إختلاف مستويات المكلفين عند سنّ النصوص التشريعية الضريبية، وذلك لضمان مبدأ عدالة الضريبة وهذا ما يساهم في القضاء على المعتقدات الخاطئة بأنّ الضريبة اغتصاب لأموال الشعوب؛
  - الاعتماد على وثائق إقراريه سهلة الاطلاع والملاءمة، وهذا ما يسهل على المكلفين إعدادها، كما أنّ ملاءمة فرض الضريبة وجبايتها لظروف المكلف تؤدي إلى فرضها بما لا يعرقل أعماله، وهذا ما ينعكس إيجابا على تصريحاته؛
  - توضيح القانون الجبائي وإطلاع المكلفين على جميع المستجدات الضريبية؛

- العمل على تطوير تسيير الموارد البشرية وفق المفاهيم العلمية الحديثة، بإعتبار أن العنصر البشري للإدارة الضريبية هو المسؤول عن التخطيط والتنظيم وتنفيذ برامج الرقابة، إضافة إلى أنه في إتصال دائم ومباشر مع المكلفين؛
- إعطاء التشريع الجبائي صيغة ثابتة للقضاء على المشاكل المتعلقة بسوء فهم وتأويل النصوص التشريعية؛
- عصرنة الإدارة الضريبية وتكثيفها مع مختلف التطورات مثل اعتماد الإعلام الآلي، والأخذ بتجربة بعض الدول الأوروبية التي قد بدأت بإعتماد التصريحات الإلكترونية؛
- العمل على تحسين الصورة السلبية للضريبة في ذهنية المكلف عن طريق الحوار الجاد والبناء لإقناع المكلف بالنفع الاقتصادية والاجتماعي للضريبة وذلك ما يضمن إسترجاع ثقة المواطن بالإدارة الجبائية؛
- نشر ثقافة الوعي الجبائي لدي جميع الفئات الاجتماعية، من خلال دراسة سلوك وتصرفات المكلفين والعمل على إبطال مختلف الحجج التي تستعمل كستار لعمليات الغش والتهرب؛
- تدارك الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي؛
- الاهتمام أكثر بالوسائل البشرية للإدارة الضريبية، وتأمين الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الضريبي؛
- تأكيد الحضور الدائم للإدارة الضريبية في الميدان وقربها من المكلفين، عن طريق تكثيف برامج الرقابة وإعطاءها الصيغة الدورية، وعدم الاكتفاء ببرنامج سنوي واحد.

### آفاق الدراسة:

- وفي الأخير نأمل أن تكون هذه الدراسة منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل، وخاصة البحوث الرامية إلى :
- دراسة الأدوار الخفية للرقابة الجبائية،
  - دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها وما هي العوامل والمعوقات الكابحة والتي حالت دون سيرها الحسن؛
  - دراسات تتضمن تحليل سلوك المكلفين بالضريبة، وما هي الدوافع المشجعة على التهرب والغش الضريبيين، ومحاولة إيجاد حلول لذلك؛
  - محاولة إعطاء نماذج للتصريحات الجبائية والتي من شأنها ان تسهل مهمة كل من الإدارة الضريبية و المكلفين.



# قائمة المراجع

## المراجع باللغة العربية:

### 1- الكتب:

- 1) -جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد، متبعة للطباعة، براقى، الجزائر، 2010.
- 2) -حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، عمان، الأردن، 1998.
- 3) -رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزائر، الجزء الأول، 2012.
- 4) -رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2003.
- 5) -صادق الحسيني، التحليل المالي والمحاسبي دراسة معاصرة في الأصول العلمية وتطبيقاتها، دار المجد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998.
- 6) -قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحيى، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداية للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 2003.
- 7) -محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008.
- 8) -محمد مرسي فهمي، سيد لطفى عبد الله، الضريبة الموحدة على الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، القاهرة، مصر، 1990.
- 9) -محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس؛ العرض والإفصاح، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2008.
- 10) -مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
- 11) -منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011.

## 2-القوانين والمراسيم:

- (1)- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 1991، العدد 09.
- (2) -الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2002، العدد 64.
- (3) -الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2002، العدد 86
- (4) -الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2006، العدد 59.
- (5) -الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009، العدد 20.
- (6) -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2013.
- (7) -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2014.
- (8) -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2014،
- (9) -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2015.
- (10) -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2015.
- (11) -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على الأعمال، 2015.

## 3- الأطروحات والرسائل والمذكرات:

- (1) -إياد حسن حسين أبو هين، العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005.
- (2) -سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011.

- 3- سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011.
- 4- الصالح حميدانو ، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011.
- 5- عيسى بولخوخ ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2003.
- 6- فاطمة زعزوعه ، الحماية القانونية للمكلفين بالضريبة، مذكرة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012.
- 7- كمال محمد سعيد النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
- 8- محمد سالم أبو يوسف، تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في غزة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة التدقيق الخارجي وفقا لمعيار التدقيق الدولي 220، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011.
- 9- ناصر رحال ، تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، الجزائر، 2006.
- 10- ناصر محمد المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008.
- 11- نجات نوي ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.
- 12- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على شركات المساهمة، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007.

#### 4- الملتقيات ومحاضرات:

- 1) - الجيلاني بلواضح ، نبيلة ميمون ، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي حول استراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، المسيلة، الجزائر، 2013.

- (2) - بوعلام ولهي ، محاضرات حول جباية المؤسسة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013.
- (3) - بوعلام ولهي ، نحو إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009.
- (4) - نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011.
- (5) - جبار محمد علي الكعبي، ياسر عمار عبد الحميد، شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، مداخلة مقدمة للمؤتمر العلمي نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة، 2008.
- (6) - هواري سويسي ، بدر الزمان خمقاني ، مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة للملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليلة، الجزائر، 2011.
- (7) - أحمد بساس ، مختار رنان ، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف، مداخلة مقدمة للملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق في ظل الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، 2013.

#### 5- مواقع إنترنت:

- (1)- موقع المديرية العامة للضرائب [www.mf-dgi.gov.dz](http://www.mf-dgi.gov.dz) بتاريخ 2015/04/16.

المراجع باللغة الفرنسية :

#### Les ouvrages :

- 1) - Jean-Paul tranthiet , **quand le fisc vous control !**, les éditions d'organisation, paris, 1996.
- 2) - Jean-Pierre casimir , **control fiscale-contentieux-recouvrement**, 9 éditions, groupe revue fiduciaire, paris, 2004.
- 3) - thiery-lanbert , **control fiscale**, groupe revue fiduciaire, paris, 2003.

## Les lois:

1)- République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, **calendrier fiscale,2015.**

2)- République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, **Guide pratique des déclarations**, 2015.

3)- République algérienne démocratique et populaire, ministère des finances, direction générale des Impôts, **Guide de vérificateur de comptabilité**,2001.

# قائمة الملاحق

**Avis de Vérification de Comptabilité**

Référence :168/2014

Lettre avec  
A.R  
N°.....

M.....**SARL**.....  
S ..... **-IMPORT/EXPORT- 07 LOT HANNACHI**

**ILOT 11 W. de B.B.Arreridj**

N.I.F : 

0	0	0	9	3	4	0	4	6	3	8	9	2	0	1
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Le 30/07/2014

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT ..le 10/08/2014 à 10 heure ,à l'effet de vérifier au titre des exercices 2010-2011-2012-2013 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés...TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SALAIRES-DROITS DE TIMBRE et autres..... Impôts et taxes.....

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20 – 3 du code des procédures fiscales (C P F) .

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

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

Préalablement à l'examen au fond vos documents comptables , il peut être procéder des remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C P F).

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

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

**Le Chef de Brigade**

**Noms et Grades des  
Vérificateurs**

## Disposition fiscales :

**Article 20 – 4 du code de procédures fiscales :** Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou le remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence des documents comptable, l'avis de vérification de comptabilité et remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

**Article 20 – 5 du code de procédures fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (03) mois, en ce qui concerne :

- Les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;

- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois .

### **IMPORTANT !**

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

Mr SALHI ABDELKRIM, Le chef de service principal du contrôle fiscal au centre des impôts de la Wilaya de **B B A N** de tél (035692520) .

Vous pouvez également , à l'issue de cette étape , demander à être reçu par M r le Chef de centre des impôts de la Wilaya de **B B A N** de tél (035692522) .



<b>PASSIF</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
<b><u>CAPITAUX PROPRES :</u></b>	-	-	-	-
Capital émis	20 000 000,00	20 000 000,00	20 000 000,00	20 000 000,00
Capital non appelé	-	-	-	-
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)				
Ecart de réévaluation	-	-	-	-
Ecart d'équivalence (1)	-	-	-	-
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	- 11 629 796,00	- 21 304 569,00	- 9 770 447,00	- 33 131 980,00
Autres capitaux propres – Report à nouveau		- 11 629 796,00	- 32 934 366,00	- 42 704 813,00
Part de la société consolidante (1)	-	-	-	-
Part des minoritaires (1)	-	-	-	-
<b>TOTAL I</b>	<b>8 370 203,00</b>	<b>- 12 934 366,00</b>	<b>- 22 704 813,00</b>	<b>- 55 836 794,00</b>
<b><u>PASSIFS NON-COURANTS :</u></b>	-	-	-	-
Emprunts et dettes financières			-	-
Impôts (différés et provisionnés)	-	-	-	-
Autres dettes non courantes	-	-	-	-
Provisions et produits constatés d'avance	-	-	-	-
<b>TOTAL II</b>	-	-	-	-
<b><u>PASSIFS COURANTS :</u></b>	-	-	-	-
Fournisseurs et comptes rattachés	230 781 575,00	1 597 798,00	1 588 158,00	5 386 104,00
Impôts	5 281 389,00	1 009 798,00	734 159,00	549 956,00
Autres dettes	5 482 993,00	381 945 695,00	379 650 417,00	195 954 416,00
Trésorerie Passif	-	-		-
<b>TOTAL III</b>	<b>241 545 958,00</b>	<b>384 553 292,00</b>	<b>381 972 735,00</b>	<b>201 890 477,00</b>
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>249 916 161,00</b>	<b>371 618 926,00</b>	<b>359 267 921,00</b>	<b>146 053 683,00</b>



Charges de personnel	- 3 501 097,00	- 8 037 596,00	- 11 293 755,00	- 11 263 141,00
Impôts et taxes et versements assimilés	- 1 338 808,00	- 3 475 138,00	- 2 575 073,00	- 1 849 576,00
<b>IV-Excédent brut d'exploitation</b>	<b>-10 441 273,00</b>	<b>- 6 143 386,00</b>	<b>- 3 485 031,00</b>	<b>- 16 541 204,00</b>
Autres produits opérationnels	1 313 080,00	6 067 806,00	1 490 606,00	380 572,00
Autres charges opérationnelles	- 6 002,00	- 478 785,00	- 1 408 987,00	- 102 418,00
Dotations aux amortissements	- 128 564,00	- 1 534 737,00	- 2 388 675,00	- 2 588 451,00
Provision	-	-	-	-
Pertes de valeur	-	-	-	-
Reprise sur pertes de valeur et provisions	-	-	-	-
<b>V-Résultat opérationnel</b>	<b>- 9 262 758,00</b>	<b>- 2 089 102,00</b>	<b>- 5 792 088,00</b>	<b>- 18 851 502,00</b>
Produits financiers	-	-	12 797 621,00	9 554 641,00
Charges financières	- 2 367 037,00	- 19 215 466,00	- 17 374 806,00	- 23 835 119,00
<b>VI-Résultat financier</b>	<b>- 2 367 037,00</b>	<b>- 19 215 466,00</b>	<b>- 4 577 185,00</b>	<b>- 14 280 478,00</b>
<b>VII-Résultat ordinaire (V+VI)</b>	<b>-11 629 796,00</b>	<b>- 21 304 569,00</b>	<b>- 10 369 274,00</b>	<b>- 33 131 980,00</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)	-	-	598 826,00	-
Eléments extraordinaires (Charges) (*)	-	-	-	-
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>598 826,00</b>	<b>-</b>
Impôts exigibles sur résultats	-	-	-	-
Impôts différés (variations) sur résultats	-	-	-	-
<b>IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>-11 629 796,00</b>	<b>- 21 304 569,00</b>	<b>- 9 770 447,00</b>	<b>- 33 131 980,00</b>

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب



ميثاق  
المكلف بالضريبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في : 2014/08/10.....

:

المواد 04 و 07 من قانون المالية لسنة 2000.

أنا الممضي أسفله السيد : ..... الشركة ذات المسؤولية المحدودة.....

النشاط الممارس : استيراد المقطورات الخاصة بشاحنات نقل البضائع .....

عنوان المحل التجاري : رقم 07 حوزة حناشي قطعة رقم 11 برج بوعريريج.....

يشرفني أن أعلمكم بأنني استلمت:

(1)- الإشعار بالتحقيق رقم: 168 / م م ج / 2014/ المؤرخ في 2014/07/30

(2)- ميثاق المكا\_\_\_\_\_ف.

:

.....

# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي

المديرية العامة للضرائب

.....

مديرية الضرائب لولاية: برج بوعريريج

مركز الضرائب لولاية: بوعريريج :

## محضر معاينة

2014/61

في اليوم.....2014/08/10.....2014.....

.....وعلى الساعة.....10..... الممضين أسفله:

.....أسماء و رتب المحققين:.....

.....الحالفين اليمين والحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند: الشركة ذات المسؤولية المحدودة.....

.....استيراد المقطورات الخاصة بشاحنات نقل البضائع.....

.....:.....مسير الشركة السيد:.....

.....للقيام بمعاينة ميدانية.....

.....قد عاينا ماييلي:1-

2- (IZUSI) سيارات سياحيتين من نوع:

(RENAULT SIMBOL)

3- عدد المستخدمين بتاريخ إعداد المحضر 04 .

.....وعند نهاية تدخلنا، قمنا بقل هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين اعلاه ودعون السيد.....

.....مسير الشركة.....لإمضائه.....  
\_رفض وصرح بمايلي:.....

.....

.....

.....

.....وبطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISDRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES Impôts de la Wilaya de BBA

Centre des impôts BBA

**Fiche de début des travaux  
de vérification**

.....BBA..... le 12/08/2014.....

Numéro de l’Affaire N° **25/2014** article d’imposition.....

Numéro de l’Identifiant Fiscal : 000934046389201.....

Nom et Prénom ou Raison sociale: SARL XXX.....

Activité : .....**IMPORT/EXPORT** .....

Adresse : 07 LOT HANNACHI ILOT 11 BBA.....Tél.....

Avis de vérification de comptabilité.....N°168/2014.du 30/07/2014.....

Remis ou reçu le .....10/08/2014.....

Période à vérifier du .....01/01/2010..... au .....31/12/2013.....

Nom - Prénom et grades des agents vérificateurs :

M.....

M.....

M.....

Date de début des travaux préparatoires : .....30/07/2104.....

Date du contrôle inopiné (1) .....

Date d’intervention sur place (contrôle au fond).....10/08/2014.....

Lu et approuve :

*LE CHEF DE SERVICE*

*LES VERIFCATEURS*

**.07 :**

المديرية العامة للضرائب

محضر معاينة

المديرية الجهوية للضرائب بسطيف

موالي لعمليات التحقيق

مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

مركز الضرائب برج بوعريريج

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

رقم 89/م.ض-34/م.ر.م.ب/م.م/2014

بتاريخ 2014/12/09

إن التحقيق الجبائي الخاص بمؤسستكم الذي تم تبعا للإشعار بالتحقيق

رقم ..... 2014/168. في: ..... 2014/07/30 ..... قد نتج عنه النقائص التالية وهذا بالنسبة لسنة

:2010

:

-

.....

-.....

.....

.....

-

.....

.....

-.....

تفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

المحققين

المعني:

.....

.....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SET

B.B.A LE 15/12/2014.

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BBA

CENTRE DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BBA

**Notification de Redressement Suite à la  
Vérification de Comptabilité**

Référence N° :375/2014

Lettre avec A.R  
088014

A

M SARL XX  
07 LOT HANNACHI  
ILOT 11 BBA

Suite a l' envoi de l' avis de vérification N° 168/2014 du 30/07/2014 vous avez fait l' objet d' une vérification de comptabilité 01/01/2010 au 31/12/2010 au titre des exercices 2010-2011-2012-2013.....Se rapportant aux impôts , droits et taxes ci – après désignés . **TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SALAIRES-DROITS DE TIMBRE et autres Impôts et taxes**

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

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

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-06 du CPF)

vous avez aussi la possibilité de solliciter dans votre réponse l' arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts, ou du chef du service des recherches et vérifications. (Article 20-06 du CPF)

La présente notification comporte 05 feuillets (s), y compris celui-ci.  
Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l' expression de notre parfaite

***Le chef de Brigade***

***الملحق رقم 09.***

***Noms et grades des Vérificateurs***

المديرية العامة للضرائب

محضر معاينة

المديرية الجهوية للضرائب بسطيف

موالي لعمليات التحقيق

مديرية الضرائب لولاية برج بوعريرج

مركز الضرائب برج بوعريرج

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

رقم 10/م.ض-34/م.ر.م.ب/م.م/2015

بتاريخ 2015/03/18

إن التحقيق الجبائي الخاص بمؤسستكم الذي تم تبعا للإشعار بالتحقيق

رقم 168/2014. في: 2014/07/30..... قد نتج عنه النقائص التالية وهذا بالنسبة للسنوات

2011-2012 و 2013 :

-

.....

-.....

.....

.....

-

.....

.....

-.....

تفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

المحققين

المعني:

.....

.....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SET

B.B.A LE 22/03/2015.

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BBA

CENTRE DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BBA

**Notification de Redressement Suite à la  
Vérification de Comptabilité**

Référence N° : 48/2015

Lettre avec A.R  
088230

A

M SARL XX  
07 LOT HANNACHI  
ILOT 11 BBA

Suite a l' envoi de l' avis de vérification N° 168/2014 du 30/07/2014 vous avez fait l' objet d' une vérification de comptabilité 01/01/2011 au 31/12/2013 au titre des exercices 2010-2011-2012-2013.....Se rapportant aux impôts , droits et taxes ci – après désignés . **TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SALAIRES-DROITS DE TIMBRE et autres Impôts et taxes**

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

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

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-06 du CPF)

vous avez aussi la possibilité de solliciter dans votre réponse l' arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts, ou du chef du service des recherches et vérifications. (Article 20-06 du CPF)

La présente notification comporte 05 feuillets (s), y compris celui-ci.

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

***Le chef de Brigade***

***Noms et grades des Vérificateurs***

**.الملحق رقم 11**

# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في 2015/05/04

وزارة المالية  
مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

السيد:  
المسؤولة المحدودة  
07  
ولاية برج بوعريريج

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
البحث عن المعلومات الجبائية

...../ . . . . / . . . . / 2015/

\_\_\_\_\_ : التحقيقات المحاسبية .

\_\_\_\_\_ : التبليغ الأولية : بتاريخ 2014/12/15 ) 2010 (

\_\_\_\_\_ : 2015/03/22 ) 2011-2012 ( 2013

نظرا لعدم تقديم أي ملاحظة حول النتائج المتوصل إليها في التبليغ المشار إليه أعلاه  
لنا الشرف أن نحيطكم علما بأننا نبقي على الأسس الضريبية الواردة في الإبلاغ الأول.  
تفضلوا بقبول الاحترام والتقدير.

رئيس الفرقة: \_\_\_\_\_ :