

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم : العلوم التجارية



م  
ع

الموضوع

م  
ع

دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات

الجبائية

ة

دراسة حالة بمديرية الضرائب بولاية بسكرة

ة

م

مشروع مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية  
والمحاسبية

تخصص: محاسبة

م

م

م

م

م

م

م

م

إعداد الطالب:

الأستاذ المشرف:

بوستة جعفر

غضاب رانية

رقم التسجيل	...../2018
تاريخ الإيداع	.....

قسم العلوم التجارية

السنة الجامعية: 2018/2017

# الإهداء

إلى من قال الله في حقهما، بعد بسم الله الرحمن الرحيم  
(.... و لا تقل لهما أف و لا تنهرهما و قل لهما 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 إخوتي و رفقاء دربي

إيمان، أمين، فاتح.

إلى من تحلّوا بالإخاء و تميزوا بالوفاء و الإعطاء

إلى من عرفت كيف أجدهم و علموني كيف لا أضيّعهم

إلى الأصدقاء والأحباب

## تشكر وتقدير

- إلهي لا يطيب النهار إلا بطاعتك و لا يطيب الليل إلا بشكرك، و لا تطيب اللحظات إلا بذكرك، و لا تطيب الآخرة إلا بعفوك ، و لا تطيب الجنة إلا بصحبة الأنبياء و الصالحين .
- إلى من بلغ الرسالة و أدي الأمانة، و نصح الأمة، إلى نبي الرحمة و نور العلمين سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم .
- أتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل، إلى كل من كان سببا في تعليمي و توجيهي و مساعدتي.
- أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذتي المشرفة " غصاب رانية " لقبولها الإشراف على هذا العمل.
- و لا يفوتني أن أقدم شكري و تقديري إلى الأساتذة الأفاضل الذي تكرموا بقراءة هذه المذكرة و أثرها بمناقشتهم القيّمة.
- و في الأخير لا أملك إلا الدعاء لمن ساندني في إتمام هذا العمل بأن يثيبهم الله أحسن الجزاء و يجعل عملهم هذا في ميزان حسناتهم .

## ملخص:

من أهم مميزات النظام الجبائي الجزائري الميزة التصريحية ، و في هذا النوع من الأنظمة تظهر التصريحات كلغة تحاور بين الإدارة الضريبية و المكلفين ، إلا أن هذه اللغة أصبحت تعترتها مجموعة من الأخطاء و الاغفالات و التلاعبات ، وهذا ما أثر على جودة التصريحات ، مما جعلها لا ترقى إلى درجة الثقة اللازمة ، و في ظل هذا الطرح تعاضم البحث عن آلية لضبط جودة هذه الأخيرة و السهر على السير الحسن للنظام الضريبي ، و كنتيجة للنمط الاقارري تأتي الرقابة الجبائية كأهم الوسائل القانونية التي من خلالها يمكن للإدارة الضريبية التأكد من صحة و مصداقية التصريحات ، من خلال الكشف عن مختلف العيوب و الانحرافات التي تتضمنها هذه الأخيرة و العمل على تصحيحها .

**الكلمات المفتاحية :** التصريحات الجبائية ، الرقابة الجبائية ، جودة التصريح الجبائي ، المحقق الجبائي ، التحقيق في المحاسبة .

## Résumé :

L'une des caractéristiques 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 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 fiscal comme l'un des outils les plus importants 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 différentes lois et régulations fiscales .

**Mots clés :** La qualité des déclarations fiscales, le vérificateur fiscal, contrôle fiscal, la vérification de la comptabilité.

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	التشكر
	ملخص الدراسة
	الفهرس
	قائمة الأشكال البيانية
	قائمة الاختصارات و الرموز
	مقدمة عامة
	الفصل الأول : الإطار النظري للرقابة الجبائية و التصريحات الجبائية
02	تمهيد
03	المبحث الأول : الإطار النظري للتصريحات الجبائية
03	المطلب الأول : مفهوم التصريحات الجبائية
04	المطلب الثاني : أهمية التصريحات الجبائية
05	المطلب الثالث : أنواع التصريحات الجبائية
10	المبحث الثاني :مدخل إلى الرقابة الجبائية
10	المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية (تعريف ، أهداف ، أسباب )
13	المطلب الثاني :المحقق الجبائي خصائصه و مسؤولياته
20	المطلب الثالث : الهيكل القانوني للرقابة الجبائية
25	المطلب الرابع : الهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية
50	المبحث الثالث : إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية
50	المطلب الأول : مفهوم جودة التصريحات الجبائية
51	المطلب الثاني : العناصر المساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية
57	المطلب الثالث : طرق الرقابة الجبائية لتحقيق جودة التصريحات الجبائية
74	خلاصة الفصل
75	الفصل الثاني : دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات

	الجبائية (طريقة التحقيق في المحاسبة )
76	تمهيد
77	المبحث الأول : تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
77	المطلب الأول : تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة
77	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
82	المبحث الثاني : إجراءات التحقيق في المحاسبة
82	المطلب الأول : تقديم الشركة و فتح التحقيق
88	المطلب الثاني : نتائج التحقيق الأولي
99	المبحث الثالث : اشعار المكلف بنتائج التحقيق
99	المطلب الأول : التبليغ التمهيدي و رد المكلف
99	المطلب الثاني : التبليغ النهائي و تحرير التحقيق النهائي
101	خلاصة الفصل
103	خاتمة عامة
	قائمة المراجع
	قائمة الملاحق

# قائمة الجداول؛ الأشكال والمختصرات



قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
87	جدول الرسوم المدمجة	02
88	رقم الأعمال المقبوض	03
92	جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر	04
93	جدول تحديد الربح	05
94	جدول تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لمقر بلدية بوشقرون	06
95	جدول تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لمقر بلدية الشلف	07
95	جدول تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة	08
96	جدول تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات	09
96	جدول تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة	10
97	حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني	11
97	حقوق الرسم على القيمة المضافة	12
98	حقوق الضريبة على الأرباح	13
98	حقوق الضريبة على الدخل صنف أرباح موزعة	14
99	جدول ملخص التبليغ النهائي	15

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
27	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث و المراجعات	01
29	الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات	02
30	الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب	03
32	الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق	04
35	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	05
39	الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب	06
41	الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات	07
46	الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب	08
82	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة	09

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصارات / الرمز	الدلالة
IFU	الضريبة الجزائرية الوحيدة
IRG	الضريبة على الدخل الاجمالي
BIC	الأرباح التجارية و الصناعية
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني
DIW	المديرية الولائية للضرائب
DGE	مديرية كبريات المؤسسات

# المقدمة العامة

المقدمة العامة :

تعتبر الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية ، وهي وسيلة فعالة تمكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، لذلك فإن ديمومة هذا المفهوم و استمراره مرهون بمدى استجابة و التزام المكلفين لواجباتهم الضريبية ، لكن هذه الاستجابة في معظمها تكون نسبية نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة و التهرب منها ، و هذا باستغلال جميع الطرق و الوسائل الممكنة .

فالتهرب من دفع الضريبة يعد من اخطر الآفات التي تصيب الضريبة بصفة خاصة ، و الاقتصاد 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 .

و بالرغم من كون ظاهرة التهرب الضريبي قديمة ، إلا أنها قد تفتشت و تعددت و تطورت صورها عبر الزمن ، سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المعتمدة ، لتشهد الآونة الأخيرة أبعادا خطيرة ، فهي لا تقتصر على منطقة جغرافية محددة ، و لا 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 و تنفيذها لمختلف سياساتها مما يستدعي ضرورة تظافر الجهود لمجابهة هذه الأخيرة سواء على المستوى المحلي أو الدولي .

إن استفحال الظاهرة استوجب على مختلف الدول ، و منها الجزائر السعي جاهدة إلى مكافحة هذا الوباء بشتى الطرق التشريعية و التنظيمية ، و التي نتج عنها وضع أجهزة مختصة في مكافحة التهرب الضريبي ، و المتجسدة في إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي، و مختلف مفتشيات الضرائب على المستوى الإقليمي إضافة إلى مديرية البحث و المراجعات ، كما تم تعزيز جهاز الرقابة الجبائية بآليات جديدة و تتمثل في مديرية كبريات الشركات ، مراكز الضرائب و المراكز الجوارية .

على العموم يعتبر النظام الجزائري نظام تصريحي أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمداخله و بالتالي يحسب الضريبة الواجب عليه دفعها و ما على إدارة الضرائب سوى مراقبة و متابعة هذه التصريحات .

و للجباية تأثير كبير على الحسابات التي يقوم المكلف بإعدادها ، إذ كثيرا ما يتوقف تحديد النتيجة على اعتبارات جبائية ، و يشمل التصريح الجبائي على النتيجة السنوية القوائم المالية التالية : الميزانية ، حساب النتائج ، جدول سيولة الخزينة ، جدول تغيير الأموال الخاصة، الملاحق .

هذا و قد منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة و إدارة الضرائب حقوقا و واجبات من أجل حماية الحقوق العامة و الخاصة ، و من أهم أدوات المحافظة على ذلك نجد الرقابة الجبائية التي تعتبر من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية التأكد من صحة و جودة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ، و ذلك بحسب القانون و التشريع الجبائي المطبق ميدانيا بحيث تتمكن الإدارة من خلال تطبيقها للرقابة الجبائية من استيفاء مستحققاتها من المكلفين بالضريبة ، و منه تصحيح الأخطاء و المخالفات و التجاوزات التي تكتشفها ، و هذا رغبة منها في الحد من الغش و التهرب الضريبي ، نظرا لما ينجم عنهما من آثار مالية و اقتصادية و اجتماعية تؤثر على الخزينة العمومية .

فالإدارة الضريبية تسعى لخلق و تطبيق ضوابط رقابية وقائية في النظام الجبائي رغبة منها في تحسين جودة و دقة هذه التصريحات .

و من هذا المنطلق ارتأينا طرح الاشكالية التالية :

### إشكالية البحث :

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

### الأسئلة الفرعية للبحث :

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

1. ما أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف و الإدارة الجبائية ؟
2. إلى ماذا تسعى الرقابة الجبائية ؟
3. كيف يمكن أن تساهم طرق الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ؟

### فرضيات البحث :

1. التصريحات الجبائية تعمل على زيادة فعالية النظام الجبائي ، و تعزز العلاقات العامة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية .
2. تسعى الرقابة الجبائية للتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.
3. للرقابة الجبائية أدوات و طرق كفيلة لمراقبة التصريحات الجبائية و المساهمة في الرفع من جودة هذه التصريحات .

### أسباب اختيار الموضوع :

1. رغبة الطالب في التخصص في المجال الجبائي .

2. المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية عموما و الرقابة 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 مباشر للرقابة الجبائية ، و ما يمكن أن تصفر عنه هذه الآلية من اكتشاف و إحباط الكثير من محاولات الغش و التضليل التي يمكن أن تشوب و تعتري التصريحات الجبائية المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة ، إضافة إلى توضيح معايير و مواصفات جودة التصريحات الجبائية ، و من خلال هذا البحث قمنا بدراسة واقع العلاقة السببية التي تربط عملية الرقابة الجبائية بجودة التصريحات الجبائية المطلوبة من طرف المكلفين ، إضافة إلى عرض و دراسة 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 و ما هي معايير جودتها ؛
2. تبيان دور الرقابة الجبائية في التحسين من جودة التصريحات الجبائية ؛
3. توضيح الآليات المستعملة في إطار الرقابة الجبائية .

### حدود البحث :

- الحدود المكانية : تم اختيار مديرية الضرائب لولاية بسكرة كإطار عملي للدراسة .
- الحدود الزمانية : تمت معالجة الإشكالية العامة للبحث بما يتناسب و النصوص التشريعية الضريبية حتى سنة 2018 .

### منهجية البحث :

تم الاعتماد في معالجة الإشكالية العامة على المنهج الوصفي التحليلي ، حيث تم استعراض أجهزة الرقابة الجبائية ، و أهم الطرق و الوسائل المستخدمة في إطار هذه الأخيرة ، إضافة إلى تحليل دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية . و اعتمدنا في بحثنا هذا على مصدرين متكاملين هما :

1. مصادر أولية : تتمثل في مختلف المراجع و المقنتيات المكتبية ، بما في ذلك الكتب ، و الملتقيات ، و البحوث و المذكرات ، و القوانين و المراسيم .

2. مصادر ثانوية تتمثل في جمع المعلومات من واقع المؤسسة .

### هيكل الدراسة :

تضمن هيكل البحث فصلين، فصل نظري والآخر تطبيقي، ويمكن شرح ما تضمنه كل فصل كما يلي:

**الفصل الأول:** تحت عنوان الإطار النظري للرقابة الجبائية و التصريحات الجبائية ، و فصلناه إلى ثلاث مباحث ، المبحث الأول الإطار النظري للتصريحات الجبائية ، المبحث الثاني مدخل إلى الرقابة الجبائية ، المبحث الثالث إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية .

**الفصل الثاني :** خصص للدراسة التطبيقية حيث سيتم عرض دراسة دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، والذي قسمناه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تقديم عام لهديرية الضرائب لولاية بسكرة، أما المبحث الثاني تناولنا فيه إجراءات التحقيق في المحاسبة ، أما المبحث الثالث تناولنا فيه إشعار المكلف بنتائج التحقيق .

### صعوبات الدراسة:

1. قلة المراجع ذات الصلة بجوهر الموضوع.
2. صعوبة الحصول على القوانين و المراسيم الجديدة المتعلقة بموضوع الدراسة .
3. صعوبة تعلقت بإيجاد مكان للتربص يتناسب مع طبيعة موضوعنا.
4. صعوبة تعلقت بالمقابلات مع بعض المسؤولين في مديرية الضرائب .



الفصل الأول:

الإطار النظري للرقابة الجبائية

والتصريحات الجبائية

### تمهيد :

إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي ، أي أن المكلف هو من يقوم بإعداد و اكتتاب تصريحاته ، مع إعطاء الإدارة الجبائية الحق في مراقبة هذه التصريحات ، و هنا تبرز الرقابة الجبائية كأداة فعالة لمراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات ، و التي تسمح بالكشف على عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، و التي تعتمد عليها الدولة لضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحسيس المكلفين بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي، من هنا تتضح أهميتها في اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين .

و منه سنحاول من خلال هذا الفصل تبيان الإطار النظري للتصريحات الجبائية و الرقابة الجبائية ، و كذا إبراز دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، بالإضافة الى الطرق المستعملة في ذلك .

و قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

- المبحث الأول : الإطار النظري للتصريحات الجبائية .
- المبحث الثاني: مدخل إلى الرقابة الجبائية .
- المبحث الثالث : إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية .

## المبحث الأول: الإطار النظري للتصريحات الجبائية

إن 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: مفهوم التصريحات الجبائية

التصريح الجبائي هو عبارة عن وثيقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، حيث أن شكلها محدد عن طريق التشريع، أما في ما 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.

وتنقسم طرق التصريح إلى نوعين:

- 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 للمصالح الضريبية حيث تعد أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من دفع الضريبة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومه، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008، ص 147.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 148.

المطلب الثاني : أهمية التصريحات الجبائية

نظرا للدور الذي تشغله التصريحات الجبائية في العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية ، وكونها الوسيلة الأكثر انتشارا 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 <sup>1</sup>:

- ◀ تعزيز روح المسؤولية لدى المكلف والقضاء على إحساسه بالضعف اتجاه الإدارة الجبائية، وذلك من خلال تمكينه من تحديد وعاءه 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؛
- ◀ اطلاع المكلف على مختلف المستجدات الجبائية باعتبار أن هذه التصريحات هي تصريحات دورية وتتضمن مختلف المستجدات؛
- ◀ كما يعد التصريح الوسيلة الأكثر سهولة وبساطة بالنسبة للمكلف وذلك ما يخفف على المكلفين عبء الاجراءات 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) يفقد في مدى مصداقية 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> الجيلاني بلواضح ، نبيلة ميمون ، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة ، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول استراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، الجزائر ، يومي 15 و16/11/2011 ، ص9.

◀ تخفيض نسبة القضايا النزاعية، وذلك لأن التصريح الجبائي تصريح ذاتي لا يمكن للمكلف أن يطعن في تصريح اكتبه 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 للمكلفين إضافة إلى تحسين صورة الإدارة الجبائية في ذهنية المكلفين؛

◀ إعطاء مرونة أكثر للنظام الجبائي من خلال تبسيط الاجراءات 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 ، حيث تم اعتماد نظامين للتقدير وهما:

• نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

• نظام الربح الحقيقي.

مع إلغاء نظام التصريح المراقب والنظام المبسط.

### الفرع الأول: 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. 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

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 " 1 ، 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 بنودها عن طريق التنظيم.
- ◀ الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب المشاريع الاستثمارية الذين سبق ذكرهم في الفقرة السابقة.

أما في ما 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 والرسوم المماثلة 10.000 دج.<sup>3</sup>

### 2. تصريحات المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة

أ. **التصريح بالوجود:** يتوجب على المكلفين الجدد اكتتاب وإيداع تصريح بالوجود، وذلك في أجل أقصاه 30 يوم، ابتداء من تاريخ بداية النشاط ، ويكون ذلك على مستوى مفتشية الضرائب التابعين لها، وهذا التصريح يتم عن طريق النموذج ( G n°8 ) المقدم من طرف الادارة 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:<sup>4</sup>

- ◀ الاسم واللقب والعنوان التجاري داخل وخارج الجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.

<sup>1</sup> المادة 282 مكرر 1 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المديرية العامة للضرائب ، 2018 ، ص 74.

<sup>2</sup> المادة 282 مكرر 6 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سابق ، ص 75.

<sup>3</sup> المادة 365 مكرر ، المرجع نفسه ، ص 94.

<sup>4</sup> المادة 183 ، المرجع نفسه ، ص 48.

◀ يدعم التصريح بالوجود بعقود الدراسات والأشغال التي يتولى الأشخاص الأجانب المقيمين في الجزائر القيام بها وإنجازها.

بأ. التصريح السنوي برقم الأعمال: يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة وإيداع تصريحاتهم المتعلقة برقم أعمالهم السنوي على مستوى مفتشية الضرائب، أو على مستوى المراكز الجهوية التابع لها مكان نشاطهم، وذلك في 01 فيفري من كل سنة، وهذا التصريح يتم من خلال نموذج (G n°12).<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: نظام الربح الحقيقي

#### 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 ، وتم قبول طلبهم من طرف الادارة الجبائية.

ويمكن حصرهم في الفئات التالية:<sup>2</sup>

- ◀ أصحاب الأنشطة التجارية والخدماتية.
- ◀ عمليات البيع بالجملة وعمليات البيع من طرف الوكالات.
- ◀ موزعوا محطات الوقود.
- ◀ 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 عملية تصدير إلى الخارج.

#### 2. تصريحات المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي

بالإضافة إلى التصريح بالوجود فإن المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي ملزمون باكتتاب التصريحات التالية:<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Direction Générale Des Impôts , Guide Pratique Des Déclaration Fiscale , Algérie , 2018 , Page 72 .

<sup>2</sup>Direction Générale Des Impôts , Guide Pratique Des Déclaration Fiscale ,Idem , p43 .

<sup>3</sup>سمية قحموش ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مذكرة ماجستير ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة ، الجزائر ، 2010/2009 ، ص 61 .

أ. 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 (G n°50)، ويجب اكتتاب هذه التصريحات قبل عشرين يوم الأولى من الشهر الموالي وذلك على مستوى قباضات الضرائب المختصة أي التابع لمجال اختصاصها ملف المكلف.

ب. التصريح السنوية:

◀ التصريح الإجمالي بالمدخيل: يتم هذا التصريح عن طريق النموذج (G n°1)، 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.

كما يجب أن تتضمن هذه التصريحات إجمالي المدخيل والأرباح المحصلة خلال السنة المالية، كما أن هذا الصنف من التصريحات يحتوي على تخفيض بنسبة 10 %، يستفيد منه الأزواج الذين يطلبون الإخضاع المشترك، ويتم هذه التصريحات على مستوى مفتشية الضرائب وذلك قبل 30 أفريل من كل سنة.<sup>1</sup>

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

<sup>1</sup> سمية قحموش، مرجع سابق، ص 62.

<sup>2</sup> سمية قحموش، مرجع سابق، ص 63.



◀ التصريح الخاص بالضريبة على أرباح الشركات: يتم من طرف الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS)، حيث تحتوي هذه التصريحات على قيمة الأرباح الخاضعة للضريبة ، ويتم التصريح عن طريق النموذج ( G n°4 ) ، ويتم اكتتاب و ايداع هذه التصريحات قبل 30 أبريل من كل سنة على مستوى مفتشية الضرائب الخاضع لمجال اختصاصها المقر الاجتماعي لهذه الشركات وهذا نموذج (Bis G n°4) والذي يتم ايداعه على مستوى مديرية كبريات الشركات بالنسبة لكبريات الشركات ، ونموذج (TerG n°4) والذي يتم ايداعه على مستوى مراكز الضرائب.<sup>1</sup>

و تقدر الضريبة على أرباح الشركات حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بمعدل يمثل ب :<sup>2</sup>

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع ؛
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري ، و كذا الأنشطة السياحية و الحمامات ، باستثناء وكالات الأسفار؛
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

<sup>1</sup> المادة 135 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق ، ص 32 .

<sup>2</sup> المادة 150 ، المرجع نفسه ، ص 39 .

## المبحث الثاني: مدخل إلى الرقابة الجبائية

تهتم الدول بالجبائية كوسيلة للتحكم في الاقتصاد لأي دولة، فالكثير منها تعتبرها المورد الأساسي لإيرادات خزينتها العمومية، لذلك فهي تعمل على الحفاظ على تلك الأموال، وتسخر جميع الإمكانيات لزيادتها، وتسعى لمحاربة من يخلتسها، وذلك باللجوء إلى عملية الرقابة التي تتضمن وسائل قانونية و تنظيمية تساعد في اكتشاف الأخطاء والانحرافات المحتملة الحدوث، وبالتالي نجد أن لعملية الرقابة الجبائية أهمية بالغة بالنسبة للدولة واقتصادها، وهذا ما سيتم توضيحه بعد تحديد مفهومها، ثم التطرق إلى الهيكل القانوني و الهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية .

**المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية ( تعريف ، أهداف ، أسباب )**

### الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

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

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

و فيما يخص الرقابة الجبائية فنجد عدة تعاريف و مفاهيم من بينها:<sup>2</sup>

- أنها فحص للتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام الاستفسار، والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها.

ولا يكفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.

ونستخلص بأن الرقابة الجبائية تتمثل في ذلك النشاط المنتظم الذي تقوم به الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، وتقييمها بطريقة موضوعية، لغرض اكتشاف

<sup>1</sup> سلمان حمدي، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1991، ص13.

<sup>2</sup> سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، 2011، ص من 46 إلى 48.

العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص من أداء الدين الضريبي المستحق للخرينة العمومية، والتهرب من الدفع، وذلك من خلال التأكد من صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، كما تهدف إلى مكافحة الغش الضريبي، أو على الأقل التقليل من حدته وذلك باستعمال الإمكانيات المادية والقانونية المتاحة.

### الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى من ورائها الجهات المختصة في الدولة إلى تحقيق جملة من الأهداف، نوجزها في الأسطر التالية:

#### 1. الهدف القانوني

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالقوانين 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.<sup>1</sup>

#### 2. الهدف المالي والاقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض الحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.<sup>2</sup>

#### 3. الهدف الإداري

يتضح الهدف الإداري للرقابة الجبائية في الدور الذي تلعبه في زيادة فعالية الإدارة الضريبية وذلك من خلال تزودها بالمعلومات ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

◀ تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تتجم عن ذلك؛

◀ تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات، كنسب التهرب الضريبي؛

<sup>1</sup>سهم كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2008/2009، ص 90.

<sup>2</sup>سهم كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، المرجع نفسه، ص 48.

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

#### 4. الأهداف الاجتماعية

نوجزها في هدفين رئيسيين هما:<sup>1</sup>

◀ 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.

#### الفرع الثالث : أسباب إجراء الرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية والذي يكمن تلخيصهما فيما يلي:<sup>2</sup>

##### 1. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبة وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

##### 2. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.

<sup>1</sup>سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سابق، ص 49.

<sup>2</sup>إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010، ص 20/2011.

### المطلب الثاني: المحقق الجبائي خصائصه ومسؤولياته

إن الإدارة الجبائية وبفعل السلطة المحولة 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 الضريبية على جهاز من الموظفين ذوي خبرة عالية، ويزاولون نشاطاتهم على مستوى عال من الجودة، فموظفو الإدارة الضريبية و خاصة الأعدان المحققون يشترط فيهم مجموعة من الخصائص والكفاءات، كما أنه تقع على عاتقهم مجموعة من المسؤوليات والالتزامات.

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

#### 1. خصائص المحقق الجبائي

أ. **الاستقلالية** : المقصود باستقلالية المحقق، هو ألا يكون هذا الأخير في موضع يعرضه للخطر المتعلق بحريته التامة في التصرف والتفكير<sup>1</sup> ، وتعرف 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 المعنوي 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 الى التأثير في قراراته.<sup>2</sup>

إن توفر كل من الاستقلال المادي والمعنوي للمحقق يسمح بضمان الصدق والنزاهة في سلوك المحقق.

ب. **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 متشعبا بالروح

<sup>1</sup> صالح حميدانو، **دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية**، مذكرة ماجستير ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة، الجزائر، 2011/2012، ص 47.

<sup>2</sup> سمية قحموش ، مرجع سابق ، ص 27

العملية ولما بالقوانين والتشريعات المتصلة بعمله إضافة إلى عمق معلوماته في المحاسبة متتبعا لاتجاهاتها الحديثة.<sup>1</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 تكوينا جامعيا في تخصص محاسبة وجبائية أفضل من أن يكون تكوينه الجامعي في المجال القانوني، رغم أن علاقة الضرائب بالقانون علاقة قطاعية، إلا أن طبيعة التحقيق الجبائي تتطلب كفاءة عالية في المجال المحاسبي أكثر منها في المجال القانوني، وعلى المحققين تحسين مهاراتهم و براعاتهم بشكل مستمر والعمل على تحسين جودة ونوعية خدماتهم، وذلك لمواكبة مختلف التطورات سواء في مجال الجبائية أو في المجالات المتصلة بها .

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

- ◀ مجال التقنية وتكنولوجيا المعلومات، وذلك لتطوير طرق حفظ ومعالجة المعلومات المحاسبية؛
  - ◀ مجال المحاسبة وذلك بتعزيز معارفهم بالمعايير المحاسبية؛
  - ◀ المجال الجبائي والقانوني وذلك لمواكبة مختلف المستجدات فيما يخص الجبائية 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>2</sup>

- **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؛
  - **مهارات شخصية** : يمكن تلخيص هذه المهارات في القدرة على تحمل ضغط العمل والإجتهاد فضلا عن تحمل ضغط الوقت، وذلك لأن عمليات التحقيق تكون محصورة بمدة زمنية محددة .
- ويندرج 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 .

<sup>1</sup> 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

<sup>2</sup> يوسف سعيد يوسف المدال، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري دراسة تطبيقية على شركات المساهمة ، مذكرة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين ، 2007، ص 70

تا. **السر المهني** : إن طبيعة عملية التحقيق تخول 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.

ثا. **النزاهة** : وتعني وجوب أن يتحلى المحققون بالنزاهة في أداء مهامهم، مما يعزز الثقة في أعمالهم، وتتحقق نزاهة المحقق من خلال القواعد السلوكية التالية:<sup>1</sup>

- ◀ الأمانة والاجتهاد والحرص على أداء واجباتهم و مسؤولياتهم 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 .

ج. **الموضوعية** : إن مفهوم الموضوعية متعلق بنوعية التقديرات والقرارات والأحكام الصادرة من طرف المحقق، فالمحقق يجب أن يتحرر من جميع العوامل و الشروط 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

إن المحقق الجبائي وأثناء تأديته لمهامه، يجد نفسه محاط بعدة عوامل والتي من شأنها أن تؤثر على قراراته النهائية و تنحصر هذه العوامل فيما يلي:<sup>3</sup>

#### أ. العوامل المرتبطة بالعون المحقق

◀ رغبة العون المحقق في إتمام المهام الموكلة إليه رغم العدد الكبير للملفات محل التحقيق ، وذلك بغية إرضاء الإدارة ، مما يؤدي الى التسرع في اتخاذ القرارات والبعد عن الموضوعية؛

<sup>1</sup> كمال محمد سعيد النونو ، مرجع سابق ، ص 46 .

<sup>2</sup> يوسف سعيد يوسف المدلل ، المرجع نفسه ، ص 80

<sup>3</sup> أحمد بسباس ، مختار رنان ، **أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف** ، مداخلة مقدمة للملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق في ظل الأزمات المالية و المشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة عمار تليجي ، الأغواط ، الجزائر ، 2013 ، ص 12 .

◀ 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 دوراً رئيسياً في عملية اتخاذ القرار، فالمحقق وبحكم خبرته المكتسبة يكون قادراً على الإحاطة بجميع الأساليب التي قد يلجأ إليها المكلفون للتحايل على الإدارة الضريبية.

### ب. العوامل المرتبطة بالإدارة الضريبية

◀ نقص الإمكانيات البشرية المؤهلة للقيام بعمليات التحقيق ، و ذلك ما يؤدي إلى زيادة الضغط على الأعوان المحققين قصد إتمام برامج التحقيق المسطرة ، و هذا ما يؤثر سلباً على الضمير المهني للمحقق .

◀ عدم التحصين الكافي للأعوان المحققين ضد كل أشكال الإغراء ، و ذلك بتوفير كل رواتب مناسبة و الاهتمام بوضعيتهم الاجتماعية ، فكلما أحس المحقق بأهميته داخل المجتمع الجبائي تنامي حسه بالمسؤولية اتجاه وظيفته .

### ت. 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.

### الفرع الثاني : مسؤولية الأعوان المكلفين بالتحقيق

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

#### 1. المسؤولية المدنية<sup>1</sup>

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

فالعون المحقق يكون مسؤولاً شخصياً 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

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب ، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ، 2015 ، ص 23-24 .



كلاهما، وعلاوة على هذا فإن المسؤولية اتجاه الغير تجعل العون المسبب لضرر مسؤولاً أمام الدولة سواء كان فعله إرادي أو لا.

ويمكن تقسيم الأخطاء إلى قسمين و ذلك حسب الجهة التي تتحمل مسؤوليته :

أ. **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 .

ب. **الخطأ الشخصي الذي يتحمل مسؤوليته العوا 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 جناية أو جنحة و تترتب عليها المسؤولية الجزائية نجد :

أ. 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 .

ب. ممارسة السلطة العمومية قبل توليها ، أو الاستمرار في ممارستها على وجه غير مشروع.

ت. 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.

ث. استغلال النفوذ ، حيث يعد مستغلاً للنفوذ كل عون جبائي يطلب أو يقبل هدية أو مزية غير مستحقة لصالحه أو لصالح غيره .

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب ، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ، 2015 ، ص ص (24-26) .

ج. 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 .

ح. الغدر و ذلك بطلب أو تلقي أو الأمر بتحصيل مبالغ يعلم أنها غير مستحقة الأداء ، سواء لنفسه أو لصالح الأطراف الذين يقوم بالتحصيل لحسابهم .

خ. اختلاس الأموال، فكل عون جبائي يختلس أو يتلف أو يبدد أو يستعمل على نحو غير شرعي لصالحه أو لصالح شخص أو كيات آخر أي ممتلكات أو أموال أو أوراق مالية عمومية أو خاصة أو أي اشياء أخرى ذات قيمة عهد بها إليه بحكم وظائفه يعتبر في نظر القانون مختلسا .

د. الإعفاء أو التخفيض غير القانوني في الضريبة و الرسوم ، حيث أن كل عون جبائي يمنح أو يأمر بالاستفادة تحت أي شكل من الأشكال و لأي سبب كان ، من إعفاءات أو تخفيضات في الضرائب أو الرسوم الجمركية يعاقب بالحبس .

ذ. الثراء غير المشروع ، و يتمثل هذا الأخير في حيازة الموظف لممتلكات غير مشروعة ، فكل عون جبائي ملزم لتقديم تبريرات معقولة للزيادة المعتبرة التي طرأت في ذمته المالية مقارنة بمداخله المشروعة .  
ر. عدم التصريح أو التصريح الكاذب بالممتلكات ، فكل عون جبائي لم يقم بالتصريح الكامل بممتلكاته أو أدلى بتصريح خاطئ أو قام بإيداع ملاحظات خاطئة يعتبر مخلا بالالتزامات المفروضة عليه .

### 3. المسؤولية التأديبية<sup>1</sup>

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

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

← التنبيه؛

← الإنذار الكتابي؛

← التوبيخ.

ب. **الأخطاء من الدرجة الثانية:** يتعلق الأمر هنا بالأخطاء التي يقوم من خلالها العون ب :

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب ، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ، مرجع سابق، ص ص (27-30) .

## الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتصريحات الجبائية

- ◀ المساس بأمن المستخدمين و أملاك المصلحة وذلك بسبب السهو أو الإهمال .
- ◀ المساس بالواجبات القانونية الأساسية .

وكجزء لهذه الأخطاء نجد العقوبة التالية :

- ◀ التوقيف المؤقت عن الوظيفة لمدة تتراوح بين اليوم الواحد و 03 أيام .
- ◀ الشطب من قائمة التأهيل .
- تأ. 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 مبررمقبول .
- ◀ إفشاء أو محاولة إفشاء الأسرار المهنية .

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 .
- ح. 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 و أملاك المصلحة؛
- ◀ إتلاف وثائق إدارية قصد الإساءة إلى السير الحسن للمصلحة؛
- ◀ تزوير الشهادات أو المؤهلات أو كل وثيقة سمحت بالتوظيف أو الترقية.

وكنتيجة لهذه الأخطاء يكون العون الجبائي عرضة للعقوبات التالية :

- التنزيل (التدنية) الى الدرجة السفلى مباشرة؛
- التسريح .

المطلب الثالث: الهيكل القانوني للرقابة الجبائية

الفرع الأول: الوسائل 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. الحق في الرقابة

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.<sup>1</sup>

أي أن الإدارة الجبائية لها كل الصلاحيات التي خولها القانون لها للقيام بعملية الرقابة.

2. الحق في الاطلاع

يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية بتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، من خلال تصفح الوثائق والمعلومات،<sup>2</sup> وتتمثل الهيئات الإدارية والمؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة نذكر:<sup>3</sup>

- ◀ ادارات الدولة و الولايات و البلديات، و المؤسسات و الهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وأي سلطة إدارية أخرى؛
- ◀ مصالح الضمان الاجتماعي؛
- ◀ السلطة القضائية ومختلف هيئاتها؛
- ◀ التجار والشركات التجارية؛
- ◀ المؤسسات والهيئات المالية، مثل البنوك، مؤسسات التأمين... الخ.

<sup>1</sup> المادة 10 ، قانون الإجراءات الجبائية، 2018، ص 9.

<sup>2</sup> المادة 45 ، قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق ، ص 22.

<sup>3</sup> سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2012/2011 ، ص 84

### 3. الحق في المعاينة

هو الحق الممزوج للإدارة الجبائية، عندما توجد قرائن تدل على ممارسة تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.<sup>1</sup>

### 4. الحق في استدراك الأخطاء

الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة الجبائية حدد بأربعة سنوات الأخيرة، حيث يعرف هذا الحق على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الاغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه، وانقضاء هذا الأجل لا يعد عائقاً أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بهذا الحق.<sup>2</sup>

يجوز تدارك كل خطأ يرتكب سواء تعلق الأمر بنوع الضريبة أو بمكان فرضها، بالنسبة لأية ضريبة من الضرائب أو رسم من الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي تصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى.<sup>3</sup>

### الفرع الثاني: حقوق و التزامات المكلف الخاضع للرقابة الجبائية

#### أولاً : حقوق المكلف الخاضع للرقابة الجبائية

##### 1. الاعلام المسبق

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق و واجبات المكلف المحقق في المحاسبة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سابق ، ص 58.

<sup>2</sup>سليمان عتير، مرجع سابق ، ص 84.

<sup>3</sup> المادة 107 ، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ، ص 41

<sup>4</sup> المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، 2014 ، ص90 ،

## 2. الاطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية

قبل الخضوع في عمليات التحقيق يجب إجبارا على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة و واضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق و واجبات المكلفين، حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.<sup>1</sup>

## 3. إمكانية الاستعانة بمستشار جبائي :

تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.<sup>2</sup>

## 4. حق الاطلاع والرد على نتائج الرقابة الجبائية

من حق المكلف الذي خضع لإجراءات الرقابة الجبائية مهما كان نوعها، أن يطلع على نتائج هذه الرقابة وبشكل مفصل، وفي هذا الإطار يجوز له إبداء كل الملاحظات والانتقادات التي يراها ضرورية حول هذه النتائج في غضون 40 يوم.<sup>3</sup>

## ثانيا : التزامات المكلف الخاضع للرقابة الجبائية

يجب على المكلف احترام الالتزامات سواء كانت ذات طابع محاسبي أو طابع جبائي، حتى يتفادى العقوبات الجبائية وقد ذكرت هذه الالتزامات في المواد 9-10-11-12 من القانون التجاري والتي نلخصها فيما يلي:<sup>4</sup>

- مسك دفتر اليومية؛
- مسك دفتر الجرد؛
- حفظ دفاتر المحاسبة والسندات المرسلة.

<sup>1</sup> سليمان عتير، مرجع سابق، ص 85.

<sup>2</sup> سهام كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 101.

<sup>3</sup> سليمان عتير، مرجع سابق، ص 86.

<sup>4</sup> المواد 9-10-11-12، القانون التجاري الجزائري، 2018، ص 09.

بالإضافة إلى التزامات أخرى جبائية متعلقة بتنظيم سير التحصيلات الجبائية من المكلفين إلى المصالح الجبائية، حيث يجب التقيد التام بالتنظيم والإجراءات التي تفرضها الإدارة الجبائية من خلال جملة التصريحات الضريبية المعتمدة ومواعيد تقديمها.

### 1. الالتزامات ذات الطابع المحاسبي

يجب الحفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والاطلاع والتحقيق، لمدة عشر (10) سنوات، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.<sup>1</sup>

أما الدفاتر المحاسبية القانونية والملزمة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي:

#### أ. دفتر اليومية

نص القانون التجاري على أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوميا بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم، ومن ثم يجب أن تقيد في الدفتر جميع العمليات التجارية التي يقوم بها التاجر من بيع أو شراء أو اقتراض أو دفع أو قبض لأوراق نقدية أو تجارية أو غير ذلك، ويجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سبب كافي لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.<sup>2</sup>

#### ب. دفتر الجرد

إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلوا من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير.<sup>3</sup>

### 2. التزامات ذات طابع جبائي

المادة 64، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 29.<sup>1</sup>

سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 62.<sup>2</sup>

إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 36.<sup>3</sup>

وهي الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتتخصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكر منها:

### أ. التصريح بالوجود

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، أن يقدموا في الشهر الأول من بداية النشاط إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه للإدارة.

كما يجب أن يدعم هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولد فيها الممولون ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، وخاصة الأسماء والألقاب والعنوان التجاري، وكذا العنوان في الجزائر وخارج الجزائر إذ تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.<sup>1</sup>

### ب. التصريح السنوي

يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة، مع التصريح بالمداديل والأرباح السنوية المحققة، من خلال ملئ نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، ويقدم ذلك حتى في فترة التوقف المؤقت لأن الإدارة لم تعفيه من هذا الالتزام، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر أبريل (04) للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح.<sup>2</sup>

### ت. التصريح للرسم على القيمة المضافة

على كل خاضع للضريبة أن يقدم شهريا وقبل العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي الذي حقق فيه رقم الأعمال لقباضة الضرائب المختلفة المختصة إقليميا، وفي حالة التسديد في كل ثلاثي يستحق هذا الرسم قبل (20) من الشهر الموالي للثلاثي الذي حقق فيه رقم الأعمال، كشفا يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنجزة، ومن جهة أخرى تفصيلا بالعمليات الخاصة بالرسم، وتسديد الرسم على القيمة المضافة "TVA" يكون في نفس الوقت مع دفع أو تقديم هذا الكشف.<sup>3</sup>

عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة، 2012، ص 40.<sup>1</sup>  
إلياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 37.<sup>2</sup>

سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سابق، ص 63.<sup>3</sup>



### ث. التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الربح الحقيقي لنشاطها التجاري، أو غير التجاري وجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل (10) أيام، كما هو محدد، أو يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا و ذلك عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.<sup>1</sup>

### ج. وضع رقم التعريف الإحصائي:

نص قانون المالية على وضع رقم التعريف الإحصائي وهو يعتبر إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة حيث "العبارتان رقم التعريف الجبائي ورقم البطاقة الجبائية تم استبدالهما بعبارة رقم التعريف الإحصائي"، لهذا يجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا أو يشيرون إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم، وفي حالة عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى تعليق:<sup>2</sup>

- تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛
- تسليم المستخرجات من جدول الضرائب؛
- مختلف التخفيضات، منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسم، اكتتاب استحقاقات.

### المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية

إن المهمة التي تؤديها مصالح الرقابة الجبائية ليست بالسهلة، وهذا راجع لطبيعة وتشعب وتعقد هذه المهمة، ولأن عملية الرقابة الجبائية تعتبر ضرورة ملحة أقرتها الوقائع على أرض الواقع، وارتباطها بأحد أهم الموارد والأدوات المالية لأي اقتصاد كان، وحتى يتسنى تحقيق هذه الأهداف وباقي الأهداف الأخرى، كان لازما إعداد مخطط هيكلي منظم ومحكم، يسمح بتناسق وتكامل مختلف هياكل الرقابة الجبائية، وفي ما يأتي سنحاول التطرق إلى هاته المصالح للرقابة الجبائية المنتشرة عبر تراب الوطن و إلى مختلف فروعها وأقسامها.

<sup>1</sup> إلياس قلاب ذبيح ، مرجع سابق ، ص 37

<sup>2</sup> سهام كردودي ، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ، مرجع سابق ، ص 99.

الفرع الأول: على المستوى المركزي

مديرية الأبحاث والمراجعات:

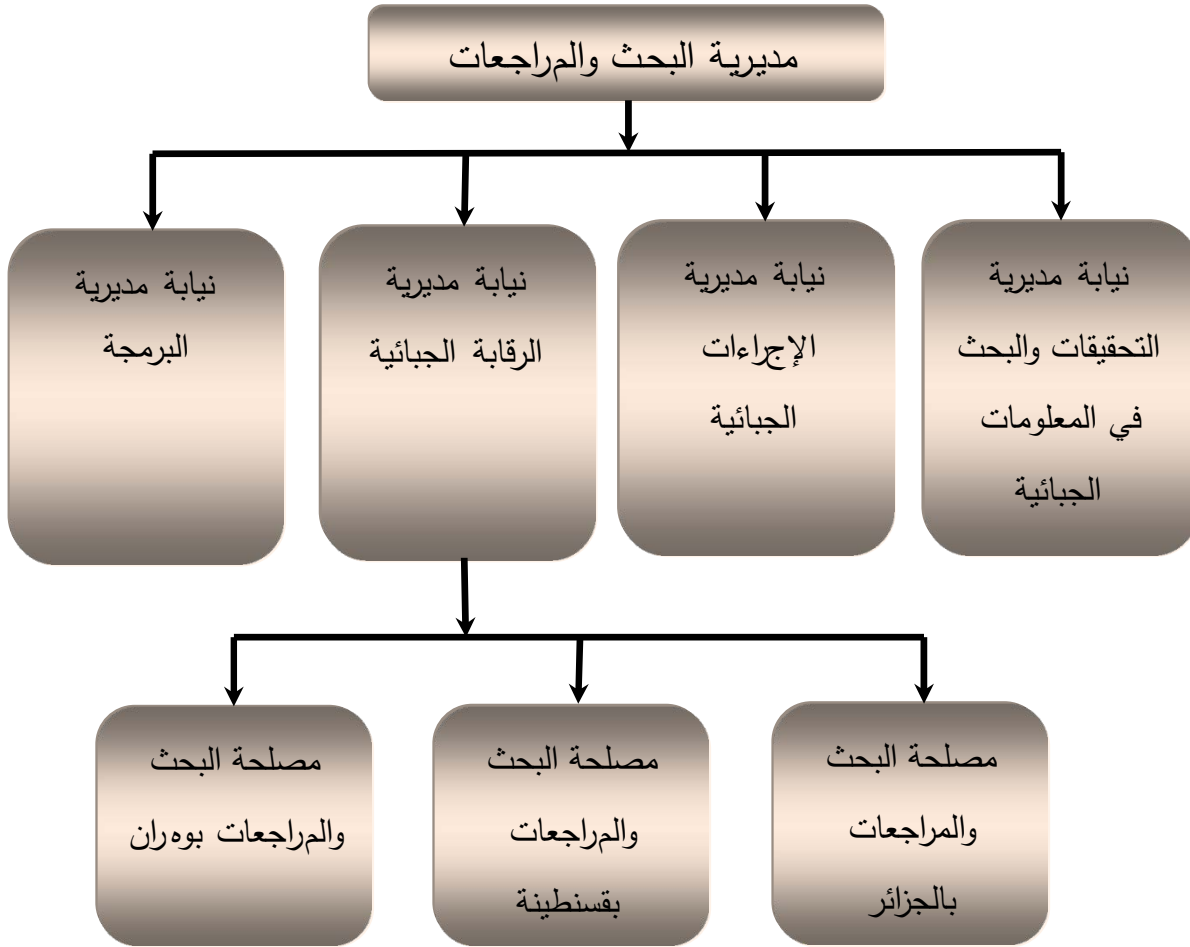
أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/89 الصادر في 13 جويلية 1998، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها، كما أن اختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998. والتي تتضمن المديريات الفرعية التالية ما يلي :

- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للبرمجة؛
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.

1. الهيكل التنظيمي العام لمديرية الأبحاث والمراجعات :

والشكل التالي يبين الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات:

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث و المراجعات



المصدر: إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 27.

## 2. مهام مديرية البحث والمراجعات :

يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذي يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقيق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولاً، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية، ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات. كما تم تحديد مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة، والتي هي محل التحقيق بأن يفوق أو يساوي 4,000,000 دج بالنسبة لمقدمي

الخدمات والنشاطات الحرة، وب 10,000,000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى، حتى تسند مهمة تحقيق هاته المؤسسات إلى مديرية البحث والمراجعات.<sup>1</sup>

واعتمادا على صلاحيات مديري الأبحاث والمراجعات في إطار البحث و التحقيق فهي مكلفة بما يلي:<sup>2</sup>

- الكشف عن التحايلات الكبيرة للتهرب الضريبي .
- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الإعتبار 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.

### الفرع الثاني: على المستوى الجهوي

المصالح الجهوية للرقابة الجبائية تتمثل في :

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

#### 1. المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات :

من الهيكل التنظيمي السابق لمديرية الأبحاث والمراجعات السابق، يتضح أنه يوجد ثلاث ( 3 ) مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الجهوي، وهي تتواجد على مستوى المناطق التالية: الجزائر، وهران، قسنطينة، وكل مصلحة من تلك المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات يتبع لها عدد معين من المديرية الولائية للضرائب.

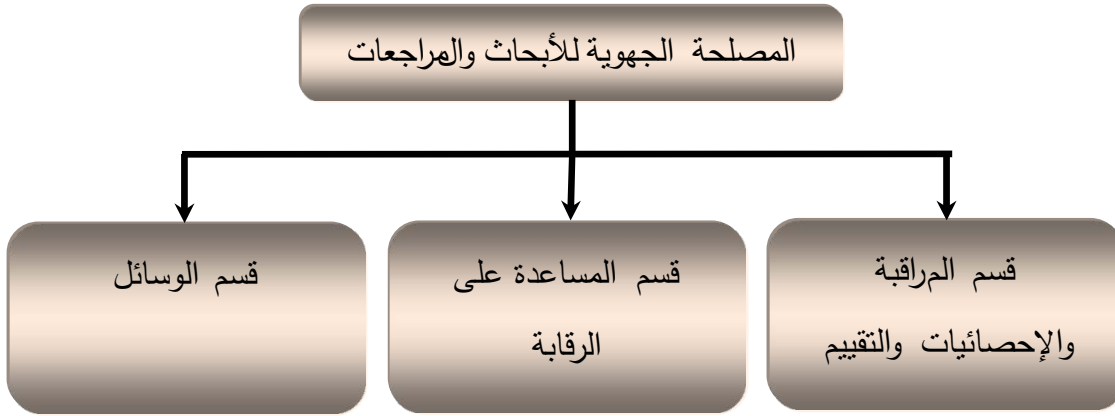
#### أ. الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات:

تقسم كل مصلحة جهوية للأبحاث والمراجعات، من المصالح الثلاث (الجزائر، وهران، قسنطينة)، السابقة الذكر، إلى ثلاث أقسام كما يلي:

<sup>1</sup> إلياس قلاب ذبيح ، مرجع سابق ، ص 28.

<sup>2</sup> سهام كردودي ، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ، مرجع سابق ، ص 94

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات



المصدر: إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 28.

با. مهام المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات:

تكلف المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات على الخصوص القيام بالمهام التالية:<sup>1</sup>

- ◀ تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها؛
  - ◀ تضمن تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛
  - ◀ تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة و مراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري؛
  - ◀ تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية؛
  - ◀ تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر.
2. المديرية الجهوية للضرائب :

تضمن المديرية الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي، حيث تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، كما تضمن العلاقة

<sup>1</sup> سليمان عتير، مرجع سابق، ص 95.

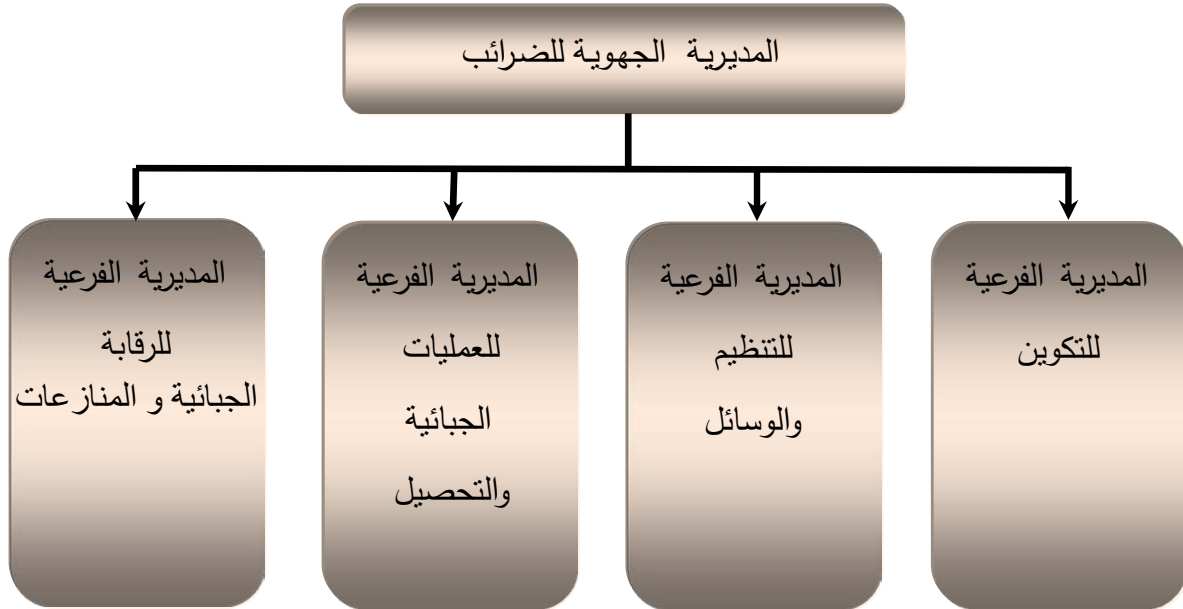
## الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتصريحات الجبائية

الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب، وفي هذا الإطار تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته.<sup>1</sup> على المستوى الوطني توجد تسعة (9) مديريات جهوية للضرائب، وكل مديرية جهوية للضرائب يتبع لها عدد معين من المديريات الولائية للضرائب.

أ. الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب:

يأخذ الهيكل التنظيمي العام لكل مديرية جهوية للضرائب الشكل التالي:

الشكل 03 : الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب



المصدر: سليمان عتير، مرجع سابق، ص 100.

ب. مهام المديرية الجهوية للضرائب :

تتولى المديرية الجهوية للضرائب المهام التالية:<sup>2</sup>

➤ تسهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه و إجراءاته؛

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية ، المادة: 7 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 18/09/2006، العدد 59، ص 8.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، المادة: 7 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 18/09/2006، مرجع سابق ، ص 9.

- ◀ تعد بصفة دوريا حصائل وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية؛
- ◀ تقدم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي؛
- ◀ تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم؛
- ◀ تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات؛
- ◀ تقدر ما تحتاج إليه المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية وتعد تقريراً دورياً عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها؛
- ◀ تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار، والتي تنشأ في المستوى الجهوي؛
- ◀ توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط التي ينص عليها التشريع المعمول به.

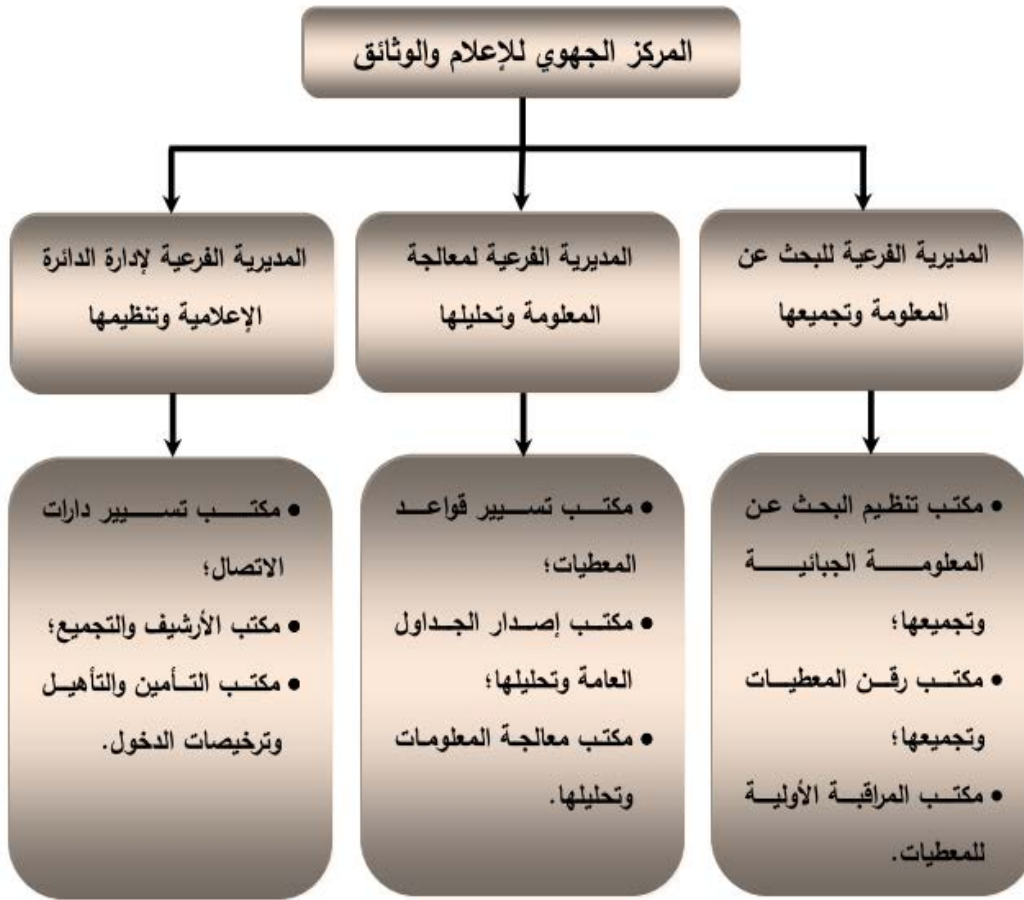
### 3. المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق :

من الإدارات الجبائية التي لها صلاحيات جبائية جهوية، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، حيث تنتشر عبر الوطن في أربع (4) مراكز جهوية، توجد في كل من الجزائر، وهران، قسنطينة، ورقلة، وكل مركز جهوي للإعلام والوثائق يتبع له عدد من المديريات الولائية للضرائب.

#### أ. الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق:

ينقسم المركز الجهوي للإعلام والوثائق إلى ثلاث (3) مديريات فرعية، وفي مكاتب لا يتجاوز عددها أربعة (4) في كل مديرية فرعية، كما يلي:

الشكل 04 : الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع: المواد من: 46 إلى: 58، من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، الأمانة العامة للحكومة، وزارة المالية، الجزائر، 2009، ص 16-17.

بأ. مهام المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:

مهام المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:<sup>1</sup>

◀ تتسق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية؛

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، المادة: 13 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18، مرجع سابق، ص 9.



◀ تستغل السجلات الأصلية وتنتشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتنتشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية المالية؛

◀ تقدم أوراق النتائج التي تعطي، بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وولاية، وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصة التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية؛

◀ تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديرية الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا؛

◀ تعد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة "المفقودين" وبالحصص الكبيرة وبالأرصدة السلبية؛  
◀ تقدم كل الوثائق الإحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الإعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة؛

◀ تعرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية والاجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف (تشخيص / مخطط عمل).

### الفرع الثالث: على المستوى الولائي

سنتناول في ما يلي المصالح المحلية للرقابة الجبائية، أي المصالح الموجودة على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن.

◀ المديرية الولائية للضرائب .

◀ مفتشيات الضرائب .

◀ قباضات الضرائب .

1. المديرية الولائية للضرائب :

تلعب المديرية الولائية للضرائب ( DIW ) على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن، دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية، وتتولى القيام بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية، وفي هذا الإطار تضم المديرية الولائية للضرائب خمسة (05) مديريات فرعية هي:<sup>1</sup>

المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛

المديرية الفرعية للتحويل؛

المديرية الفرعية للمنازعات؛

المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية؛

المديرية الفرعية للوسائل.

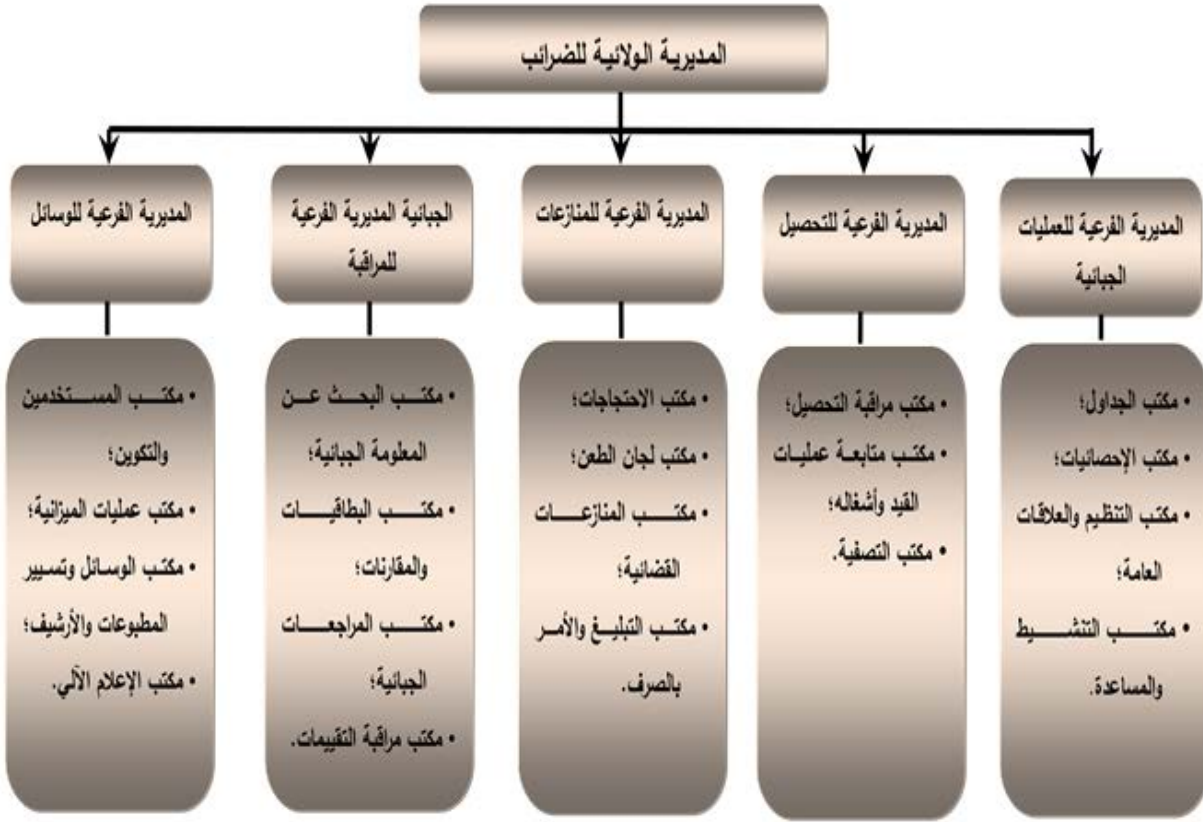
ولأن البحث يركز ويسلط الضوء على دور الرقابة الجبائية بالتحديد، سوف نتعرض لتنظيم سير عمل ومهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فقط بشيء من التفصيل فيما سيأتي.

أ. الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب:

الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب وفقا للمديريات الفرعية المذكورة سابقا، يأخذ الشكل التالي:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية ، المادة: 39 من القرار المؤرخ في 1998/07/12 ، 1998 ، العدد 79 ، ص ص 19-20.

الشكل 05 : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع: المواد من 59 إلى 87 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سابق، ص 17-20.

با. تنظيم الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب (المديرية الفرعية للرقابة الجبائية):

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

وتضم هذه المديرية ثلاث مصالح تمثل التنظيم الهيكلي والوسائل الميدانية للرقابة الجبائية المختصة في تسطير وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي، وتتمثل هذه المصالح في:<sup>1</sup>

◀ مكتب البحث عن المعلومات الجبائية .

◀ مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات .

◀ مكتب المراقبة الجبائية.

ولقيام هذه المصالح بهذه المهام، فإنه توكل مهمة ذلك إلى مجموعة من الأعوان المحققين، الذين يتألفون من: نائب المدير، رئيس فرقة التحقيق و المحققين.

◀ **نائب المدير :**

هو المسؤول عن الإعداد لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة ، وفي هذا المجال يراقب أعمال فرق التحقيق الجبائي كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.

فضلا عن ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في (30) يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.

◀ **رئيس فرقة البحث و التحقيق :**

إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة ( 06) سنوات كمحقق جبائي. ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقته، ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

<sup>1</sup> مساهم كردودي ، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق ، مرجع سابق ، ص55.

### المحققين:

المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل، هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها، مع إرسال التقويمات، ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإقفال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.

### تا. دور المديرية الولائية للضرائب في مجال الرقابة الجبائية:<sup>1</sup>

إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديرية البحث والمراجعات، وهذه الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى أما المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فلقد وكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة ومقدمي الخدمات التي يبلغ رقم أعمالها أقل من 4,000,000 دج، وباقي المؤسسات التي يقدر رقم أعمالها بأقل من 10,000,000 دج.

وفي هذا الإطار فإن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية 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؛

السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق، وكذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف؛

تنفيذ الأعمال ذات الفائدة الجبائية؛

البحث و تحليل أسباب التهرب والغش الضريبي و ايجاد حلول واقتراحات ناجعة لهذه الإشكال؛

تقييم نتائج التحقيقات؛

تنسيق و تنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

<sup>1</sup>سليمان عتير، مرجع سابق، ص 105.

2. مفتشيات الضرائب :

تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات و اصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل.<sup>1</sup>

وتشكل المفتشيات حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية الساري العمل به إلى غاية هذا اليوم، فيما يخص الرقابة وتعتبر الحلقة الأكثر أهمية في النظام الجبائي الجزائري، وهي تنقسم إلى:<sup>2</sup>

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

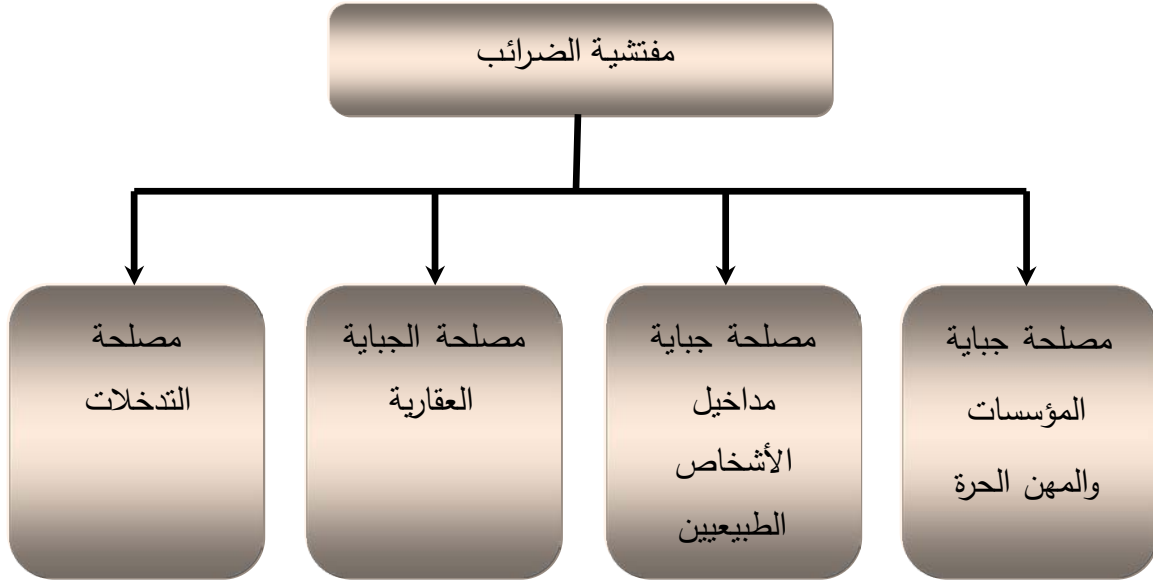
أ. الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب:

انطلاقا من ما تم ذكره فالهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب يأخذ الشكل التالي:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية ، المادة: 12 من المرسوم التنفيذي رقم: 91-60 المؤرخ بتاريخ 1991/02/23، 1991، العدد 9 ، ص 354 .

<sup>2</sup> سليمان عتير، مرجع سابق ، ص132.

الشكل 06 : الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب:



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على التقسيم السابق الذكر

### بأ. مهام مفتشية الضرائب :

اعتمادا على هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف (تصريحات، شهرية، سنوية، خاصة)، وفي حال وجود خطأ أو نسيان أو نقائص ملحوظة تجري مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم بناء على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشف الربط وبطاقات المعلومات.<sup>1</sup>

### 3. قباضات الضرائب :

تتكفل قباضات الضرائب خصوصا بجداول الضرائب وسندات القبض وتحصيل الضريبة، ويمكنها زيادة على ذلك التسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط التي يحددها التشريع والتنظيم المعمول بهما.<sup>2</sup>

كما تنقسم مصالح التحصيل إلى قسمين هما:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> سليمان عتير، مرجع سابق، ص 133.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، المادة: 11 من المرسوم التنفيذي رقم: 91-60 المؤرخ بتاريخ 1991/02/23، مرجع سابق، ص 354.

<sup>3</sup> سليمان عتير، المرجع نفسه، ص 133.

◀ قباضة تحصيل الضرائب؛

◀ قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية.

#### الفرع الرابع: الهياكل المستحدثة للرقابة الجبائية :

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

#### 1. مديرية كبريات الشركات :

تعتبر مديرية كبريات المؤسسات حديثة النشأة مقارنة بباقي المصالح الجبائية الأخرى، وجاء إنشاؤها تلبية لدواع وأغراض خاصة تتماشى وطبيعة الاقتصاد الجزائري، الذي يتميز بتمركز أكبر المداخل ضمن عدد محدود من المؤسسات الكبرى.

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات ( DGE ) ، في سنة 2002، ولأن هذا النوع من الهيئات الجبائية ذو اختصاص جبائي، أي يقتصر على مراقبة كبريات المؤسسات فقط، فهي تتمتع بصلاحيات على المستوى الوطني، وإضافة إلى هذا فهي المسؤولة عن تسيير كل المهام الجبائية معا (الوعاء، التحصيل، الرقابة، المنازعات).

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمسة (5) مديريات فرعية هي:<sup>1</sup>

◀ المديرية الفرعية لجباية المحروقات؛

◀ المديرية الفرعية للتسيير؛

◀ المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات؛

◀ المديرية الفرعية للمنازعات؛

◀ المديرية الفرعية للوسائل.

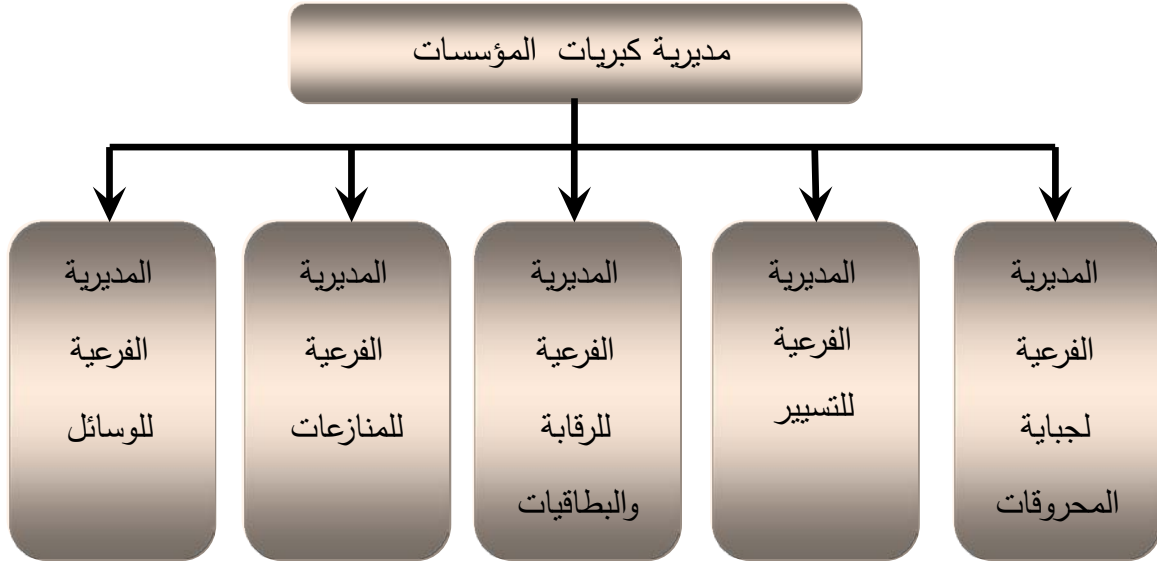
#### أ. الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات:

وفقا لما سلف ذكره فإن الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات يكون على النحو التالي:

<sup>1</sup>الجريدة الرسمية ، المادة: 4 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 18/09/2006، مرجع سابق ، ص 8.



الشكل 07 : الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على المرجع: المواد من : 3 إلى 24 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سابق، ص 11-13.

بأ. أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات :

تتركز القدرة الجبائية الجزائرية في عدد محدود من المؤسسات والتي تعتبر مؤسسات كبرى حيث تعد مراقبتها احتراماً للالتزامات الضريبية أمراً جوهرياً بالنسبة للخزينة العمومية (تحوز على ما يقارب 70% من الإيرادات الجبائية)، ويسمح تجميع ملفات هذه المؤسسات داخل مديرية كبريات المؤسسات من أن تتحكم المديرية العامة للضرائب (DGI)، بسرعة في الحصة الأضخم من الإيرادات الجبائية، عن طريق تحسين نجاعتها وفعاليتها في مجال تسيير أهم الملفات الجبائية وكذا متابعتها من أجل التقليل من الغش الضريبي، ويمكن حصر هذه الأهداف في النقاط التالية:<sup>1</sup>

← تحسين الخدمات التي يتلقاها متعاملي الإدارة الجبائية:

إن تجميع المهام الجبائية الأساسية (الإعلام والخدمات، التسيير والمراقبة، التحصيل، المنازعات)، تحت سلطة مدير كبريات المؤسسات يعد ذاته عامل عصرية، بالإضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية، وهو ما يسهل العلاقة بين الإدارة والمؤسسات الكبرى، كما أن مديرية كبريات المؤسسات بصفتها المخاطب الوحيد لهذا النوع من المكلفين، ستمكن من ضمان تطبيق التشريع الجبائي على متعاملين متحمسين للخلافات حول

<sup>1</sup> سليمان عتير، مرجع سابق، ص 107.

تفسير التشريع الجبائي والخلافات الناجمة عن التشتت الجغرافي الحالي للمفتشيات ، وتركيز تسيير الملفات المعقدة في مكان واحد، فإن مديرية كبريات المؤسسات تساهم بشكل كبير في تحسين كفاءات الأعوان العاملين فيها.

ومن خلال اعتماد مسعى ديناميكي يسمح بالتعرف على استعلامات المكلفين فإن مديرية كبريات المؤسسات تعمل على تحسين صلاحية المعلومات المقدمة وبهذا ستخدم بصفة أفضل المتعاملين الاقتصاديين الذين يتبعونها.

### ◀ تحديث الإجراءات:

إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات هي الخطوة نحو عصرنة المديرية العامة للضرائب، وتتجسد هذه العصرنة في تنظيم جديد للمهام الجبائية وفي تبسيط الإجراءات، بحيث أن مديرية كبريات المؤسسات تمثل موقعا نموذجيا لتطوير المناهج والتطبيقات الجديدة.

إن تطوير نظام مدمج لتسيير الضرائب ضمن مديرية كبريات المؤسسات يمنح للمستعملين وللمختصين في الإعلام الآلي العاملين بالمديرية العامة للضرائب بتحسين المعارف والتجربة الضرورية لكي يطبق تدريجيا المخطط التوجيهي المعلوماتي لكافة المصالح الجبائية بدءا بإدخال الإعلام الآلي.

### ◀ تسيير جباية المحروقات:

مع البدء في تطبيق قانون المحروقات، والذي ينظم نشاطات إنتاج المحروقات لا سيما بإحداث وكالة النفط، موازاة مع ذلك فقد تم إنشاء فوري لمديرية الجباية البترولية داخل مديرية كبريات المؤسسات، ولذلك فإن تسيير الملف الجبائي لشركة سوناطراك والمتعاملين الآخرون العاملين في قطاع المحروقات والمناجم يتم في مديرية كبريات المؤسسات وسيسمح هذا التغيير بتحسين تسيير الملفات الجبائية للشركات البترولية والشبه البترولية و المنجمية .

تأ. المكلفون الخاضعون لرقابة مديرية كبريات المؤسسة :

المكلفون الخاضعون لرقابة مديرية كبريات المؤسسات هم<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية ، المادة: 60 من قانون المالية لسنة 2003، 2002، العدد 86، ص 19.

- الأشخاص المعنويين و تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام القانون رقم: 86-14 المؤرخ في: 19/08/1986، والمتعلق بأعمال التفتيش والمحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، وكذا النشاطات الملحقة بها؛

- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة: 136 من قانون الضرائب المباشرة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار جزائري (100,000,000)؛

- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون دينار جزائري (100,000,000)؛

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

#### ثأ. مهام مديرية كبريات المؤسسات:

تتكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها، بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني، ومهما كان محل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مقرها، ويمكن حصر مهام مديرية كبريات المؤسسات في المجالات التالية:<sup>1</sup>

#### ◀ في مجال الوعاء:

- تمسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها؛

- تراقب الملفات حسب كل وثيقة؛

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية ، المادة: 3 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 18/09/2006، مرجع سابق ، ص 7.

- تتكفل بملفات تعويض قروض الرسوم؛
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل و الطابع و تعابنها و تصادق عليها.

### ◀ في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- المراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير؛
- التموين بالطوابع ومسك محاسبتها.

### ◀ في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها و تراقب التصريحات؛
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.

### ◀ في مجال المنازعات:

- تدرس التظلمات وتعالجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية و القضائية؛
- تعالج طلبات التخفيض الإداري.

### ◀ في مجال تسيير الوسائل:

- تعد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها؛
- تضمن تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.

◀ في مجال الاستقبال والاعلام :

- تضمن مهمة استقبال و اعلام المكلفين بالضريبة؛
- تنشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجباية؛
- تتعاون وتنسق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال استراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.

2. مراكز الضرائب :

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة. وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية.<sup>1</sup>

تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية، غير أنه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني، واقتصر وجودها على بعض المناطق، وفي انتظار تعميمها على كل الوطن توصلمفتشيات وقباضات الضرائب عملها بصفة انتقالية في انتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب.<sup>2</sup>

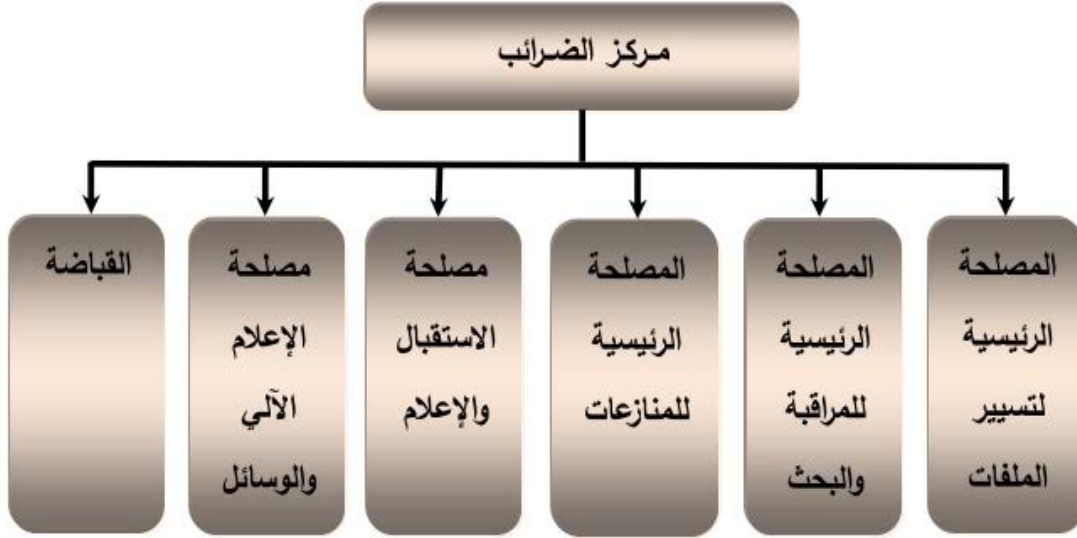
<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، المادة: 20 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18، مرجع سابق ، ص 11.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية ، المادة: 32 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18، مرجع سابق ، ص 12.

أ. الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب :

يأخذ الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب الشكل التالي:

الشكل 08 : الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على: الجريدة الرسمية ، المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18، مرجع سابق، ص 11.

ب. مهام مراكز الضرائب:

تتخصر هذه المهام في المجالات التالية:<sup>1</sup>

◀ في مجال الوعاء :

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

- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.

◀ في مجال التحصيل :

<sup>1</sup>سليمان عتير، مرجع سابق، ص 127.

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

#### ◀ في مجال الرقابة :

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات؛
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقيم نتائجها.

#### ◀ في مجال المنازعات :

- تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية و القضائية؛
- تعوض قروض الرسوم.

#### ◀ في مجال الاستقبال و الاعلام :

- تضمن مهمة استقبال و اعلام المكلفين بالضريبة؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛

- تنظم المواعيد وتسيرها؛
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

### 3. المراكز الجوارية للضرائب :

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

## الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتصريحات الجبائية

وفي هذا الإطار تتولى المراكز الجوارية للضرائب متابعة الأشخاص الطبيعية والمعنوية التالية، وذلك في ما يخص الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات، وعلى كل الضرائب والرسوم المستحقة<sup>1</sup>:

- ◀ المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي؛
- ◀ المستثمرات الفلاحية؛
- ◀ الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية؛
- ◀ المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر يرسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم؛
- ◀ المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.

يقسم المركز الجوارى للضرائب مثل مركز الضرائب تماما ، إلى ثلاث ( 3 ) مصالح رئيسية ومصلحتين (2) وقباضة (نفس الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب).

### أ. مهام المراكز الجوارية للضرائب :

يمكن توزيع هذه المهام حسب المجالات التالية:<sup>2</sup>

- ◀ في مجال الوعاء :
- تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها؛
- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها .

### ◀ في مجال التحصيل :

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى؛

<sup>1</sup>الجريدة الرسمية، المادة: 26 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18، مرجع سابق، ص 11.

<sup>2</sup>الجريدة الرسمية ، المادة: 26 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18، مرجع سابق ، ص 12 .



- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

◀ في مجال الرقابة :

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها؛
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات؛

◀ في مجال المنازعات :

- تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تدرس طلبات التخفيض الإداري.

◀ في مجال الاستقبال و الإعلام :

- تضمن مهمة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل؛

- تنظم المواعيد وتسيرها؛
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب.

### المبحث الثالث: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

أهم ميزة للأنظمة الجبائية التي تسمى بأنظمة التقدير الذاتي هي ميزة التصريحات الجبائية، ففعالية أي نظام تصريحي مقترنة بشكل كبير بجودة هذه التصريحات، و هنا يأتي دور طرق الرقابة الجبائية التي تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية .

#### المطلب الأول : مفهوم جودة التصريحات الجبائية

قبل التطرق الى مفهوم جودة التصريحات الجبائية ارتأينا توضيح مفهوم الجودة بشكل عام ، و لقد 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 المستهلك <sup>2</sup>.

أما في ما يخص مفهوم جودة المعلومات، فهي تحدد حسب القدرة على استخدام هذه المعلومات في مجال التنبؤ، ومدى ملاءمة المعلومات للهدف من الحصول عليها.

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

وتعرف جودة المعلومات المحاسبية على أنها " الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية وكذا القواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية " <sup>1</sup>.

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> اياد 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، ص36

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 الضريبي.

الفرع الأول: العناصر المتعلقة بالإدارة الجبائية

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

1. تبسيط التصريحات الجبائية التي تعد حجر أساس أي نظام تصريحي، وجعلها أقل تعقيدا مع مراعاة الاختلاف في مستويات المكلفين سواء المستويات العلمية ومستويات الدخل أو مستويات الوعي الضريبي.
2. تبسيط القواعد التشريعية التي تنظم أنواع الضرائب المختلفة، مما يجعل التشريع الضريبي أكثر وضوحا بالنسبة للمكلفين بالضريبة،<sup>2</sup> وهذا ما يساهم في القضاء على الجو المكهرب بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية ، مما يؤدي إلى زيادة درجة الوعي الضريبي، والذي ينعكس بصفة مباشرة على جودة التصريحات.
3. محاولة إعطاء صيغة ثابتة ومستقرة للتشريعات الضريبية، وذلك للقضاء على المشاكل المتعلقة بفهم وتأويل نصوص التشريعات الجبائية.<sup>3</sup>
4. اعتماد مبدأ الشفافية الضريبية، والمقصود هنا اعتماد أساليب يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين،<sup>4</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.
5. العمل على توجيه المكلفين ووضع إرشادات إعلامية وكتيبات خاصة تحت تصرفهم لشرح بعض الاجراءات الخاصة بالضريبة.

<sup>1</sup> 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 مبراح ، ورقلة ، الجزائر ، يومي 29-30/ 11/ 2011، ص17.

<sup>2</sup> عيسى بولوخ ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش والتهرب الضريبي ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ، 2003 / 2004 ، ص26.

<sup>3</sup> المرجع نفسه ، ص27.

<sup>4</sup> جبار محمد علي الكعبي ، ياسر عمار عبد الحميد ، شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب ، مداخلة مقدمة للمؤتمر العلمي الوطني نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة ، بغداد ، العراق ، 2008 ، ص 8.

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

7. عصنة الادارة الجبائية وتكيفها مع مختلف التغيرات، وذلك ما يضمن وجود هيكل إداري منظم وعصري بعيد على كل ملامح التخلف والإهمال واللامبالاة، وإدراج المفاهيم الحديثة في التسيير مثل مفهوم العلاقات العامة وتبني فكرة الزبونية.

أما من ناحية الامكانيات البشرية فإن الادارة الجبائية مطالبة بـ :

◀ الرفع من مستوى الأيدي العاملة الفنية وذلك بتخصيص معاهد خاصة لتكوين أعوان الادارة الجبائية ، وإقامة دورات تكوينية وذلك للرفع من كفاءات الأعوان.

◀ التخصيص الأمثل للكفاءات والإطارات.

### الفرع الثاني: العناصر المتعلقة بالمكلف الضريبي

إن هذه العناصر غير مرتبطة بالمكلف بحد ذاته بقدر ما هي مرتبطة بمحاسبته وقوائمه المالية التي اعتمدت لتأسيس واكتتاب هذه التصريحات، ولتكون المعلومات المحاسبية المتضمنة في التصريحات ذات جودة يجب توفرها على الخصائص النوعية التالية:

#### 1. الملاءمة

يقصد بالملاءمة أن تؤثر المعلومات المالية على القرارات المتخذة من طرف مستخدمي القوائم المالية ، إذ تساعدهم على تقييم الأحداث الماضية ، الحالية والمستقبلية ، كما أنها تؤكد أو تصحح التقييمات السابقة.<sup>1</sup>

فالمعلومات الملاءمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار ، وغياب هذه المعلومات غالبا ما يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.<sup>2</sup>

وتتفرع خاصية الملاءمة إلى عدة خصائص فرعية:

<sup>1</sup> جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد ، متبعة للطباعة ، براقي ، الجزائر ، 2010 ، ص13.

<sup>2</sup> رضوان حلوة حنان ، النموذج المحاسبي المعاصر ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ، الطبعة 1 ، 2003 ، ص 213.

### أ. التوقيت المناسب

أي أنه يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة ، يمكن تحديدها بالفترة الزمنية اللازمة لاتخاذ القرار من قبل مستخدميها أي متخذ القرار ، وذلك لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار<sup>1</sup> ، فمن الضروري أن يتوفر لمستخدمي 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>2</sup>

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

### ب. القيمة التنبؤية:

يقصد بالقيمة التنبؤية قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة ، أو بقوتها الارادية<sup>3</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>4</sup>

### ت. 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>5</sup>

<sup>1</sup> قاسم محسن إبراهيم الحبيطي ، زياد هاشم يحيى ، نظام المعلومات المحاسبية ، وحدة الحداثة للطباعة والنشر ، الموصل ، العراق ، 2003 ، ص35.

<sup>2</sup> هوارى السويسي ، بدر الزمان الخمقاني ، مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليه في النظام المحاسبي المالي ، مداخلة مقدمة للملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية IFRS / IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة البليدة ، البليدة ، الجزائر ، يومي 13-14/12/2011 ، ص6.

<sup>3</sup> محمد مطر ، موسى السويطي ، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات : القياس ، العرض ، الإفصاح ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ، طبعة 2 ، 2008 ، ص333.

<sup>4</sup> هوارى السويسي ، بدر الزمان خمقاني ، مرجع سابق ، ص7.

<sup>5</sup> قاسم محسن إبراهيم الحبيطي ، زياد هاشم يحيى ، مرجع سابق ، ص 36.

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. 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>1</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>2</sup>

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>3</sup>

#### أ. صدق التعبير:

معنى هذا أن تكون المعلومات المحاسبية المعبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وأمانة 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.

#### ب. 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.

<sup>1</sup>المرجع نفسه ، ص 36.

<sup>2</sup> هواري السويسي ، بدر الزمان خمقاني ، المرجع نفسه ، ص 9.

<sup>3</sup> قاسم محسن إبراهيم الحبيطي ، زياد هاشم يحيى ، المرجع نفسه ، ص 36.

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:

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

تأ. 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:

← الثبات:

وتعني الثبات في استخدام نفس الطرق والأساليب المعتدة في قياس وتوصيل المعلومات 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>1</sup>

ومن الجانب الجبائي فإن بعض القوانين الضريبية ، تلزم المكلفين باتباع وتطبيق طرق معينة في القياس المحاسبي ، ونأخذ مثال طرق حساب الاهتلاكات وطرق تقييم المخزون.

← قابلية المخزون:

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 المعلومات المالية على تمكين المستخدم من إجراء مقارنات معتبرة بين الدورات المالية المتتالية وبين المؤسسات المختلفة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> قاسم محسن إبراهيم الحبيطي ، زياد هشام يحيى ، مرجع سابق ، ص 37.

<sup>2</sup> هوارى السويسي ، بدر الزمان خمقاني ، مرجع سابق ، ص 8.

إن هذه الخاصية تمكن الإدارة الجبائية من مقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف مع المعلومات والاحصائيات التي بحوزتها ، مثل مقارنة رقم الأعمال المصرح به من رقم الأعمال المتوسط لقطاع نشاط المكلف ، وكذا مقارنة كتلة الأجور مع الكتلة المتوسطة 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.

### ◀ 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 الأطراف المستخدمة لها ، كما يفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى مقبول من المعرفة.<sup>1</sup>

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

### ◀ الشمولية ( الإفصاح الكامل ):

المقصود بالإفصاح الكامل هو أن تكون كافة المعلومات الضرورية الحالية والمستقبلية متاحة أمام المستخدمين<sup>2</sup> ، وبالتالي فإنه لا ينبغي أن نخفي أي حقيقة جوهرية تهم الأطراف المعنية وذلك بما يتماشى مع اعتبارات الأهمية النسبية.<sup>3</sup>

وهناك من يشير إلى ارتباط مفهوم الأهمية النسبية والإفصاح معا ، حيث يرجع السبب إلى أن المعلومات الهامة يتعين الإفصاح عنها والمعلومات الغير هامة لا يتم الإفصاح عنها ، ويرجع السبب إلى أن المعلومات التي ليس لها علاقة وثيقة بأهداف القوائم المالية تعتبر بطبيعتها غير هامة ، وبالتالي ليس هناك ما يدعو للإفصاح عنها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> هوارى السويسي ، بدر الزمان الخمقاني ، المرجع نفسه ، ص4.

<sup>2</sup> صادق الحسني ، التحليل المالي والمحاسبي دراسة معاصرة في الأصول العلمية والتطبيقية ، دار المجد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 1998 ، ص98.

<sup>3</sup> ناصر محمد علي المجهلي ، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، مذكرة ماجستير ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ، 2009/ 2008 ، ص 58.

<sup>4</sup> سميرة قعموش ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مرجع سابق ، 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 الأسباب التي تؤدي بالمكلف إلى الإخلال بمبادئ أنظمة التصريح الذاتي نجد:<sup>1</sup>

- ◀ ضعف المستوى الخلفي للمكلف يحفز على التهرب من أداء واجبه الضريبي ، 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.
- ◀ 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 الشعب.

### المطلب الثالث: طرق الرقابة الجبائية لتحقيق جودة التصريحات الجبائية

تنقسم طرق الرقابة الجبائية إلى نوعين: طرق جبائية مطبقة على مستوى مفتشية الضرائب وطرق جبائية مطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب .

#### أولا : الرقابة الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب (الرقابة العامة)

تمارس مفتشية الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، ويتم القيام بهذين النوعين من الرقابة الجبائية بدون التنقل إلى مقر نشاط المكلف، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة. ولا يتم القيام بأبحاث عامة وخاصة حوله.

<sup>1</sup> محمد مرسي فهمي ، السيد لطفي عيد الله ، الضريبة الموحدة على الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية ، القاهرة ، مصر ، 1990 ، ص

## الفرع الأول: الرقابة الشكلية

### 1. مفهوم الرقابة الشكلية

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية .

يتم هذا النوع من الرقابة الجبائية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، ويتم القيام بها كل سنة، وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى لباقي أنواع الرقابة الجبائية الأخرى.<sup>1</sup>

### 2. دور الرقابة الشكلية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

يمكن حصر هذا الدور في النقاط التالية:<sup>2</sup>

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمثبتة في التصريحات، كأخطاء الجمع والترحيل؛
- البحث والكشف عن المعلومات المغفول عنها والخطأ فيها بدون قصد، وطلب من المكلف المعني بها بتصحيحها؛
- التأكد من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه.

### 3. عيوب الرقابة الشكلية

من العيوب التي تواجه هذا النوع من الرقابة أنه لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما يعتمد على الجودة التي تم بها ملء هذه التصريحات وما تحتويه من معلومات تعريفية بالمكلف، ومحاسبية، أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات والتي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ما هي إلا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين.

<sup>1</sup> سليمان عتير، مرجع سابق، ص 123.

<sup>2</sup> سليمان عتير، المرجع نفسه، ص 124.

### الفرع الثاني: الرقابة على الوثائق

يأخذ هذا النوع من الرقابة الذي يتم على مستوى مفتشية الضرائب أكثر عمقا من الرقابة الشكلية، حيث يتعدى الأمر إلى إجراء مقارنات بين ما تحتويه التصريحات الجبائية للمكلفين من معلومات مختلفة واستخراج كل الثغرات والتناقضات المحتملة الحدوث.

#### 1. مفهوم الرقابة على الوثائق

تتمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب، والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين، من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية، انطلاقا من ملفاتهم الخاصة<sup>1</sup>. فالرقابة على الوثائق إذن هي عكس الرقابة الشكلية، حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية فمراقبة الوثائق تكون شاملة، فلا تقتصر فقط على محتوى التصريحات الجبائية، حيث تتعداها بتوفير معلومات أخرى تمكن الإدارة الجبائية من التشخيص الحقيقي والفعلي للمعلومات التي تعبر عن الوضع الحقيقي للمكلف. بالإضافة إلى ذلك ومن أجل معلومات إضافية، فإنه بإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف عند الضرورة.

#### 2. دور الرقابة على الوثائق في تحسين جودة التصريحات الجبائية

نلخص هذا الدور في النقاط التالية:<sup>2</sup>

- ◀ التحقيق في جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف؛
- ◀ قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق والمعلومات التي بحوزة مفتشية الضرائب؛
- ◀ تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى؛
- ◀ طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة مرفقة بكل التبريرات والتوضيحات الضرورية فيما يخص الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة؛

سليمان عتير، مرجع سابق، ص 124.<sup>1</sup>

المرجع نفسه، ص 125.<sup>2</sup>

◀ التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المخفية.

### 3. عيوب الرقابة على الوثائق

- ◀ عدم كفاءة أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة ؛
- ◀ كثرة و تعدد التصريحات الواجب فحصها.<sup>1</sup>

ثانيا : الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب (الرقابة المعمقة )

على مستوى المديرية الولائية للضرائب، وبالتحديد على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وفي إطار دورها الجبائي الرقابي، تمارس ثلاثة أنواع من الرقابة الجبائية هي: التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

### الفرع الأول: التحقيق في المحاسبة

#### 1. مفهوم التحقيق في المحاسبة :

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات ال رامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.<sup>2</sup>

ويعني التحقيق في المحاسبة كذلك أنه "مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها"<sup>3</sup>.

#### 2. شروط التحقيق في المحاسبة :

وضع المشرع الجبائي جملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها قبل وخلال إجراء هذا النوع من التحقيق، يمكن تلخيصها في العناصر التالية:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> بوعلام ولهي ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر ، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و

الإقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، يومي 20-21/10/2009 ، ص 7.

<sup>2</sup> المادة 20 ، قانون إجراءات الضرائب ، مرجع سابق ، ص 11.

<sup>3</sup> المرجع نفسه ، ص 12.

<sup>4</sup> المرجع نفسه ، ص 13.

- أ. يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة؛
- ب. لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل؛
- ت. تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، و إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية؛
- ث. يمكن أن تتم عمليات التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي، ملك المكلف بالضريبة، و اما على مستوى المصلحة، بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة، وفي هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي؛
- ج. لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة ( 10 ) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار؛
- ح. يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة؛
- خ. في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك؛
- د. في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة؛

ذا. لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا؛

را. لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية، أكثر من أربعة (4) أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تادية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1,000,000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2,000,000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

- يمدد هذا الأجل إلى ستة (6) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق، على التوالي 5,000,000 دج و10,000,000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

- يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان، في جميع الحالات الأخرى، سنة واحدة.

- إن الإدارة غير مقيدة بمدّة الرقابة في عين المكان عند قيامها بالتحقيق في الملاحظات والعرائض

المقدمة من طرف المكلف بالضريبة بعد انتهاء عمليات التحقيق في عين المكان، وعلاوة على ذلك، لا تطبق مدة المراقبة بعين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19؛

زا. 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 تشترع في تحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية

بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة.

س. يعاين عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعى بموجبه المكلف بالضريبة ليؤشر عليه، كما يجب أن

يكون موضوع إعدار يدعى بموجبه المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية (8) أيام

، كما يذكر الرفض المحتمل لإمضاء المحضر، ويؤدي عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء أجل ثمانية (8) أيام

المذكور آنفا، إلى تطبيق أحكام المادة: 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

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

- إن اختيار المكلفين الذين سيخضعون لبرنامج التحقيق في المحاسبة يتم وفقا للمعايير التالية:<sup>1</sup>
- ◀ مدى احترام المكلف لالتزاماته الجبائية (مسك محاسبة، إيداع التصريحات)؛
  - ◀ أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة؛
  - ◀ مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل، أو المسير، أو الشركاء؛
  - ◀ العجز المتكرر؛
  - ◀ طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق؛
  - ◀ التغير المستمر لمكان النشاط التجاري؛
  - ◀ التعديلات في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة بشكل مستمر مما يوحي بوجود نية للتهرب الجبائي.

### 4. مراحل سير التحقيق في المحاسبة:

قبل الخوض في تفاصيل هذه المراحل لا بد من الإشارة إلى ما يسبقها من إجراءات تتم على مستوى مفتشيات الضرائب المنتشرة عبر كل ولاية، حيث تقترح كل مفتشية عدد من المكلفين الواجب إخضاعهم للتحقيق في المحاسبة بناء على جملة من الاعتبارات والمعايير سلف ذكرها، ويتم إرسال هذه الاقتراحات إلى المديرية الولائية للاطلاع والتعديل أو الإضافة والمصادقة، ثم ترسل إلى المديرية العامة للضرائب للمصادقة والتعديل إذا لزم الأمر ذلك، وعلى مستوى هذه الأخيرة يتم ضبط القائمة بشكل نهائي ويعاد إرسالها إلى المديرية الولائية للضرائب لمباشرة التحقيق على مستوى المديرية الفرعية للضرائب، وبالضبط على مستوى فرقة التحقيق المحاسبي.

#### أ. إجراءات التحضير للتحقيق في المحاسبة

تعتبر هذه المرحلة تمهيدية للمرحلة التي تليها، وتتمثل في كل التدابير والأعمال التي على المحقق القيام بها، لتسهيل وأداء مهمته على أحسن وجه، وتتمثل هذه الإجراءات في ما يلي:<sup>2</sup>

سليمان عتير ، مرجع سابق ، ص 128 .<sup>1</sup>

سليمان عتير ، مرجع سابق ، ص 129 .<sup>2</sup>

## الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتصريحات الجبائية

- ◀ الاطلاع على الملفات الجبائية للمكلفين المعنيين بالتحقيق وفحصها فحصا دقيقا؛
- ◀ دراسة الوثائق التقنية لنشاط المكلفين الخاضعين للتحقيق، وخصوصا في ما يتعلق بقواعد وطرق الإنتاج ، الآلات المستعملة ، التكنولوجيات والأساليب المنتهجة، طبيعة ونوع المواد واللوازم المستعملة في الإنتاج؛
- ◀ اشعار و اعلام المكلفين المعنيين بالرقابة عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلفين مع إشعار باستلامهم ذلك، وفي هذا الإطار يستفيد المكلف المعني بالتحقيق من أجل لا يقل عن عشرة ( 10 ) أيام للتحضير ابتداء من تاريخ استلام الإشعار؛
- ◀ الإلمام بكل ما يخص الوضعية الفعلية للمكلف؛
- ◀ فحص كل التصريحات الخاصة حسب كل نوع من الضرائب التي يخضع لها المكلف؛
- ◀ الاطلاع على طلبات التوضيح والتبريرات التي سبق الحصول عليها خلال إجراء الرقابة على الوثائق على مستوى مفتشية الضرائب؛
- ◀ الاستعانة بالمعلومات من باقي المصالح الجبائية الأخرى؛
- ◀ التحري خارج الإدارة الجبائية، من أجل معرفة الذمة المالية الحقيقية للمكلف، وذلك عن طريق الاتصال بمجموعة من المؤسسات والهيئات و الإدارات العمومية (وفقا لحق الاطلاع الذي سبق ذكره)، ومنها:
  - البنوك والمصارف لمعرفة قيم الأرصدة وتطور حركتها؛
  - المحافظات التجارية (الموردين و الزبائن)؛
  - هيئات الضمان الاجتماعي؛
  - باقي الإدارات العمومية الأخرى.
- ◀ مسك بعض الوثائق المساعدة على تنفيذ إجراءات التحقيق في المحاسبة، ومنها:
  - بيان لمقارنة ميزانيات المؤسسة من سنة إلى أخرى يخص أربعة سنوات غير متقدمة، وهذا من أجل معرفة تغيرات عناصر الميزانية، تطور الاهتلاكات، حركة القروض...؛



- بيان لمقارنة تطور بعض العناصر في حساب النتائج (جدول حسابات النتائج)، من معرفة تطور رقم الأعمال والتكاليف ومن ثم اكتشاف كل الحالات غير العادية إن وجدت ؛

- برمجة زيارة مفاجئة إذا تبين من خلال الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف أن هناك احتمال شبه أكيد لوجود تجاوزات كبيرة أو إخفاء لبعض المعلومات المحاسبية الهامة.

### بأ. إجراءات التحقيق في المحاسبة

تقسم إجراءات التحقيق في المحاسبة إلى قسمين رئيسيين، هما الفحص العام للتصريحات الجبائية، والفحص الدقيق للتصريحات الجبائية، كما يلي :

◀ **الفحص الشكلي للتصريحات الجبائية:** يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجود واحترام التقيد بالعناصر التالية:<sup>1</sup>

- **مسك السجلات التجارية:** ويقصد بها دفتر اليومية ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادقا عليها من قبل الهيئات المختصة، كما يجب أن تكون ممسوكة يوما بيوم، وبدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش ، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة عشرة سنوات ابتداء من غلق آخر دورة.

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

- **مدى تسلسل ودقة التصريحات الجبائية:** على المحقق أن يتأكد من أن التصريحات الجبائية تحتوي على مؤشرات تدل على تسلسلها ودقتها ،حيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الدائن لليومية العامة والذي يجب أن يكون مساويا لمجموع الجانب المدين أو الدائن لدفتر الأستاذ، هذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد وميزان المراجعة بعد الجرد، وعليه أن يتأكد كذلك من التجانس بين مجاميع ميزان المراجعة لليومية العامة من جهة، وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى، وهذا ما يعطي نوعا من المصادقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ، وفي

<sup>1</sup>عوادي مصطفى، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)"، مطبعة مزوار ، الجزائر ، 2009 ، ص ص(61-63)

حالة عدم تساوي موازين المراجعة، على المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال، لكن عندما يتبين أنها بشكل واضح ممارسات تدليسية، يمكن له أن يرفض المحاسبة كما أن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سببا لعدم دقة التصريحات الجبائية المقدمة.

- **التصريحات الجبائية يجب أن تكون مقنعة:** تكون التصريحات الجبائية مقنعة إذا كانت مجمل

الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة التصريحات الجبائية، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد، والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق وتبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الصندوق، وصولات الاستلام، سجل الأجور...، إضافة إلى ذلك، فإن التصريحات الجبائية التي لم ترفق بجرد البضائع والسلع أو أشغال جارية لا يمكن أن تعتبر كاملة ومقنعة، وكذلك المبيعات يجب أن تكون مفوترة، وأي عيب في هذه الوثائق يجرّد التصريحات الجبائية من صفة الإقناع ويمكن رفضها بسبب ذلك.

◀ **الفحص الدقيق للتصريحات الجبائية:** المحقق الجبائي، وفي إطار سعيه للتأكد من مدى جودة

التصريحات الجبائية المصرح بها من قبل المكلفين، يركز على التصريحات الجبائية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي تتمثل في الغالب في المشتريات، المخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات، وفي ما يلي نستعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء وثرغات، والمتعلقة بالعناصر السابقة وما تحتويه بعض الكشوف المالية:<sup>1</sup>

- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة؛
- تسجيل مشتريات وهمية (بوجود فاتورة أو عدم وجود فاتورة)؛
- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء؛
- تقييم المخزونات بأقل من سعرها الحقيقي رغم أن الكميات حقيقية؛
- إخفاء جزء من المبيعات بعدم تحرير فواتير البيع لبعض المبيعات؛
- البيع بتحرير الفواتير مع التخفيض في قيمتها؛
- عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهمات؛
- عدم تسجيل مقتنيات المكلف من المؤسسة لحاجته الخاصة؛

<sup>1</sup> ناصر رحال، **تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة**، مذكّرة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر،

- التأكد من الوجود المادي للثبوتات (الاستثمارات)، وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا؛
- الحركة التي تعرضت لها الثبوتات من شراء وتنازل و إعادة تقييم، والتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك؛
- فحص اهتلاكات الثبوتات ، والتأكد من مدى مطابقتها للنسب والقوانين المحاسبية والجبائية ؛
- التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها؛
- الزبائن والموردين (عدد، توزيعهم الجغرافي، طرق التسديد المتبعة معهم)؛
- طرق تحديد أسعار التكلفة وأسعار البيع؛ الموظفين والعمال (عدد، رتبهم)؛
- فحص جميع التكاليف والمصاريف المحتسبة، والتأكد من موضوعيتها بمقارنتها معالواقع؛
- فحص جميع الإيرادات، والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسيانا أو عمدا.

### 5. نتائج التحقيق في المحاسبة :

- بعد الانتهاء 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:<sup>1</sup>
- ◀ 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 .

### 6- دور التحقيق في المحاسبة في تحسين جودة التصريحات الجبائية

- إن عملية الفحص الدقيق للتصريحات الجبائية المصرح بها من قبل المكلفين ، إضافة إلى التنقل إلى عين المكان (أماكن تواجد و نشاط المكلف ) و مقارنة كل ذلك بكل الوسائل و المعطيات المادية من شأنه أن يساهم إلى حد كبير بالتحسين من جودة التصريحات الجبائية ، و ذلك من خلال:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> منصور بن عمارة ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، مطبعة دار هومة ، الجزائر ، 2011 ، ص 90-91

سليمان عتير ، مرجع سابق ، ص 133 .<sup>2</sup>

◀ التأكد من أن المعلومات المحاسبية تم إعدادها وفق الطرق المعتمدة ضمن النظام المحاسبي الجاري العمل به ( أي وفق الكشوف المالية الواجب عرض المعلومات المحاسبية من خلالها ) ، و هذا ما يساهم في التحسين من ملائمة هذه المعلومات ؛

◀ اكتشاف أهم الأخطاء و الثغرات و المطالبة في تصحيحها ، و هو ما يعزز الثقة في هذه التصريحات بعد التصحيح من حيث :

- صدق التعبير .

- الموضوعية .

- الحيادية .

- الكمال (غير منتقصة).

◀ توفر إمكانية مقارنة التصريحات الجبائية لنفس المؤسسة عبر الزمن أو مع مؤسسات أخرى ؛

◀ الفحص الدقيق للتصريحات الجبائية يساهم في اكتشاف أي تغيير للطرق أو المبادئ و الفروض المحاسبية ، و هذا ما يعزز خاصية الثبات .

## الفرع الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

### 1. مفهوم 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 متقادمة، أو لمجموعة عمليات ومعطيات محاسبية، لمدة تقل عن سنة جبائية ، ويخضع التحقيق المصوب في المحاسبة إلى نفس إجراءات التحقيق في المحاسبة.<sup>1</sup>

### 2. شروط التحقيق المصوب في المحاسبة

يخضع هذا النوع من التحقيق لجملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها، وهي كما يلي:<sup>2</sup>

المادة 20 مكرر ، قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق ، ص 13<sup>1</sup>

<sup>2</sup> المادة 20 مكرر، المرجع نفسه ، ص 14.

- أ. يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق؛
- ب. لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة؛
- ت. لا يطلب من المكلفين بالضريبة، أثناء هذا التحقيق، سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم؛
- ث. يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا؛
- ج. لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة ( 10 ) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار؛
- ح. يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها؛
- خ. لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين؛
- د. يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين ( 30 ) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلّم الإشعار بإعادة التقييم؛
- ذ. إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.

### 3- دور التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين جودة التصريحات الجبائية

التحقيق المصوب في المحاسبة لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي ، إلا من حيث نطاق و شمول التحقيق ، فالتحقيق المصوب فالمحاسبة يقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب .

و يمكن أن يكون لهذه الطريقة دور في تحسين جودة التصريحات الجبائية من خلال<sup>1</sup>:

◀ تقليص فترة التحقيق ، و هذا لأن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط ، و هذا ما يجعل

التصريحات الجبائية الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب ؛

◀ اقتصار التحقيق على عينة ، يزيد في دقة و اكتشافه لأغلب الأخطاء و الثغرات ، و هذا ما يجعل

عينة التصريحات الجبائية المحقق فيها تتمتع بقدر كافي من الجودة .

و على الرغم من الدور الإيجابي إلا أن هذه الطريقة قد يكون لها دور سلبي في تحسين جودة

التصريحات الجبائية من النواحي التالية :

◀ من الصعوبة اختيار العينة الممثلة لكم الهائل من التصريحات الجبائية المتوفرة ، مما يجعل عملية

التحقيق عشوائية و تفتقد إلى الأهداف ؛

◀ الاقتصار على فحص التصريحات الجبائية التي تتضمنها العينة فقط ، لا يمكن الاعتماد عليه

للحكم على جودة التصريحات الجبائية .

#### الفرع الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

##### 1. مفهوم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم

لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.<sup>2</sup>

##### 2. الهدف من إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من

جهة، والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى،

سليمان عتير ، مرجع سابق ، ص 135 .<sup>1</sup>

<sup>2</sup>المادة 21 ، قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق ، ص15.

كما يمكن القيام بهذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.<sup>1</sup>

### 3. معايير انتقاء المكلفين للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

تتبع الإدارة الجبائية جملة من المعايير، يتم على أساسها اختيار الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون لهذا النوع من التحقيق، ومن هذه المعايير:<sup>2</sup>

أ. الأشخاص الذين لاحظت عليهم مفتشية الضرائب عدم تجانس بين المداخيل المصرح بها سنويا والنفقات الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف؛

ب. الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي إلى تعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة؛

ت. عندما تكتشف مفتشية الضرائب أثناء مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتتبه؛

ث. عندما يكون الفارق معتبرا بين المداخيل المصرح بها من قبل الشركاء والحائزون على الحصص الاجتماعية والمداخيل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة؛

ج. الأشخاص الذين يمتلكون مداخيل غير محددة (تبييض أموال مثلا).

### 4. إجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

هذا النوع من التحقيقات كغيره من التحقيقات الجبائية، له مجموعة من الإجراءات التي يتبعها المحقق تحقيقا للأهداف المتوخاة من هذا التحقيق، وأهم هذه الإجراءات:

أ. الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق؛

ب. الاطلاع على كل الملفات التي بحوزة الإدارة الجبائية، والتي تخص أفراد عائلة المكلف المعني والمؤسسات التي لها علاقة به؛

<sup>1</sup> المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه، ص 16.

<sup>2</sup> عوادى مصطفى، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)"، مرجع سابق، ص 83.

ت. البحث عن المعلومات تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى (وفقا لحق الاطلاع)، باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات؛

ث. إرسال إشعار بالمراقبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني، ويمنح أجلا للتخصيص بخمسة عشرة (15) يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار؛

ج. الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة (بطاقة وضعية الممتلكات)؛

ح. إذا استدعى الأمر، يجوز للمكلف التنقل إلى عين المكان لجمع كل المعلومات الضرورية للتحقيق؛

خ. يجوز للمحقق الجبائي أن يطلب من المكلف المعني إفادته بكل التبريرات والتوضيحات اللازمة لاستكمال التحقيق.

## 5. نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

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>1</sup>.

## 6- دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في تحسين جودة التصريحات الجبائية

يعتمد هذا النوع من التصريحات على البحث عن كل المعلومات التي تتعلق بالمكلف المعني ، و من أطراف عدة ، باستعمال كشوف الربط و بطاقات المعلومات ، و هذا من شأنه أن يفيد و بشكل كبير في اكتشاف الأخطاء و الثغرات المتعمدة و الغير متعمدة بشكل قاطع (نظرا لوجود الدلائل و القرائن) ، لا يدع للمكلف المعني مجالا للنفي و عدم الاعتراف ، و بهذا تكون كل المعلومات التي خضعت للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة ، قدر كاف من الثقة فيها ، ما يعزز من جودتها .

و في المقابل يمكن توجيه بعض الانتقادات لهذا النوع من التحقيقات في ما يتعلق بجودة التصريحات الجبائية و منها<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> منصور بن عمار ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، مرجع سابق ، ص 93 .

<sup>2</sup> سليمان عتير ، مرجع سابق ، ص 138 .



- ◀ التركيز على نوع واحد من الضرائب (الضريبة على الدخل الاجمالي) ، يعني اهمال كل التصريحات الجبائية التي لا تتعلق بهذا النوع من الضرائب ، مما يحد من امكانية الاعتماد عليها ، لعدم توفر الثقة فيها ؛
- ◀ يعتمد هذا النوع من التحقيقات على المعلومات التي يتم الحصول عليها من خارج الادارة الجبائية ، و هذه المعلومات قد لا تكون بالدقة اللازمة ، كما أنه ليس من السهل دائما الحصول عليها ، و خاصة إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتبعون أساليب الإيهام و الاحتيال .

### خلاصة الفصل:

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل القانونية المتاحة للإدارة الضريبية ، و التي تسعى من خلالها إلى التحقق من مدى شرعية و صحة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين و العمل على اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و العمل على تصحيحها .

و في هذا الإطار تتعدد طرق و أنواع الرقابة الجبائية ، من الرقابة الشكلية إلى الرقابة على الوثائق إلى التحقيق في المحاسبة بنوعيه العام و المصوب ، و التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة ، و يبقى الهدف المشترك لكل هذه الطرق و الأنواع هو التحقق من مدى جودة التصريحات الجبائية ، و كذلك السهر على التطبيق الميداني للقوانين و النصوص التشريعية الضريبية .

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

## الفصل الثاني :

دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في

تحسين جودة التصريحات الجبائية

تمهيد :

بعد الانتهاء من الجانب النظري و الذي تناولنا فيه التعريف بمختلف هياكل الادارة الضريبية ، و كذا أنواع الرقابة الممارسة من طرف هذه الاخيرة ، اضافة إلى تبيان الالتزامات التصريحية للمكلفين و معايير جودتها ، و نظرا لطبيعة البحث و موضوعه الذي يهدف إلى دراسة دور الرقابة الجبائية بتحسين التصريحات الجبائية ارتأينا ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي ، و ذلك من خلال دراسة ملف جبائي كان محل تحقيق المحاسبة ، باعتبار أن هذا الأخير من أكثر الوسائل المعتمدة لمراقبة التصريحات على أن تكون هذه الدراسة دراسة تقنية بحتة .

و قد تم تقسيم هذا الفصل إلى

- المبحث الأول : تقديم عام لمديرية الضرائب .

- المبحث الثاني : إجراءات التحقيق في المحاسبة لمؤسسة الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة

خلال الفترة ( 2013-2016 ) .

- المبحث الثالث : إشعار المكلف بنتائج التحقيق .

### المبحث الأول : تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

إن المديرية العامة للضرائب توجد في عشر نواحي تسمى بالمديريات الجهوية وتتمركز في: الجزائر (شرق الجزائر، غربالجزائر)، وهران، قسنطينة، البليدة، سطيف، عنابة، الشلف، ورقلة، بشار، كما توجد أربعة وخمسون (54) مديرية ولائية باستثناء الجزائر العاصمة التي توجد بها ستة (6) مديريات ولائية وكذا وهران بها مديريتان وهذا راجع إلى حجم نشاط الولايتين.

### المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة

تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، تكسب شخصية معنوية وذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول وهي: قانون الضرائب المباشرة، قانون الضرائب الغير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل وقانون الرسم على حجم المعاملات وقانون الإجراءات الجبائية.

في سنة 1991 وذاك طبقا للمرسوم التنفيذي الوزاري رقم 60-91 المؤرخ في 1991/02/21 المتضمن تنظيم الاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهذه المديريات الجهوية يضم تحت نطاقها عدة مديريات ولائية، أما المديرية الولائية للضرائب ببسكرة فهي تدخل ضمن المديرية الجهوية بقسنطينة، تتكون مديرية الضرائب لولاية بسكرة من خمسة (5) مديريات فرعية وكل مديرية تضم مكاتب ولكل مكتب مهام يقوم بها.

### المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

يسهر على تسيير المديرية المدير الولائي للضرائب ويعتبر المسؤول الأول على جميع المصالح التابعة لها وذلك لمتابعته للمستخدمين كالترقية والترسيم والتكوين... الخ، ويسهر على توفير كل الوسائل المادية للسير الحسن للمصالح ، والفصل في المنازعات الجبائية المعروضة من قبل المكلفين بالضريبة، ومتابعة عمليات تحصيل الضرائب حيث قسمت هذه الأخيرة إلى خمس مديريات فرعية وهي كالتالي:

#### أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

وتتكون من أربعة مكاتب :

مكتب الجداول: بحيث يقوم بـ:

- يهتم بتأسيس الضرائب والرسوم عن طريق الجداول وكذا مصادقتها؛

- حفظ وترتيب للجدول وتوفير وإعطاء كل العناصر للجماعات المحلية لتحصيل الميزانيات التمهيدية؛
- إصدار المستخرجات من الجداول.

**II. مكتب الإحصائيات: من مهامه ما يلي:**

- استلام ومركزة حالات الدورية الإحصائية الصادرة عن جميع هيكل الدولة؛
- إعداد وتبليغ المجموعات والهيئات المحلية بالبيانات والعناصر الجبائية التي تدخل في إعداد الميزانيات.

**III. مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف بـ:**

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

**IV. مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف لاسيما، بضمان ما يلي:**

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناخ العمل وانسجامها؛
- متابعة تقارير التحقي في التسيير ومعالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل: وتضم ثلاثة مكاتوهي:

**I. مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف بـ:**

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

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

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛

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

### III. مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجدول العامة ويسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
- مركزة حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقة.

### ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات:

#### I. مكتب الاحتياجات: ويكلف بـ:

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

#### II. مكتب لجان الطعن: ويكلف بـ:

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

#### III. مكتب المنازعات القضائية: ويكلف بـ:

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

#### IV. مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- الأمر بالصرف بالإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

### رابعا: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

- I. مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

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

## II. مكتب البطاقيات والمقارنات: ويكلف بـ:

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

## III. مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة؛
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
  - إعداد الوضعية الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- ## IV. مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بـ:
- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛
  - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

## خامسا: المديرية الفرعية للوسائل:

### I. مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف بـ:

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

### II. مكتب عمليات الميزانية: ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ عمليات الميزانية؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول به؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب ؛



## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

• الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

III. مكتب الوسائل: ويكلف بـ:

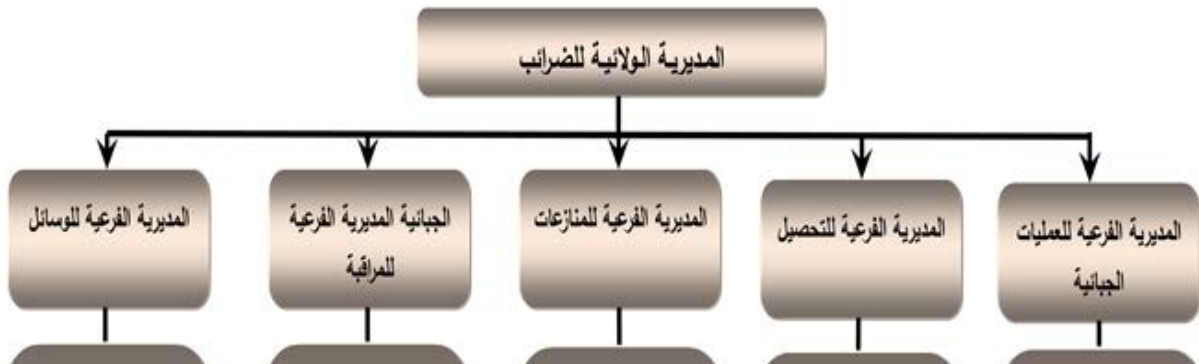
- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب؛
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

IV. مكتب الإعلام الآلي: ويكلف بـ:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيد المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية و مواردها.

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة في الشكل التالي:

الشكل رقم 09: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

#### المبحث الثاني: إجراءات التحقيق في المحاسبة

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

#### المطلب الأول : تقديم الشركة

#### الفرع الأول : التعريف بالشركة

في إطار تنفيذ برنامج الرقابة لسنة 2017 ، تم إخضاع ملف المكاف XXX(مؤسسة شخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة للري دراسات البناية و الخدمات) و مجال نشاطها : مؤسسة أشغال مختلفة +تجارة بالجملة +استيداع التبريد+ توضيب المواد الغذائية ، و الكائن مقرها الاجتماعي بولاية بسكرة الى التحقيق في المحاسبة للسنوات 2013،2014،2015،2016 .

#### الفرع الثاني : فتح التحقيق

قبل التطرق إلى الخطوات و الإجراءات الأولية لعملية التحقيق في المحاسبة من طرف المحققين ، ارتأينا عرض سلم العقوبات الجبائية المتعلقة بكل من الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني اضافة الى ضريبة أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الاجمالي :

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فسلم العقوبات يكون كالآتي :

### جدول رقم 01 : جدول العقوبات الخاص بنقص التصريح

نسبة العقوبة المطبقة	رقم الأعمال المغفل
10% من رقم الأعمال المغفل	من 0 إلى 50.000.00
15% من رقم الأعمال المغفل	من 50.001.00 إلى 200.000.00
25% من رقم الأعمال المغفل	أكثر من 200.000.00

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

- بالنسبة للرسم على النشاط المهني فحسب ما تنص عليه المادة 227 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن سلم العقوبات هو نفسه المذكور سابقا .

- أما فيما يخص ضريبة أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي ، حسب ما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن سلم العقوبات هو نفسه المذكور سابقا .  
إن الشركة التي يتم التحقيق في محاسبتها و المحددة ضمن برنامج 2017 لم تخضع لأي تحقيق محاسبي من قبل .

### 1-إرسال الإشعار بالتحقيق

بتاريخ 2017/07/04 تم ارسال الاشعار بالتحقيق رقم : 2017/438 إلى المكلف المعني بالتحقيق ، و الذي من خلاله أشعرناكم بأن مؤسستكم سوف تكون محل تحقيق محاسبي وجبائي للفترة الممتدة من 2013/01/01 إلى 2016/12/31، و يحتوي هذا الأخير -إضافة إلى تاريخ الإرسال- على البيانات و المعلومات التالية :

- تاريخ أول تدخل على مستوى الشركة و ذلك يوم 2017/07/24 (المدة القانونية المحددة 10 أيام على الأقل بدءا من تاريخ الإشعار بالتحقيق لتحضير و استظهار المحاسبة ؛  
- يحتوي هذا الإشعار على المعلومات التالية : اسم المكلف بالضريبة محل التحقيق ، نشاط المكلف ، عنوان المكلف (مقر النشاط المعني )، السنوات المعنية بالتحقيق ؛  
- تحديد مختلف أنواع الضرائب و الرسوم التي تخضع لها الشركة محل التحقيق كما أنه تم الإشارة إلى حق الشركة الاستعانة بمستشار من اختيارها .(أنظر للملحق رقم :01)  
يقوم المكلف المعني بالتحقيق في هذه المهلة بالتحضير لجميع الوثائق و المستندات المحاسبية و الدفاتر الاجبارية المنصوص عليها قانونا في المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري و كذا المادة 20 من النظام المحاسبي المالي .

**ملاحظة :** يجب أن يسلم هذا الإشعار أو يرسل عن طريق البريد المضمون مع إشعار الاستلام مرفوق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة .(أنظر للملحق رقم :02)

بالإضافة إلى ذلك تم القيام بمعاينات مادية (على الوثائق)، كنتيجة لعملية المعاينة قام المحققون لإعداد محضر معاينة رقم : 2017/438 ، و في نفس التاريخ 2017/07/24 .(أنظر للملحق رقم : 03) نظرا لعدم توفر شروط ملائمة المكان لإجراء عملية التحقيق داخل مقر الشركة التمس هذا الأخير إجراء عملية التحقيق داخل المصلحة الضريبية و ذلك بإيداعه طلبا إلى السيد مدير المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

ثم تمت البداية الفعلية لعملية التحقيق في مختلف الوثائق المحاسبية للمكلف مع تحرير "إشعار بداية العمل بالتحقيق " .(أنظر للملحق رقم : 04)

## 2- الإجراءات التحضيرية :

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق ، قام الإعوان المحققون ببعض الإجراءات الأولية ، و التي من شأنها أن تساعدهم على إكمال مهامهم على أحسن وجه ، و تتمثل هذه الإجراءات في سحب و دراسة الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق في المحاسبة ، و فحص الوثائق و مختلف التصريحات التي يتضمنها هذا الملف ، و كنتيجة لهذه الإجراءات يقوم الأعوان المحققون بإعداد استمارات التحقيق .  
أ- كشف حالة المقارنة للميزانيات :

تظهر هذه الوثيقة ملخص لأصول و خصوم ميزانيات السنوات المعنية بالتحقيق ، و هذا ما يسمح بإجراء مقارنات لعناصر الميزانية عبر الزمن.( أنظر الملحق رقم: 05 )  
ب- كشف المحاسبة :

يتم ملء هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي ، و المقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية ، و ذلك لأربع سنوات غير متقدمة ، و الهدف من هذه الاستمارة هو تقدير تطور رقم الأعمال و مكونات الربح الصافي ، و ذلك لأربع سنوات غير متقدمة .( أنظر الملحق رقم : 06 )  
3- الفحص المحاسبي :

يتم فحص المحاسبة من الجانبين :

أ- فحص المحاسبة من حيث الشكل :

- عدم إجراء القيود المحاسبية الخاصة سنة 2011 في دفتر اليومية العامة.
- عدم إجراء القيود المحاسبية سنتي 2015 و 2016 في دفتر الأجور.

ب - من حيث الموضوع :

- وجود فرق في رصيد حسابات الخزينة في 2013/01/01 (CNEP + BEA).
- تقييد فاتورتين شراء في المحاسبة دون تقديمها و يتعلق بفاتورتي AMC رقم 5004937 و 1010540 المؤرختان في 03/12 و 2013/07/08 بهذا الترتيب.
- غياب فاتورة الشراء للمورد ARDIS رقم 2015/152901 مع تقييدها في المحاسبة.

- غياب فاتورة عيادة يوغرطة رقم 2015/284766 مع تقييدها في المحاسبة.
- تطبيق قسط الاهتلاك الخاص بالسيارة النفعية نوع طويوطا خلال سنة 2016 رغم أنها مباعه خلال شهر سبتمبر 2016 حسب تصريحكم.
- عدم تقييد عمليات حسم الرسم على القيمة المضافة في المحاسبة خلال الأشهر نوفمبر ، ديسمبر 2016.

#### 4- الفحص الجبائي :

1. الإيداع غير المنتظم للتصريحات الشهرية صنف ج 50 خلال كل السنوات محل التحقيق.
  2. عدم تسديد التسبيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات خلال جميع السنوات المعنية بالتحقيق.
  3. عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني الخاص برقم الأعمال المنجز خارج المقر خلال جميع السنوات محل التحقيق.
  4. حسم مصاريف شراء قطع غيار السيارة السياحية المقيدة باسم المسير وليس الشركة.
  5. حسم الرسم على القيمة المضافة و الأعباء على فواتير غير مقدمة (التفصيل في جدول الرسوم المدمجة).
  6. عدم التصريح باقتطاع الضمان في رقم الأعمال المنجز في بعض الفواتير و التصريح به بعد تحصيله.
  7. عدم التصريح ببيع السيارة النفعية نوع طويوطا خلال شهر سبتمبر 2016 ، و بالتالي الاستفادة من القسط الكلي للاهلاك سنة 2016 ، وعدم إعادة دفع الرسوم على القيمة المضافة المقابل للفترة المتبقية (طبقا لنص المادة 38 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).
  8. ظهور مبالغ في الجانب الدائن لحسابكم المفتوح لدى بنك الجزائر الخارجي وكالة زرالدة دون تبريرها و الاكتفاء بتقييدها في الحساب الانتقالي الانتظاري (ح/470) بمبلغ إجمالي قدره 976.018.80 دج وهو مآدى بالمصلحة الى اعتبارها رقم أعمال منجز و مقبوض في نفس السنة أي 2016.
  9. عدم تقديم 05 فواتير خدمات خلال سنة 2015
  10. الاعتماد على المقبوضات للتصريح برقم الأعمال المنجز خلال سنة 2014 وهو مايؤثر على صحة المواد المستهلكة و المخزونات.
- و عليه وبالرغم من الملاحظات المحاسبية و الجبائية السابقة فان محاسبتكم تبقى مقبولة كما أن الطريقة المتبعة في تحديد الأسس هي الطريقة التحاورية و هي على النحو التالي :

#### أولا : تحديد رقم الأعمال

#### 1 - رقم الأعمال المنجز (المفوتر)

#### أ - نشاط المقاوله :

يتم تحديده بالاعتماد على فواتير ووضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم ، مع مقارنتها بالمبالغ المحصلة عن طريق حسابكم البنكيين المفتوح لدى بنك الجزائر الخارجي وكالة زرالدة ، تحت رقم : 87-

**1002200138**

و الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط وكالة القليعة تحت رقم : **22010000370480100** ، حيث تبين غياب عدد معتبر من فواتير الخدمات المصرحة. وقد اتضح تصريحكم بكامل رقم الأعمال المفوتر خلال السنوات 2013 - 2014 و 2015 أما سنة 2016 فتوجد مقبوضات غير مصرحة في رقم الأعمال المحصل وكذا المنجز .

**ب - نشاط استيداع التبريد و توضيب المواد الغذائية :**

بداية النشاط في 2016/05/21

- وهو النشاط الذي استفدتم منه في إطار وكالة دعم الاستثمار **ANDI** قرار استفاة رقم 2016/07/0029/0 مؤرخ في 2016/04/28 معدل بقرار رقم 2016/07/0029/1 مؤرخ في 2016/06/05 ، وقد فتم بتحقيق هذا المشروع من خلال شراء العتاد الظاهر في قائمة المواد المبرمجة و التي تحصلتم على شهادات الشراء بالإعفاء الخاصة بها و الحاملة للأرقام التالية 2073294 - 2073295 - 2073296 كلها مؤرخة في 2016/06/08 رقم أعمال إلى غاية 2016/12/31. علما أنكم لم تصرحوا بأي رقم أعمال إلى غاية 2016/12/31.

**2 - رقم الأعمال المحصل (المقبوض) :**

تم تحديده بالاعتماد على حسابكم البنكيين المفتوحين لدى بنك الجزائر الخارجي BEA وكالة زرالدة تحت رقم 78- 1002200138 و كذا الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط CNEP وكالة القليعة تحت رقم 22010000370480/00

**ثانيا : تحديد الربح :**

يتم تحديد الربح المحقق بإضافة رقم الأعمال غير المصرح و الأعباء غير القابلة للخصم الى الربح المحقق مع تخفيض حقوق الرسم على النشاط المهني الناتجة عن رقم الأعمال المفوتر غير المصرح.

**ثالثا : الأرباح الموزعة :**

يتم تحديد الأرباح الموزعة المحققة بإضافة الربح غير المصرح و المعتبر موزع سنة تحقيقه بعد تخفيض حقوق الضريبة على أرباح الشركات إلى الربح الموزع المصرح من طرفكم.

**رابعا : الرسوم المحسومة على المشتريات :**

يتم دمج الرسوم المحسومة بطريقة غير قانونية (المسددة نقدا و المبلغ يفوق 100.000.00 دج الحسم المزدوج - الرسوم المحسومة على السلع غير المكتسبة لمدة 05 سنوات) ، وهو ماسيتم تفصيله في جدول الرسوم المدمجة أسفله .

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

جدول رقم 02: جدول الرسوم المدمجة

سبب الدمج	شهر الحسم	مبلغ الرسم على القيمة المضافة	المبلغ خارج الرسوم	المورد	التاريخ	رقم الفاتورة
قطع غير خاص بسيارة لا تدخل في أصول الشركة	2013/9	1.650.65	9.709.69	EURL AUTO MOTOS AV.HMID KEBLADJ - BAINEM - ALGER	2013/03/12	5004937
	2013/9	3.043.35	17.902.10		2013/07/07	100540
4.694.00			مجموع الرسوم المدمجة سنة 2013			
فاتورة غير مقدمة وغير مقيدة في المحاسبة (التسديد نقدا) المادة (30 قرر أ)	2014/11	72.649.57	427.350.43	SARL COMPLEX HYDRA ALGER	2014/11/12	6310
	2014/11	39.271.50	561.021.43	// //	2014/11/15	6345
111.921.07			مجموع الرسوم المدمجة سنة 2014			
غياب الفاتورة + غياب الفاتورة لا تخص النشاط	2015/11	1.569.23	9.230.77	ARDIS عيادة يوغرطة- الجزائر	2015/09/20	152901
	2015/04	1.256.07	17.943.92		2015/01/02	284766
2.825.30			مجموع الرسوم المدمجة سنة 2015			
سيارة مبيعة سنة 2016 × 283.333.33 <u>2</u> 5 113.333.33 = دج طبقا للمادة 38 قرر أ	2016/02	283.333.33	1.666.666.67	TOYOTA ALGERIE SPA - ALGER	2014/11/23	2644
113.333.33			مجموع الرسوم المدمجة سنة 2016			

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

خامسا : الضريبة على الدخل صنف مرتبات و أجور :

من خلال الاطلاع و التدقيق في دفتر الأجور و التصريحات السنوية و الشهرية اتضح عدم وجود أية تسوية تذكر.

سادسا : حقوق الطابع :

نظرا لكون رقم الأعمال المحقق من طرفكم كله سدد عن طريق البنك فانه لا وجود لحقوق طابع.

المطلب الثاني : نتائج التحقيق الأولي

أولا : تحديد رقم الأعمال

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

1- رقم الأعمال المقبوض : - سنة 2013 :

يوضح لنا هذه الجداول الفرق بين رقم الأعمال المقبوض المحصل المحقق و رقم الأعمال المقبوض المصرح.

- بالنسبة لسنة 2013 و 2014 لم يكن هناك فرق يذكر.

- أما بالنسبة لسنة 2015 هناك فرق ب 148.819.35.

- أما بالنسبة لسنة 2016 كان هناك فرق ب 834.203.74 .

جدول رقم 03 : رقم الأعمال المقبوض

التاريخ	الحساب البنكي	المبلغ المقبوض بكل الرسوم	المبلغ خارج الرسم	المقابل	تاريخ التصريح (رقم أعمال منجز)
2013/05/23	CNEP	4.260.511.77	3.641.463.05	انجاز أشغال الإنارة مقر مستغانم SNTR و 2013/1 + 224.237.46 R.G	2013/01/01
2013/05/23	CNEP	577.831.06	493.872.70	و أ 13/01 - انجاز أشغال الماء والترصيص + 30.412.16 R.G	جانفي 2013
2013/08/18	CNEP	858.633.75	733.875.00	و أ 03/01 كتامة + كهرباء ONNU بمبلغ 38.625.00 دج R.G	جانفي 2013
2013/09/22	CNEP	236.574.00	202.200.00	كتامة عمارة ب - حي جامعي ONNU تيسمسيلت	جويلية 2013
		رقم الأعمال المقبوض المحصل المحقق		5.071.410.75	
		رقم الأعمال المقبوض المصرح		5.071.409.00	
		الزيادات		1.75	

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

- 2014 :

التاريخ	الحساب البنكي	المبلغ المقبوض بكل الرسوم	المبلغ خارج الرسم	المقابل	تاريخ التصريح (رقم أعمال منجز)
2014/01/20	القليعة CNEP 220100037048/00	3.724.111.64	3.183.001.40	و أ 14/01 تهيئة مقر بنك BDL سطوالي	2014/01/02
2014/01/20 2014/07/13	" "	2.973.830.86 156.517.41	2.675.511.34	و أ 14/1 تهيئة مقر ENIE الشلف + RG بمبلغ 164.755.17 بكل الرسوم	2014/01/02



الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

2014/08/04	وأ 14/02 الكتامة سور الغزلان	1.418.384.41	1.659.509.76	" "	2014/08/04
2014/08/04	وأ 14/02 الكتامة - سطاوالي	392.313.68	459.007.00	" "	2014/08/04
2014/08/18	وأ 14/02 الكتامة سور الغزلان	192.614.00	225.358.38	" "	2014/08/19
2014/09/01	ف 1 مديرية الوسط الجزائر	29.050.00	33.988.50	" "	2014/09/03
2014/09/01	ف 2 مديرية الوسط الجزائر RRG 2013	38.625.00	45.191.25	" "	2014/09/03
+ 08/23 09/02 +	ف 3 + 4 - 5 مديرية الوسط - الجزائر	444.050.00	519.538.50	" "	2014/10/26
2014/06/27	أشغال مقر BDL	1.591.071.40	1.861.553.54	" "	2014/11/27
2014/09/02	ف 06 مديرية الوسط الجزائر BDL	85.000.00	99.450.00	" "	2014/12/01
2014/07/01	وأ 01 تهيئة رأس الوادي + RG بمبلغ 103.789.65 بكل الرسوم	1.685.472.89	1.972.003.29	بنك الجزائر الخارجي زرالدة	2014/08/12
2014/07/01	وأ 02 تهيئة رأس الوادي	1.065.632.10	1.246.789.56	" "	2014/11/27
		12.800.729.22			رقم الأعمال المحصل المحقق
		12.800.709.00			رقم الأعمال المحصل المصرح
		20 , 22			الزيادات

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

: 2015-

التاريخ التصريح (رقم أعمال منجز)	المقابل	المبلغ خارج الرسم	المبلغ المقبوض بكل الرسوم	الحساب البنكي	التاريخ
/01/02 2014	RRG SIT 01/04 ENIE	140.816.38	164.755.17	القلبية CNEP /00 220100037048	/02/08 2015
/01/01 2013	RRG SIT 01/13 SNTR	217.649.24	254.649.62	" "	/02/23 2015
/08/13 2015	SIT - 02/AF - BDL	83.740.59	97.976.50	" "	/09/27 2015

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

/01/02 2015	F 7/15 FOSC / DRC ALGER	358.840.00	419.842.80	زرادة BEA	/01/04 2015
/01/02 2015	F 08/FOSC	427.350.42	500.000.00	" "	/02/04 2015
		141.486.75	165.539.50	" "	/05/12 2015
/01/02 2015	F(1+2+3) FOSC/DRC/ALGE R ( 163.000 + 163.000 + 421.000 ) = 747.000.00 خارج الرسم	747.000.00	873.990.00	" "	/03/31 2015
/04/01 2015	SIT –DGD RAS EL OUED	575.916.69	673.822.53	" "	/07/29 2015
/05/04 2015	F(08+22) FOSC/DG/ALGER	142.300.00	166.491.00	" "	/08/04 2015
/06/22 2015	FOSC – DRC F 08/15	50.000.00	58.500.00	" "	/08/09 2015
/02/22 2015	SIT 01/15 BDL/BOUMERDE S	1.318.471.75	1.542.611.9 5	" "	/08/13 2015
/08/01 2015	F 01 FOSC (MP)	261.000.00	305.370.00	" "	/08/16 2015
/08/12 2015	F 02 FOSC/DRC	1.642.562.00	1.921.797.5 4	" "	/08/16 2015
/08/12 2015	F 01 FOSC (MP)	1.315.600.00	1.539.252.0 0	" "	/08/16 2015
/08/16 2015	F 01 FOSC (MP)	423.000.00	494.910.00	" "	/08/16 2015
/01/08 2015	F 06 FOSC (MP)	161.000.00	188.370.00	" "	/08/27 2015
/08/31 2015	F SONELGAZ (MP)	103.000.00	120.510.00	" "	/09/01 2015
/07/30 2015	L.C 43/ FOSC	280.250.00	327.892.50	" "	/09/06 2015
/06/14 2015	F 06 FOSC /DRE/SETIF	54.000.00	52.650.00	" "	/09/06 2015
/02/01 2015	SIT DEFINITIF/ENIE BELAABES	1.006.784.53	1.177.937.9 1	" "	/09/14 2015
/07/31 2015	FOSC (MP)	730.500.00	854.685.00	" "	/09/27 2015
/10/31 2015	F 11 FOSC	1.566.150.00	1.832.395.5 0	" "	/11/16 2015
/11/01 2015	F 12 FOSC	193.900.00	226.863.00	" "	/11/26 2015

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

/11/09 2015	F 13 FOSC	159.500.00	186.615.00	" "	/12/17 2015
/11/09 2015	F 13 FOSC B AKNOUNE	62.950.00	73.651.50	" "	/12/20 2015
		12.163.768.3 5			رقم الأعمال المقبوض سنة 2015
		12.013.949.0 0			رقم الأعمال المقبوض المصرح
		149.819.35			الزيادات

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

- 2016 :

التاريخ (رقم أعمال منجز)	المقابل	المبلغ خارج الرسم	المبلغ المقبوض بكل الرسوم	الحساب البنكي	التاريخ
SIT 01/2014 SIT-2 + DGD 2016	RRG (BDL RAS EL OUED) 103.789.65 + 65.620.50 + 35.464.35)	175.106.41	204.874.50	BEA زرادة	2016/01/12
2016/01/31	F 09 FOSC/DRC/ ALGER	498.000.00	582.660.00	" "	2016/02/08

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

2016/01/02	RRG SIT 01/15 BDL BOUMERDES	69.393.24	81.190.10	" "	2016/06/30
2016/03/27	F 01/16 BDL + RG 45.850.00 (HT)	871.150.00	1.019.245.50	" "	2016/08/07
	غير مصرحة	168.500.00	197.145.00	" "	2016/02/09
	غير مصرحة	165.000.00	193.050.00	" "	2016/02/15
	غير مصرحة	151.000.00	176.670.00	" "	2016/02/23
	غير مصرحة	164.000.00	191.880.00	" "	2016/05/26
	غير مصرحة	166.153.84	194.400.00	" "	2016/08/04
	غير مصرحة	19.550.25	22.873.80	" "	2016/08/31
		2.447.853.74			رقم الأعمال المحصل المحقق
		1.613.650.00	50		رقم الأعمال المحصل المصرح وفق ج 50
		834.203.74			الزيادات

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

: الزيادات الظاهرة في الجدول أعلاه ، والناتجة عن المقبوضات غير المصرحة سيتم اعتبارها رقم ملاحظة أعمال منجز و مقبوض غير مصرح خلال سنة 2016.

2 - تحديد رقم الأعمال المفوتر (المنجز) :

- في هذا الجدول نوضح الفرق بين رقم الأعمال المنجز (المفوتر) و رقم الأعمال المنجز المصرح .

جدول رقم 04 : تحديد رقم الأعمال المفوتر

2016	2015	2014	2013	السنة التعيين
2.404.994.65	11.796.302.77	13.030.251.71	5.327.685.00	رقم الأعمال المنجز (المفوتر) المحقق
1.570.790.56	11.796.302.77	13.030.251.71	5.327.685.00	رقم الأعمال المنجز المصرح
834.204.09	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

ثانيا - تحديد الربح :

- في هذا الجدول نستخرج الربح المحقق و ذلك عن طريق جمع النتيجة الجبائية المصرحة مع الأعباء المدمجة، ثم حساب الفرق بين الربح المحقق و الربح المصرح .

جدول رقم 05 : جدول تحديد الربح

2016	2015	2014	2013	السنة التعيين
588.447.00	752.655.00	1.184.680.00	486.365.00	النتيجة الجبائية المصرحة
834.204.09	/	/		الزيادة في رقم الأعمال

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

				المنجز
				<b>الأعباء المدمجة</b>
26.773.85	/	/	27.935.79	1 - مصاريف سيارة مقيدة باسم المسير وليس الشركة (POLO)
/	18.135.92	/	/	2 - مصاريف علاج (غياب الفاتورة + غير قابلة)
4.428.21	/	2.194.27	/	3 - مصاريف الهاتف الثابت باسم المسير .
88.333.33		/	/	4 - أقساط اهتلاك السيارة مبيعة
	9.230.77	/	/	* طويوطا
				5 - فواتير غير مقدمة (ARDIS)
534.722.21	/	/	/	فائض القيمة للتنازل عن الأصول (الخاص)
36.717.00	/	/	/	تخفيض حقوق الرسم على النشاط المهني الناتجة عن الزيادات في رقم الأعمال
863.297.69	780.021.69	1.186.874.27	514.300.79	الربح المحقق
عجز 588.447.00	752.655.00	1.184.680.00	486.365.00	الربح المصرح
1.451.744.69	27.366.69	2.194.27	27.935.79	الزيادات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

**ملاحظات :**

1 - مصاريف السيارة الخاصة سنة 2013 تتمثل في شراء قطع غيار من المورد EURL AUTO MOTOS CENTRE عن طريق الفاتورتين رقم 1010540 و 5004937 بمبلغ إجمالي خارج الرسم قدره 27.611.79 دج وحقوق طابع قدرها 324.00 دج وتم حسم الرسم على القيمة المضافة الظاهرة في الفاتورتين خلال شهر سبتمبر 2013 ، أما سنة 2016 فتمثل مستحقات التأمين السيارة نوع بولو مقيدة باسم المسير وليس الشركة و الظاهرة في عقد تأمين رقم : 11239164 لدى شركة CAAT ، ورقم 140901100022616 لدى شركة SAA.

2 - فائض القيمة للتنازل يتمثل في :

\* سعر بيع السيارة نوع طويوطا سنة 2016 و المقدر بـ 1.500.000.00 دج (حسب تصريحكم) - القيمة الصافية (736.111.12 دج) = 763.888.88 دج  
أما فائض القيمة الخاص = فائض القيمة × 70 % = 534.722.21 دج (طبقاً لنص المادتين 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) .

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

3 - قسط الاهتلاك المدمج سنة 2016 ناتج عن حسابكم لقسط سنة كاملة على السيارة نوع طويوطا المباعه خلال شهر سبتمبر ولهذا فقد تم دمج القسط المقابل لثلاثة أشهر = القسط السنوي  $\times \frac{12}{3} = 12/3 \times 353.33.33 = 88.333.33$  دج.

و عليه و مما سبق ذكره فان جداول تحديد أسس الضرائب و الرسوم تكون كما يلي :

1 - جدول تحديد أسس الرسم على النشاط المهني:  
أ - بلدية المقر (بوشقرون) :

جدول رقم 06 : تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لمقر بلدية بوشقرون

2016	2015	2014	2013	السنة التعيين
2.447.853.00	12.163.768.00	9.984.409.00	5.071.410.00	رقم الأعمال المقبوض المحقق
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المقبوض المصرح وفق ج 50
2.447.853.00	9.796.025.00	9.984.409.00	5.071.410.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال الخاضع المصرح وفق ج 50
2.447.853.00	9.796.025.00	9.984.409.00	5.071.410.00	الزيادات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

### ملاحظة 01 :

طبقا لأحكام المادة 03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المعدلة للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة فان المقبوضات المحققة من طرف مؤسسات الأشغال تستفيد من تخفيض في أسس الرسم على النشاط المهني "TAP" قدره 25 % أي تخضع للمعدل 1.5 % عوضا عن 2 % ، وهي سارية المفعول ابتداء من شهر أوت 2015 ، وهو ماتم تطبيقه فالمقبوضات المحققة قبل أوت 2015 قدرها :  
2.692.800.00 دج

لا تستفيد من التخفيض أي تخضع لمعدل 2 % والمقبوضات المحققة بعد شهر أوت 2015 قدرها :  
9.470.968.00 دج تستفيد من التخفيض أي تخضع للمعدل 1.5 %.

### ملاحظة 02:

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

نظرا لعدم دفع المكلف لحقوق الرسم على النشاط المهني في بلديات الانجاز ونظرا لصعوبة تحديد قباضات الضرائب المختصة فقد تم اعتبار رقم الأعمال غير المصرح منجز في العقر الرئيسي أي بلدية بوشقرون.

ب - بلدية الشلف : قباضة الشلف وسط وصل تسديد رقم 11404308

جدول رقم 07 : تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لمقر بلدية الشلف

2014	السنة
	التعيين
2.816.320.00	رقم الأعمال المقبوض المحقق
2.816.320.00	رقم الأعمال المقبوض المصرح وفق ج 50
لا شيء	الزيادات
56.326.00	الحقوق المسددة و المستحقة
لا شيء	الحقوق المغفلة

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

2 - جدول تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة :

- من خلال هذا الجدول نوضح الفرق بين رقم الأعمال المقبوض المحقق و رقم الأعمال المقبوض المصرح وفق ج 50.

جدول رقم 08 : تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة

2016	2015	2014	2013	السنة
				التعيين
2.447.853.00	12.163.768.00	12.800.729.00	5.071.410.00	رقم الأعمال المقبوض المحقق
1.613.650.00	12.013.949.00	12.800.709.00	5.071.409.00	رقم الأعمال المقبوض المصرح وفق ج 50
834.203.00	149.819.00	20.00	لا شيء	الزيادات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

3 - جدول تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات :

- أما في هذا الجدول نستخرج الفرق بين الربح المحقق و الربح المصرح

جدول رقم 09 : تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات

2016	2015	2014	2013

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

				السنة
				التعيين
863.297.00	780.021.00	1.186.874.00	514.300.00	الربح المحقق
لا شيء	752.655.00	1.184.680.00	486.365.00	الربح المصرح (الخاضع)
863.297.00	27.366.00	2.194.00	27.935.00	الزيادات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

- 4 - جدول تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة :  
- في هذا الجدول قمنا باستخراج الفرق بين الربح الموزع المحقق و الربح الموزع المصرح .

جدول رقم 10 : تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة

2016	2015	2014	2013	السنة
				التعيين
664.739.00	600.617.00	913.893.00	416.583.00	الربح الموزع المحقق
لا شيء	579.546.00	912.205.00	393.955.00	الربح الموزع المصرح
664.739.00	21.071.00	1.688.00	22.628.00	الزيادات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

ملاحظة :

الربح الموزع المحقق يتمثل في الربح المحقق منقوصا منه حقوق الضريبة على أرباح الشركات المستحقة .

جداول تحديد الحقوق و الغرامات :

1 - حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني :

جدول رقم 11 : حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني

2016	2015	2014	2013	السنة
				التعيين



الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

36.717.00	195.920.00	199.688.00	101.428.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الحقوق المسددة
36.717.00	195.920.00	199.688.00	101.428.00	الحقوق المغفلة
3.671.00	29.388.00	29.953.00	15.214.00	غرامات الوعاء
3.671.00	19.592.00	19.968.00	10.142.00	غرامة عدم الدفع التلقائي
44.059.00	244.900.00	249.609.00	126.784.00	مجموع الحقوق و الغرامات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

ملاحظة :

نسبة غرامة عدم الدفع التلقائي هي 10 بالمئة من الحقوق المغفلة .

2 - حقوق الرسم على القيمة المضافة :

جدول رقم 12 : حقوق الرسم على القيمة المضافة

2016	2015	2014	2013	السنة التعيين
416.135.00	2.067.840.00	2.176.123.00	862.139.00	الحقوق المستحقة
274.320.00	2.042.372.00	2.176.120.00	862.139.00	الحقوق المسددة
141.815.00	25.468.00	3.00	00	الحقوق المغفلة
113.333.00	2.825.00	111.921.00	4.694.00	دمج الرسوم
255.148.00	28.293.00	111.924.00	4.694.00	إجمالي الحقوق المغفلة
63.787.00	2.829.00	16.788.00	469.00	غرامات الوعاء
318.935.00	31.122.00	128.712.00	5.163.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

3 - حقوق الضريبة على أرباح الشركات

جدول رقم 13 : حقوق الضريبة على الأرباح

2016	2015	2014	2013	السنة التعيين
198.558.00	179.404.00	272.981.00	97.717.00	الحقوق المستحقة
10.000.00	173.110.00	272.476.00	92.409.00	الحقوق المسددة

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

188.558.00	6.294.00	505.00	5.308.00	الحقوق المغفلة
28.283.00	629.00	50.00	530.00	غرامات الوعاء
18.855.00	629.00	50.00	530.00	غرامة عدم تسديد التسبيقات
35.696.00	7.552.00	605.00	6.368.00	مجموع الحقوق و الغرامات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

: غرامة عدم دفع التسبيقات طبقا لنص المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ملاحظة  
تدفع بنسبة 10 بالمئة من الحقوق المغفلة .

4 - حقوق الضريبة على الدخل صنف أرباح موزعة :

جدول رقم 14 : حقوق الضريبة على الدخل صنف أرباح موزعة

2016	2015	2014	2013	السنة التعيين
66.473.00	60.061.00	91.389.00	41.658.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	57.954.00	91.220.00	39.395.00	الحقوق المسددة
66.473.00	2.107.00	531.00	2.263.00	الحقوق المغفلة
9.970.00	210.00	53.00	226.00	غرامات الوعاء
76.443.00	2.317.00	584.00	2.489.00	مجموع الحقوق و الغرامات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

### المبحث الثالث : إشعار المكلف بنتائج التحقيق

لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة قبل إعلام المكلف بالضريبة ، من خلال إرسال أو استلام إشعار  
بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته ، و أنه يتوفر على أجل أدنى  
لتحضير نفسه مدته 10 أيام ، اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار .

المطلب الأول : التبليغ التمهيدي و رد المكلف

أولا : التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

بعد الانتهاء من تحديد النتائج ، يتم تبليغها إلى المكلف ، بالنسبة لهذه الشركة تم تبليغها بنتائج التحقيق 2017/11/15 و كان يحتوي على 13 صفحة تعطى للمسير مدة 40 يوم من أجل الرد و تقييم الملاحظات في ما يخص هذا التبليغ التمهيدي و في حالة الإخلال بهذه المدة من طرف المكلف ، تطبق نتائج التحقيق التمهيدي كنتيجة نهائية .(أنظر للملحق رقم:07)

### ثانيا : رد المكلف

بعد التبليغ التمهيدي للمكلف بنتائج التحقيق تم الرد من طرف مسير هذه المؤسسة بالموافقة المبدئية على النتائج المبلغ بها .

### المطلب الثاني : التبليغ النهائي و تحرير التحقيق النهائي

#### أولا : التبليغ النهائي

بعد رد المكلف على التبليغ التمهيدي بالموافقة و بعد انتهاء المهلة القانونية المخصصة للرد طبقا للفقرة السادسة من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية والمقدرة بأربعون (40) يوما ، فان النتائج المبلغة تصبح نهائية .(أنظر للملحق رقم : 08)

و هذا ملخص ما جاء في التبليغ النهائي كما هو مبين في الجدول أدناه :

#### جدول رقم 15 : جدول ملخص التبليغ النهائي

المجموع	الغرامات	الحقوق	التعيين الضرائب و الرسوم
250.660.00	49.995.00	200.665.00	الضريبة على أرباح الشركات
81.833.00	10.459.00	71.374.00	الضريبة على الدخل صنف أرباح موزعة
483.932.00	83.873.00	400.059.00	الرسم على القيمة المضافة
656.352.00	131.599.00	533.753.00	الرسم على النشاط المهني
1.472.777.00	307.674.00	1.205.851.00	المجموع

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - بسكرة-

### ثانيا : تحرير التقرير النهائي

بعد إرسال التبليغ النهائي بنتائج التحقيق للمكلف تأتي عملية غلق التحقيق و ذلك بتحرير التحقيق النهائي (أنظر للملحق رقم:09) ، و يعرض التقرير النهائي جميع مراحل عملية التحقيق و كذلك جميع المعلومات الخاصة بالمكلف .

### خلاصة الفصل :

تم من خلال هذا الفصل تبيان الدور الذي تلعبه عمليات الرقابة الجبائية في الحد من الإغفالات و الأخطاء التي تحتويها تصريحات المكلفين ، و هنا يظهر الدور الخفي للرقابة الجبائية ، فبالإضافة إلى

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

دورها التقليدي المتمثل في محاربة التهرب و الغش الضريبي ، تعمل الرقابة الجبائية على تحسين جودة التصريحات ، و ذلك من خلال فرض جملة من الطرق و الإجراءات الجبائية و المحاسبية ، و التي من شأنها أن تؤثر على كم و نوع المعلومات المحاسبية المنتجة من طرف المكلفين ، كما أن الرقابة الجبائية عامة و التحقيق في المحاسبة خاصة يلعب دورا هاما في استرجاع الحقوق و المستحقات و التي تعد موردا هاما للخزينة العمومية.

كما أن ابلاغ المكلفين بإمكانية اجراء رقابات بعدية من طرف مصلحة الضرائب، قد تتجز 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 و تشويه صورة المؤسسة اتجاه ادارة الضرائب.

خاتمة عامة

إن الإدارة الضريبية ، و في إطار سعيها لمواكبة مختلف التطورات الاقتصادية ، السياسية و الاجتماعية التي يشهدها العالم ، عرفت عدة تغيرات في نظمها الضريبية ، إلا أن التغييرات التي يمكن القول عنها أنها جذرية تتمثل في إعطاء النظام الجبائي الطابع التصريحي ، و هذا النوع من الأنظمة و كما أشرنا إليه سابقا ، يعتمد على التصريحات كوسيلة اتصال و ربط بين المكلفين بالضريبة و الإدارة الضريبية ، أي أن المكلف الخاضع للضريبة هو من يقوم بتحديد وعاءه الضريبي بنفسه و التصريح به لصالح الإدارة الضريبية ، إلا أن هذا الأخير يعمل دائما بكل ما أتيح له من قدرات و سبل على تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها بشكل نهائي و هذا راجع إلى تعارض المعتقدات ، الأهداف و الغايات .

و كنتيجة حتمية لتبني النظام التصريحي ، ظهرت الرقابة الجبائية كأهم و أنجح وسيلة ردعية و وقائية لمكافحة و تعطيل كل طرق التزليل و التحايل المستعملة من طرف المكلفين و من هذا المبدأ ، تجسد الدور الأساسي الذي تلعبه عملية الرقابة الجبائية ، و المتمثل في ضبط سير عملية التصريح و الكشف عن مختلف الانحرافات و الاغفالات التي تتضمنها التصريحات . و هذا ما قادنا إلى النقطة التي عالجها البحث و المتمثلة في دور الرقابة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات الجبائية ، و كان منطلق هذه الدراسة الإشكالية التالية:

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

و في إطار الإجابة الإجابة عن تساؤلنا الرئيسي ، قمنا بتحليل دور الرقابة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات وفق منظورين : نظري و تطبيقي ، على أساس فصلين بالسياق التالي :

تناولنا في الفصل الأول التصريحات الجبائية من حيث المفهوم و الأهمية بالنسبة لكل من الإدارة الضريبية و المكلفين ، بالإضافة إلى مختلف الأنواع اللازمة باكتتابها من طرف المكلفين ، مع تبيان أنظمة التقدير المعتمدة من طرف المشرع الجبائي ، باعتبار أن أنواع و أصناف التصريحات الواجب تقديمها من طرف المكلف تحدد وفقا لنظام التقدير المتبع ، فضلا عن إيضاح مفهوم الرقابة الجبائية و أهدافها و أسباب إجرائها بالإضافة إلى عرض خصائص المحقق الجبائي و مسؤولياته و عرض الأسس التشريعية و التنظيمية لها ، و في الأخير ارتأينا تسليط الضوء على توضيح مفهوم جودة التصريحات الجبائية مع إبراز مختلف العوامل التي يمكن أن تساهم في الرفع من جودة هذه الأخيرة ، بالإضافة إلى الإشارة إلى الطرق المعتمدة خلال ممارسة عملية الرقابة التي تساهم على تحسين جودة التصريحات الجبائية ، و نجاح هذه العملية متوقف عموما على مجمل الوسائل التنظيمية و المادية و البشرية المسخرة للقيام بهذه العملية.

أما الجانب التطبيقي لهذا البحث ، تناولنا فيه تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب من خلال عرض إطاره التنظيمي عبر تبيان مختلف مصالحه و دور كل منه ، و كمحاولة منا لتجسيد ذكره بالجانب النظري حول عملية التحقيق في المحاسبة على أرض الواقع ، قمنا بدراسة حالة على أساس عرض إجراءات التحقيق في المحاسبة بطريقة تفصيلية ، انطلاقا من تقديم الشركة و فتح التحقيق إلى غاية عملية التبليغ النهائي لنتائج التحقيق .

### نتائج الدراسة :

- لقد تم من خلال هذه الدراسة الإحاطة قدر الإمكان بمختلف جوانب الموضوع ، و منه توصلنا إلى النتائج التالية :
- الرفع من جودة التصريحات الجبائية ، مسؤولية تقع على عاتق جميع مركبات 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 ، و تعددها يخلق صعوبة لدى المكلفين بالتعامل معها ؛
  - تعتبر الرقابة الجبائية أهم وسيلة في يد الإدارة الضريبية بشكل خاص و الحكومة بشكل عام لضبط سير النظام الجبائي ؛
  - التحقيق في المحاسبة من أهم طرق الرقابة الجبائية المساهمة في الرفع من جودة التصريحات ، كون هذه الطريقة أو الآلية تمكن الأعوان المحققين من الاطلاع على جميع الوثائق و المستندات ذات الأثر الجبائي ؛
  - للرقابة الجبائية دور خفي يختلف عن دورها التقليدي المتمثل في مكافحة التهرب الضريبي ، ألا و هو التحسين و الرفع من جودة التصريحات الجبائية من خلال تحسين جودة المعلومات المحاسبية المعتمدة في تأسيسها ؛
  - عملية الرقابة الجبائية جد محدودة مقارنة بالوسائل الكمية و النوعية التي تحوزها الإدارة الضريبية ، مقارنة بالعدد الهائل لملفات المكلفين ، فمن الملاحظ أن برامج الرقابة السنوية لا تغطي إلا نسبة ضئيلة للملفات الجبائية ؛
  - تحسين العلاقة بين كل من الإدارة الضريبية و المكلفين من شأنها 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 و عدم ثقة لدى المكلف ؛



- رغم التعديلات التي طرأت على النظام الجبائي إلا أن هذا الأخير لم يصل إلى درجة المرونة الكافية التي تمكنه من مواكبة مختلف التطورات .

### اختبار الفرضيات :

تضمنتالمقدمة العامة للبحث مجموعة من الفرضيات، و بناء على النتائج السابقة يمكن اختبار الفرضيات على النحو التالي:

- فيما يخص الفرضية الأولى ، و هي التصريحات الجبائية تعمل على زيادة فعالية النظام الجبائي ، و من خلال هذه الدراسة قمنا بتأكيد هذه الفرضية و ذلك عن طريق تبيان و شرح أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية .

- فيما يخص الفرضية الثانية ، و التي تنص على مسعى الرقابة الجبائية للتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين ، حيث أثبتنا أن الرقابة الجبائية تتمتع بصلاحيات و سلطات قانونية و تمكنها من التحقق من صحة و مصداقية التصريحات الجبائية للمكلف .

- فيما يخص الفرضية الثالثة ، و هي أن للرقابة الجبائية طرق و أدوات كفيلة لمراقبة التصريحات الجبائية و المساهمة في الرفع من جودة هذه التصريحات ، فمن خلال هذه الدراسة تبين أن الرقابة الجبائية تبقى وسيلة ردعية لا وقائية ، و منه فإن طرق هذه الأخيرة كفيلة للرفع من جودة التصريحات من خلال كشف الأخطاء و التحايلات الضريبية و إصدار عقوبات ردعية و غرامات للمكلف .

### توصيات البحث :

من خلال النتائج التي توصلنا إليها سابقا ، ارتأينا تقديم بعض التوصيات و الاقتراحات أهمها :

- مراعات اختلاف مستويات المكلفين عند سن النصوص التشريعية الضريبية ، و ذلك لضمان مبدأ عدالة الضريبة و هذا ما يساهم في القضاء على المعتقدات الخاطئة بأن الضريبة اغتصاب لأموال الشعوب ؛  
- الاعتماد على وثائق إقرارية سهلة الاطلاع و الملء ، و هذا ما يسهل على المكلفين إعدادها كما أن ملائمة فرض الضريبة و جبايتها لظروف المكلف تؤدي إلى فرضها بما لا يعرقل أعماله ، و هذا ما ينعكس إيجابا على تصريحاته ؛

- توضيح القانون الجبائي و إطلاع المكلفين على جميع المستجدات الضريبية ؛

- العمل على تطوير تسيير الموارد البشرية وفق المفاهيم العلمية الحديثة ، باعتبار أن العنصر البشري للإدارة الضريبية هو المسؤول عن التخطيط و التنظيم و تنفيذ برامج الرقابة ، إضافة إلى أنه باتصال دائم و مباشر مع المكلفين ؛

- إعطاء التشريع الجبائي صبغة ثابتة للقضاء على المشاكل المتعلقة بسوء فهم و تأويل النصص التشريعية؛
- عصرنة الإدارة الضريبية و تكييفها مع مختلف تطورات مثل الاعتماد الآلي ، و الأخذ بتجربة بعض الدول الأوروبية التي قد بدأت اعتماد التصريحات الإلكترونية ؛
- العمل على تحسين الصورة السلبية للضريبة في ذهنية المكلف عن طريق الحوار الجاد و البناء لإقناع المكلف بالمنافع الاقتصادية و الاجتماعية للضريبة ، وذلك ما يضمن استرجاع ثقة المواطن بالإدارة الجبائية؛
- نشر ثقافة الوعي الجبائي لدى جميع الفئات الاجتماعية ، من خلال دراسة سلوك و تصرفات المكلفين و العمل على إبطال مختلف الحجج التي تستعمل كستار لعملية الغش و التهرب ؛
- تدارك الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي ؛
- الاهتمام أكثر بالوسائل البشرية للإدارة الضريبية ، و تأمين الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الضريبي؛
- تأكيد الحضور الدائم للإدارة الضريبية في الميدان و قربها من المكلفين ، عن طريق تكثيف برامج الرقابة و إعطاءها الصيغة الدورية ، و عدم الاكتفاء ببرنامج سنوي واحد .

### آفاق الدراسة :

- و في الأخير نأمل أن تكون هذه الدراسة منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل و خاصة البحوث الرامية إلى :
- دراسة الأدوار الخفية للرقابة الجبائية ؛
- دراسة الرقابة الجبائية و مدى فعاليتها و ما هي العوامل و المعوقات الكابحة و التي حالت دون سيرها الحسن ؛
- دراسات تتضمن تحليل سلوك المكلفين بالضريبة، و ما هي الدوافع المشجعة على التهرب و الغش الضريبيين، و محاولة إيجاد حلول لذلك؛
- محاولة إعطاء نماذج للتصريحات الجبائية و التي من شأنها أن تسهل مهمة كل من الإدارة الضريبية و المكلفين.

# قائمة المراجع

أولا : باللغة العربية :

الكتب :

- 1- محمد عباس محرز ، اقتصاديات الجباية والضرائب ، دار هومه ، الجزائر ، الطبعة الرابعة ، 2008 .
- 2- سلّمان حمدي، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1991 .
- 3- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، 2011 .
- 4- عباس عبد الرزاق ، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي ، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع ، عين مليلة ، 2012 .
- 5- جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد ، متيجة للطباعة ، براقى ، الجزائر ، 2010 .
- 6- رضوان حلوة حنان ، النموذج المحاسبي المعاصر ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ، الطبعة 1 ، 2003 .
- 7- قاسم محسن إبراهيم الحبيطي ، زياد هاشم يحيى ، نظام المعلومات المحاسبية ، وحدة الحداية للطباعة والنشر ، الموصل ، العراق ، 2003 .
- 8- محمد مطر ، موسى السويطي ، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات : القياس ، العرض ، الإفصاح ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ، طبعة 2 ، 2008 .
- 9- صادق الحسني ، التحليل المالي والمحاسبي دراسة معاصرة في الأصول العلمية والتطبيقية ، دار المجد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 1998 .
- 10- محمد مرسي فهمي ، السيد لطفي عبد الله ، الضريبة الموحدة على الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية ، القاهرة ، مصر ، 1990 .
- 11- عوادي مصطفى ، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)"، مطبعة مزوار ، الجزائر ، 2009 .
- 12- منصور بن عمارة ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، مطبعة دار هومة ، الجزائر ، 2011 .

المذكرات الجامعية :

- 13- سهام كردودي ، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر ، 2008/2009 .
- 14- إلياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2010 / 2011 .
- 15- صالح حميداتو ، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، الجزائر، 2011/2012 .

- 16- سمية قحموش ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مذكرة ماجستير ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة ، الجزائر ، 2010/2009
- 17- 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 .
- 18- يوسف سعيد يوسف المدلل ، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري دراسة تطبيقية على شركات المساهمة ، مذكرة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين ، 2007 .
- 19- سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2012/2011.
- 20- 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 .
- 21- اياد 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 .
- 22- عيسى بولخوخ ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش والتهرب الضريبي ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ، 2004 / 2003 .
- 23- ناصر محمد علي المجهلي ، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، مذكرة ماجستير ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ، 2009/ 2008 .
- 24- ناصر رحال ، تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، مذكرة ماجستير ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة ، الجزائر ، 2006.

#### الملتقيات :

- 25- الجيلاني بلواضح ، نبيلة ميمون ، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة ، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول استراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، الجزائر ، يومي 15-16/11/2011 .
- 26- أحمد بسباس ، مختار رنان ، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف ، مداخلة مقدمة للملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق في ظل الأزمات المالية و المشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة عمار تليجي ،الأغواط ، الجزائر ، 2013 .
- 27- نمر محمد الخطيب ، صديقي فؤاد ، مدى انعكاس الاصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية ، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى العلمي الدولي حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر ،

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مباح ، ورقلة ، الجزائر ، يومي 29-30/11/2011 .

- 28- جبار محمد علي الكعبي ، ياسر عمار عبد الحميد ، شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب ، مداخلة مقدمة للمؤتمر العلمي الوطني نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة ، بغداد ، العراق ، 2008 .
- 29- بوعلام ولهي ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر ، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، يومي 20-21/10/2009 .
- 30- هواري السويسي ، بدر الزمان الخمقاني ، مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليه في النظام المحاسبي المالي ، مداخلة مقدمة للملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية / IFRS IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة البليدة ، البليدة ، الجزائر ، يومي 13-14/12/2011 .

#### المراسيم و القوانين

- 31- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المديرية العامة للضرائب ، 2018 .
- 32- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ، المديرية العامة للضرائب ، 2015 .
- 33- قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، 2018 .
- 34- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، المديرية العامة للضرائب ، 2014 .
- 35- القانون التجاري الجزائري ، 2018 .
- 36- الجريدة الرسمية، 2006، العدد 59 .
- 37- الأمانة العامة للحكومة ، وزارة المالية ، الجزائر ، 2009 .
- 38- الجريدة الرسمية ، 1998 ، العدد 79 .
- 39- الجريدة الرسمية ، 1991 ، العدد 09 .
- 40- الجريدة الرسمية ، 2002 ، العدد 86 .

ثانيا : باللغة الفرنسية :

41- Direction Générale Des Impôts, Guide Pratique Des Déclaration Fiscale, Algérie, 2018.

## قائمة الملاحق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**  
Direction des Impôts de la Wilaya de BISKRA.  
Sous Direction du Contrôle Fiscal

**Avis de Vérification de Comptabilité**

..... السيد :  
.....  
.....  
.....  
.....

**N.I.S** | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

..... رقم Le..... /م و ض/م ف رج/م ت ج/ ف ب / .....

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 .....مقر. مؤسستكم.....

\*\*\*\*\* le (.....)..... إلى على الساعة.....

Heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices .....

L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droit et taxes ci après désignés **الرسوم على النشاط المهني - الرسم على القيمة المضافة - الضريبة على الدخل الاجمالي** - حقوق الطابع و كل الضرائب و الرسوم الاخرى

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

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

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

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous nous proposons de procéder dès la 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 contribuable.

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

**Le Chef de Brigade Noms et Grades des**

**Vérificateurs**

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné

\*Voir texte au verso.

***Rappel de certaines dispositions fiscales***

**Article 20- 4 du Code des Procédures Fiscales** : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la 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 et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est 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 C.P.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 trois (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 annuel n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus , lorsque leur chiffre d'affaire 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.

Remarque

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 ..... Sous-directeur du Contrôle Fiscal à la Direction des Impôts de Wilaya de BISKRA (N° de Tel .....)

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Mr ..... le Directeur des Impôts de la Wilaya de BISKRA (N° de Tel.....).

الملحق رقم : 01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الأبحاث والتدقيقات

ميثاق

المكلفين بالضريبة

الخاضعين للرقابة

2016



وزارة المالية  
المديرية الولائية للضرائب

بمسكرة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
مكتب التحقيقات الجبائية

رقم : /م و ض /م ف ر ج /م ت ج /ف ب / 2015.

## محضر نهاية عمليات التحقيق

المواد 20 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية

في اليوم .....  
و على الساعة .....

نحن الموقعون أدناه : السيد : ..... - رئيس فرقة  
السيد : ..... - محقق  
السيد : ..... - محقق

قمنا بإبلاغ السيد : .....

.....

بإنهاء أعمال التحقيق في المحاسبة الذي أجري على نشاط .....  
و تم إقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر و السنة المذكورين أعلاه و دعونا  
السيد : .....  
لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض

اسم و لقب المكلف بالضريبة رئيس الفرقة المحققان

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Biskra  
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

*Fiche de Début des Travaux de  
Vérification*

N° \_\_\_\_\_/DIW/SCF/BVF/B /M

. / ام و ض ام فر ج ام ت ج اف / رقم :

Biskra Le .....

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

Numéro de l’Identifiant fiscal .....

Nom et Prénom ou raison Sociale : .....

Activité / .....

Adresse ..... Tél .....

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

Remis ou Reçu le .....

Période à vérifier du .....au.....

Noms. Prénoms et grades des agents vérificateurs :

M .....

M .....

M .....

Date de début des travaux

Préparatoire .....

Date du contrôle inopiné (1) ...../.....

Date d’intervention sur place (contrôle au fond)

.....

Lu et approuvé :

Sous-Directeur du Contrôle Fiscal    Le Vérificateur //

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

ETAT COMPARATIF DES BILANS  
CONCERNANT

السيد : م ش و ذ م - أش

مؤسسة أشغال مختلفة

نهج الجمهورية - و.بسكرة

(Exercices 2013 - 2014 - 2015 - 2016 )

RENSEIGNEMENTS DIVERS  
(notamment droits des associés , distributions et attributions de  
bénéfices , etc....

Années.....	2016	2015	2014	2013	2012	Observations

--	--	--	--	--	--

B I L A N S

ACTIF	Au 31/12/2016	Au 31/12/2015	Au 31/12/2014	Au 31/12/2013	Au 31/12/2012	Observations
	4.099.612	4.099.612	1.807.008	40.341	40.341	تبيئات عينية أخرى
	1.588.915	759.354	352.646	20.689	12.621	اهتلاك التبيئات العينية
	2.510.697	3.340.258	1.454.361	19.652	27.720	القيمة الصافية للتبيئات العينية
	4.736.340	/	/	/	/	تخفيضات قيد الانجاز
	11.828	1.185.231	365.090	255.387	/	قروض وأصول مالية غير جارية
	227.339	1.100.000	1.711.631	2.597.061	2.246.000	المخزونات
	92.269	142.414	561.819	213.274	/	الزبائن
	2.104	3.254	3.254	/	4.717	مدنيين آخرين
	244.930	1.120.446	244.590	337.129	256.660	ضرائب و ممتلكاتها
	2.485.514	4.285.164	8.460.505	238.633	570.524	الخزينة



Totaux	10.311.024	11.176.769	12.801.253	3.741.139	3.125.623	المجموع
--------	------------	------------	------------	-----------	-----------	---------

PASSIF	Au 31/12/2016	Au 31/12/2015	Au 31/12/2014	Au 31/12/2013	Au 31/12/2012	Observations
	600.000	600.000	100.000	100.000	100.000	رأس مال صادر
	(- 621.368)	721.578	1.166.722	480.521	168.951	النتيجة الصافية
	40.734	40.734	7.933.657	40.734	40.734	الموردون والحسابات المرتبطة
	328.797	1.248.251	423.092	196.133	/	ضرائب
	9.962.860	8.566.205	3.177.781	2.923.750	2.795.937	ديون أخرى والحساب الجاري للشريك
<b>Totaux</b>	<b>10.311.024</b>	<b>11.176.769</b>	<b>12.801.253</b>	<b>3.741.139</b>	<b>3.105.623</b>	المجموع

املحق رقم : 05

## RELEVÉ DE CMPTABILITE

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بسكرة

CONCERNANT

م ش و ذ م -

نهج الجمهورية و بسكرة

DESIGNATION DES COMPTES	01/01/2016	01/01/2015	01/01/2014	01/01/2013	OBSER
	31/12/2016	31/12/2015	31/12/2014	31/12/2013	
	2	3	4	5	
<b>CREDIT</b> Vente de marchandises- -----	/	/	/	/	
<b>DEBIT</b> Marchandises consommées- -----	/	/	/	/	
BENEFICE BRUT( crédit -débit )(1)----- -----	/	/	/	/	
<b>TE</b> POURCENTAGE BRUT = <u>bénéfices</u> <u>brutes x100</u> ventes	/	/	/	/	
-----					
----- { Production vendue -----	1.570.790	11.796.302	13.030.251	5.231.685	
----- { Production stockée -----	(- 872.661)	(- 611.631)	(- 885.430)	351.061	
----- { Production de l'Entrep, pour elle- même	/	/	/	/	
<b>CREDIT</b> Prestation fournies ----- -----	/	/	/	/	
Transfert de change de production -----	/	/	/	/	
<b>TOTAL DU CREDIT --</b> -----	698.129	11.184.671	12.144.821	5.678.746	
-----					
<b>AJO</b> { Matières et fournitures consommés	/	8.942.618	9.987.409	4.591.069	
<b>DEBIT</b> Services ----- -----	71.636	414.049	75.236	70.005	
<b>TOTAL DU DEBIT</b> ----- -----		9.356.667	10.062.645	4.661.074	
BENEFICE BRUT( crédit -débit )(2)----- -----	626.493	1.828.033	2.082.176	1.017.672	
POURCENTAGE BRUT = <u>V,A</u> <u>x 100</u> production vendue	39.88 %	15.49 %	15.97 %	19.10 %	

D'EX	Bénéfices brut total (1) +(2) ---	626.493	1.828.003	2.082.176	1.017.672
	<b>CREDIT</b> Produits divers -----	/	/	/	/
	Transfert de charge	/	/	/	/
	d'exploitation				
	<b>TOTAL DU CREDIT</b> -----	626.493	1.828.003	2.082.176	1.017.672
	Frais personnel -----	383.567	667.632	503.933	522.223
	-				
	Impôts et taxe -----	1.811	1.008	61.604	1.015
	<b>DEBIT</b> Frais divers financier	32.921	31.077	17.957	5.844
	Amortissements-----	829.561	406.707	331.957	8.068
	Frais Financières				
	<b>TOTAL DU DEBIT</b> -----	1.247.860	1.106.424	915.451	537.150
	Solde du résultat				
	d'exploitation -----	/	721.578	1.166.722	480.521
	<b>CREDIT</b> Autres produits -----	/	/	/	/
	---	/	/	/	/
	<b>TOTAL DU CREDIT</b> -----	621.367	/	/	/
	Solde du résultat	/	/	/	/
	d'exploitation -----	/	/	/	/
	<b>DEBIT</b> Autres charge -----	/	/	/	/
	-----	/	/	/	/
	<b>TOTAL DU DEBIT</b> -----	/	/	/	/
	دمج أعباء غير قابلة للخصم	32.921	31.077	17.957	5.844
	<b>BENEFICE NET (crédit - débit)-----</b>	- 588.447	752.655	1.184.680	486.365
	<b>POURCENTAGE NET =( bénéfice net</b>	/	6.38 %	9.09 %	9.12 %
	<b>x 100)</b>				
	<b>C,A</b>				

#### MODIFICATIONS A FAIRE SUBIR AU BENEFICE NET RESULTANT DE LA COMPTABILITE

NATURE DES MODIFICATIONS	EXERCICE vérifié	EXERCICE vérifié	EXERCICE vérifié	EXERCICE vérifié	OBSERVATION
--------------------------	---------------------	---------------------	---------------------	---------------------	-------------

	le 2013	le 2014	le 2015	le 2016		
<b>MEN TATI</b> Dépenses, Réserves ou provisions non déductibles <b>Amortissements exagérés</b> <b>DIMINUTIONS</b>	النتيجة الجبائية المصرحة	486.365.00	1.184.680.00	752.655.00	588.447.00	
	Prélèvement et dépense personnelle					
	Commissions-----					
	Intérêts et fonds propres -----					
	Intérêts des comptes courants --					
	Réserves -----					
	الزيادات في رقم الأعمال				834.204.00	
	أعباء مدمجة (مصاريف سيارة)	27.935.79	2.194.27		26.773.85	
	أعباء مدمجة مصاريف علاج فواتير غير مقدمة			18.135.92 9.230.77		
	مصاريف الهاتف الثابت				4.428.21	
	فوائض التنازل عن الأصول				534.722.21	
	Fonds de commerce					
	Brevets , concessions					
	Terrains .....					
	Bâtiments .....					
	Matériel سيارة طيوطا مباعة				88.333.33	
	<b>TOTAL DES AUGMENTATIONS</b>	<b>27.935.79</b>	<b>2.194.27</b>	<b>27.366.69</b>	<b>1.488.461.00</b>	
	تخفيض الرسم على النشاط المهني				36.717.00	
	.....					
	.....					
<b>TOTAL DES DIMINUTIONS</b>				<b>36.717.00</b>		
<b>DIFFERENCE ENTRE LES AUGMENTATIONS ET LES DIMINUTIONS</b>	<b>27.935.79</b>	<b>2.194.27</b>	<b>27.366.69</b>	<b>1.488.461.00</b>		
<b>BENEFICE NET REEL</b> .....	<b>514.300.78</b>		<b>780.021.68</b>	<b>1.451.744.6</b>		
<b>POURCENTAGE NET = ( bénéfices netx 100 C,A Total reconstitué</b>	<b>10.14 %</b>	<b>11.88 %</b>	<b>6.41 %</b>	<b>59.30 %</b>		
Application de l'article 18 du code des Impôts Directes et Taxes assimilées Report déficitaire	EX20.....	EX20.....	EX20.....	EX20.....		
	EX20.....	EX20.....	EX20.....	EX20.....		
	EX20.....	EX20.....	EX20.....	EX20.....		
	EX20.....	EX20.....	EX20.....	EX20.....		
	EX20.....	EX20.....	EX20.....	EX20.....		
	TOTAL à retrancher du bénéfice net ci -dessus .....				588.447.00	
<b>BENEFICE IMPOSABLE</b> .....	<b>514.300.79</b>	<b>1.186.874.27</b>	<b>780.021.68</b>	<b>863.297.69</b>		

الملق رقم : 06

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

***Notification de Redressements suite  
à la Vérification de Comptabilité***

2015م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / ..... رقم :  
السيد :

**Le .....**

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

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part ( Art 20-6 du code des procédures fiscales ) .

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

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

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

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

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

**Le Chef de Brigade Noms et Grades des**  
**Vérificateurs** الملحق رقم 07

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بسكرة في :

وزارة المالية

.....  
المديرية الولائية للضرائب

بسكرة

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

مكتب التحقيقات الجبائية

رقم : ..... / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف ب / .....

إلى السيد / .....

.....

.....

الموضوع : - التحقيق المحاسبي و الجبائي.  
المرجع :- التبليغ بنتائج التحقيق الأولي رقم ..... / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف ب  
بتاريخ .....

سيدي

إضافة إلى تبليغنا الأولي المذكور في المرجع أعلاه ، يشرفنا أن نعلمكم  
بالأسس النهائية لفرض الضرائب و الرسوم التالية :  
- الرسم على النشاط المهني  
- الرسم على القيمة المضافة  
- الضريبة على الدخل الإجمالي .

تقبلوا سيدي فائق الاحترام و التقدير

رئيس الفرقة محققا الضرائب

الملحق رقم 08

REPUBLIQUE ALGERIENNE EMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES



**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

**Direction des Impôts de la Wilaya de Biskra  
Sous – Direction du Contrôle Fiscal**

***Fiche de Fin des Travaux  
De Verifications***

رقم : /م و ض /م ف ر ج /م ت ج /ف ب.

**Biskra Le :**

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

**Numéro de l’Identifiant fiscal .....**

**Nom et Prénom ou Raison Sociale .....**

**Activité .....**

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

**Date de fin des travaux sur place /**

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

**Date de notification de la position définitive de l’Administration .....**

**Lu et approuvé :**

**Sous-Directeur du Contrôle Fiscal Les Vérificateurs //**