



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم التجارية

## الموضوع

التحقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب  
- دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية  
تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

د/ بن عيشي عمار

إعداد الطالبة:

عباد هندا

رقم التسجيل:	...../2019
تاريخ الإيداع	.....

السنة الجامعية: 2019/2018

قسم: العلوم التجارية

# الاهداء

اهدي هذا العمل المتواضع إلى كل من:

إلى روح والدتي العزيزة رحمها الله تعالى واسكنها فسيح جنانه

إلى من كان دعائه سر نجاحي ورضاه سر فلاحي والدي العزيز أطال الله في عمره

إلى كل أفراد العائلة إخوتي وأخواتي وأزواجهم وأولادهم

إلى جميع الزملاء بدفعة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق وعلى رأسهم طرشي فاتن

صغيري رانية وعقون أمر

إلى كل من قدم يد المساعدة والنصح

# شكر وتقدير

إن الحمد لله وحده، نحمده ونشكره وبه نستعين على قضاء كل حوائجنا

ومنها هذا البحث

أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذي الفاضل الدكتور: "بن عيشي عمار"

على قبوله الإشراف على هذا العمل

وعلى ما قدمه لي من توجيهات وملاحظات أفادتني في إنجاز هذا العمل

كما أتقدم بوافر الشكر والتقدير إلى كافة موظفي مديرية الضرائب لولاية بسكرة

وعلى رأسهم "المدير الولائي للضرائب"

واخص بالذكر المحقق "فرحات محمد"

على كل ما قدمه لي من معلومات ووثائق ساعدتني في إخراج هذا البحث.

## ملخص البحث:

تهدف دراستنا إلى إبراز أهمية التحقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية، ولمعالجة الموضوع والتوصل إلى فهم أوضح للإشكالية المطروحة اعتمدنا على دراسة حالة تمت على احد المكلفين بالضريبة المشكوك فيهم وذلك بالتركيز على احد أشكال الرقابة الجبائية ألا وهو التحقيق المحاسبي محاولين بذلك تبيين دوره من خلال الوسائل القانونية التي يفرضها على الأشخاص المكلفين الخاضعين للضريبة للكشف عن الأخطاء والاعفالات المرتكبة من قبل كل مكلف إذ يسعى جاهدا لتصحيح هذه التجاوزات والأخطاء، وكذا توضيح أن التحقيق المحاسبي هو الركيزة الأساسية للتحقق من مدى صحة البيانات والمعلومات المحاسبية المصرح بها وهذا ما يعزز دوره في دعم الرقابة الجبائية محاولا بهذه الإجراءات الحفاظ على حقوق المال العام. **الكلمات المفتاحية:** الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي، المحقق المحاسبي، المكلف بالضريبة، الإدارة الجبائية.

## Résumé:

Ce mémoire traite le sujet de vérification comptable et son rôle dans le soutien du contrôle fiscal, et d'aborder la question, de atteindre un problem plus clairement posé la comprehension appuyée sur une étude de cas et a un de contribuables soupçonnés en eux, on cet centraliste sur landes formes du contrôle fiscal qui est la vérification comptable afin de démontere son rale a traverse les moyens juridiques sexages sur les personnes soumis a impôt puor le but de découvrir les erreurs et les omissions contribuables, afin de corriges les dépassements et les erreurs, ainsi que de préciser que la vérification comptable est le fondement essentiel de la verifer la certitude les données et de information comptable decloue pour le soutren du contrôle fiscal, on essayons pour ces procedures de sauvegarder les droits et les interetes du trésor.

**Mots clés:** contrôle fiscale, vérification comptable, enqueteur comptable, contribuable, l'administration fiscal.



# قائمة المحتويات



الصفحة	الموضوع
I	الإهداء
II	شكر وتقدير
III	ملخص البحث
V-VI-VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
XV	قائمة الاختصارات والرموز
أ - هـ	مقدمة عامة
1	<b>الفصل الأول: مسار التحقيق المحاسبي في عملية الرقابة الجبائية</b>
2	تمهيد
3	المبحث الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية
3	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
5	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
9	المطلب الثالث: الإطار التنظيمي والقانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية
13	المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التحقيق المحاسبي

13	المطلب الأول: ماهية التحقيق المحاسبي
15	المطلب الثاني: الواجبات والحقوق المقدمة للمكلف الخاضع للتحقيق
19	المطلب الثالث: الأعمال الأولية لإعداد برنامج التحقيق
20	المبحث الثالث: إجراءات التحقيق المحاسبي
20	المطلب الأول: الإجراءات التمهيدية للقيام بالتحقيق المحاسبي
22	المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق المحاسبي
23	المطلب الثالث: الفحص المحاسبي وتبليغ المكلف
31	خلاصة الفصل الأول
32	<b>الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول الدور الرقابي للتحقيق المحاسبي</b>
33	تمهيد
34	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة
34	المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة
35	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
36	المطلب الثالث: المديرية الفرعية التي تتضمنها المديرية الولائية
39	المبحث الثاني: دراسة ملف مؤسسة خاضعة للتحقيق المحاسبي
39	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل التحقيق
39	المطلب الثاني: التحضير لإجراء التحقيق المحاسبي

40	المطلب الثالث: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي
55	المبحث الثالث: الإجراءات النهائية للتحقيق
55	المطلب الأول: رد المكلف على التبليغ الأولي
56	المطلب الثاني: التبليغ النهائي لعملية التحقيق المحاسبي
61	المطلب الثالث: نهاية وغلق التحقيق
62	خلاصة الفصل الثاني
64	الخاتمة العامة
67	قائمة المراجع
72	الملاحق





# قائمة الجداول



الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
40	تكرار التصريح برقم الأعمال للفاتورة رقم 10	01
40	تكرار التصريح برقم الأعمال للفاتورتين رقم 05 و 10	02
41	الفرق بين كميات الإنتاج المصرحة وكميات الإنتاج المباعة	03
42	رقم الأعمال المفوتر الخاص بنشاط المحجرة للسنوات (2014-2015-2016-2017)	04
43	كميات الإنتاج المباعة غير المصرحة للسنوات (2015-2016-2017)	05
44	رقم الأعمال المفوتر الخاص بنشاط كراء الآلات والمعدات للسنوات (2014-2015-2016-2017)	06
45	تحديد الربح لسنتي (2014-2015)	07
46	تحديد الربح لسنتي (2016-2017)	08
48	كيفية تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لسنتي (2014-2015)	09
49	كيفية تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لسنتي (2016-2017)	10
50	كيفية تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة لسنتي (2014-2015)	11
50	كيفية تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة لسنتي (2016-2017)	12
51	شهادات الإعفاء الخاص برقم الأعمال المعفى من الرسم على القيمة المضافة لسنتي (2015-2016)	13

51	كيفية تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات	14
52	كيفية تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة للسنوات (2014 - 2015 - 2016 - 2017)	15
53	حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني للسنوات (2015 - 2016 - 2017)	16
53	حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة لسنتي (2016 - 2017)	17
54	حقوق وغرامات الضريبة على أرباح الشركات لسنتي (2016 - 2017)	18
54	حقوق الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة لسنتي (2016 - 2017)	19
55	الحقوق والغرامات المطالب بها	20
58	إعادة تحديد الربح بعد التعديل لسنة 2016	21
59	إعادة تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات بعد التعديل لسنة 2016	22
59	إعادة تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة بعد التعديل لسنة 2016	23
60	حقوق وغرامات الضريبة على أرباح الشركات بعد التعديل لسنة 2016	24
60	حقوق الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة بعد التعديل لسنة 2016	25
61	الحقوق والغرامات النهائية بعد التعديل	26



# قائمة الاشكال



الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
06	أشكال الرقابة الجبائية	01
35	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة	02



# قائمة الملاحق



الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
72	إشعار بالتحقيق في المحاسبة	01
73	جدول مقارنة الميزانيات	02
77	كشف المحاسبة	03
79	محضر المعاينة المادية للموجودات	04
80	بطاقة بداية أشغال التحقيق	05
81	التبليغ الأولي	06
83	التبليغ النهائي	07
84	الورد الفردي	08
87	محضر انتهاء أشغال التحقيق	09
88	تقرير التحقيق في المحاسبة	10



# قائمة الاختصارات والرموز





الاختصار	المدلول
VC	Vérification De Comptabilité
VP	Vérification Ponctuelle
VASFE	Vérification Approfondie De Situation D'ensemble Fiscale
DGI	Direction Générale Des Impôt
DRI	Direction Régionale Des Impôt
DWI	Direction De Wilaya Des Impôt
DRV	Direction De Recherches et Vérifications
DGE	Direction Des Grandes Entreprises
CDI	Centre Des Impôts
S/DCF	Sous Direction Du Contrôle Fiscal
IBS	Impôt Sur Les Bénéfies De Sociétés
IRG	Impôt Su Le Revenu Global
TAP	Taxe Sur L'Activité Professionnelles
TVA	Taxe Sur La Valeur Agoutée
K37	Relevé De Comptabilité Série
En° 31	État Comparatif Des Bilans
SCF	Financiere Système De Comptabilité
SARL	Société à Responsabilité Limitée



# مقدمة عامة



يمتاز النظام الضريبي الجزائري بكونه نظام تصريحي يمنح للمكلفين صلاحية تقديم تصريحاتهم بشكل يوافق نشاطاتهم ومداخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، غير أن هذه التصريحات لا تخلو من الأخطاء والثغرات المقصودة وغير المقصودة بهدف التملص من دفع الضريبة والتي تؤدي في معظمها إلى ما يسمى بالتهرب الضريبي، الذي يعتبر من أهم العراقيل التي تقف في وجه التحصيل الضريبي مما يستدعي مجابهة هذه الظاهرة بشتى السبل والوسائل المتاحة.

بمقابل هذه التصريحات المعتمدة في الجزائر فرض المشرع الجبائي الجزائري رقابة مضادة لفحص محتوى هذه التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة والتأكد من مدى مصداقيتها. وبالتالي اوجد أدوات رقابية لهذا الغرض بغية مساعدة موظفي الإدارة الجبائية على تدقيق محتوى هذه التصريحات الضريبية وإجراء التعديلات والتقويمات ومنه القيام بالتسوية الجبائية الضرورية وهذا في ظل الالتزام الصارم والتام للحقوق والضمانات التي منحها المشرع للمكلفين محل الرقابة.

وبما أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة ردعية ووقائية في آن واحد فهي تسعى عن طريق الإدارة الجبائية إلى كبح النزيف المالي الذي ينخر الاقتصاد الوطني ويفوت على الخزينة فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة. ويعد التحقيق المحاسبي من بين أهم وأنجع طرق الرقابة إذ يتم وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية، ويمارس من طرف أعوان محققين يتميزون بالكفاءة المهنية العالية في المجال الجبائي والمحاسبي من اجل توضيح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة وتطهير الملفات الجبائية من كل الاغفالات والتجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة والتي تعود سلبا على الحصيلة الضريبية وعلى تمويل المشاريع التنموية المخطط لها في السياسة الاقتصادية للدولة.

### ✓ إشكالية البحث:

على ضوء ما سبق ذكره يمكن طرح اشكالية هذا البحث على النحو التالي:

**كيف يمكن أن تساهم عملية التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة في مصلحة الضرائب؟**

ومن خلال الطرح العام للإشكالية نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هو التحقيق المحاسبي؟ ومن يخضع له؟
- هل يتم التحقيق المحاسبي وفق إجراءات ومراحل معينة على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة؟
- كيف يتم انتقاء ملفات المكلفين للتحقيق المحاسبي؟
- من هم الأعوان المخولون للقيام بالتحقيق المحاسبي؟

### ✓ الفرضيات:

وللإجابة عن التساؤلات الفرعية السابقة يمكن طرح الفرضيات الآتية:

- التحقيق المحاسبي هو كل عملية تسمح بمراقبة محاسبة المكلف، وليس كل مكلف يخضع للتحقيق المحاسبي.

- يتم التحقيق المحاسبي وفق أسس وقواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية بدءا بالإشعار بالتحقيق وصولا إلى آخر إجراء لفحص المحاسبة.
- يتم انتقاء ملفات المكلفين للتحقيق المحاسبي نتيجة عدم قدرة أعوان مفتشية الضرائب على متابعتها نظرا لكثرتها واستغراقها للوقت.
- إن المخول للقيام بالتحقيق المحاسبي هو كل عون يعمل بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

### ✓ مبررات اختيار الموضوع:

- إن اختيار موضوع البحث له عدة أسباب نذكر منها:
  - الميل للبحث في مثل هذه المواضيع.
  - تحسيس الإدارة الجبائية بأهمية موضوع التحقيق المحاسبي والدور الذي يلعبه في التقليل من الغش والتهرب الضريبي.

### ✓ أهمية البحث:

- تتمثل الأهمية المنتقاة من البحث في التطرق إلى التحقيق المحاسبي كأداة رقابية للإدارة الجبائية واستخدامه كوسيلة لاكتشاف حالات التهرب الضريبي والحد منها، ومعرفة مدى فعاليته وأهميته في مصلحة الضرائب وكذا إبراز مختلف الشروط الواجب توفرها في المحقق الجبائي من أجل ضمان نجاح التحقيق المحاسبي.

### ✓ أهداف البحث:

- نسعى من خلال هذا البحث تحقيق الأهداف التالية:
  - توضيح الدور الفعال الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية.
  - التعرف على الأطر القانونية والتنظيمية لمباشرة عملية الرقابة الجبائية.
  - إبراز أهمية التحقيق المحاسبي في إضفاء مبدأ العدالة والمنافسة الشريفة بين المكلفين ودوره في تمويل الخزينة العمومية.

### ✓ إطار البحث:

- تم اختيار مديرية الضرائب لولاية بسكرة وبالضبط المديرية الفرعية للرقابة الجبائية كإطار عملي للدراسة التطبيقية وتم انجاز هذا البحث خلال السنة الدراسية 2018/2019.

### ✓ منهج البحث:

- لدراسة موضوع البحث سنستخدم المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري وأسلوب دراسة الحالة في الجانب التطبيقي.

## ✓ صعوبات البحث:

- من الصعوبات التي واجهتنا عند القيام بالبحث هي:
- صعوبة الحصول على المعلومات والاطلاع على ملفات المكلفين.
- نقص بعض المراجع المتعلقة بالموضوع.

## ✓ الدراسات السابقة:

صادفتنا بعض الدراسات التي تناولت هذا الموضوع منها:

1. دراسة: عبد العزيز قتال، "أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين"، حالة الجزائر من 2003 - 2008، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، 2008 - 2009. قام الباحث بدراسة الإشكالية التالية: ماهي سبل تفعيل الرقابة ودورها في الحد من التهرب الضريبي؟. يهدف الباحث من خلال دراسته إلى تحليل ظاهرة التهرب والغش الضريبيين مع طرق وأساليب معالجتها وعلاقتها مع المتغيرات الخارجية وفي الأخير تقييم واقع الرقابة الجبائية في الجزائر واستنتاج مدى فعاليتها. وتمثلت أهم النتائج التي توصل إليها في:

- يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية والتي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية والاقتصادية للدولة.
- تعتبر الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تعمل على تطبيقها مجموعة من الأجهزة والتي تحمي المكلفين بالضريبة. وعدم الالتزام بها يؤدي إلى عقوبات.
- إن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفاعلية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

2. دراسة: عبد الغني بوشري، "فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)", رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2011. حيث قام الباحث بمعالجة الإشكالية التالية: ما مدى فاعلية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري؟. وما هي آثارها في مكافحة التهرب الضريبي؟. يهدف الباحث من خلال دراسته إلى تبين دور الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، من خلال تطبيق الأنواع المختلفة للرقابة الجبائية. وكانت أهم النتائج التي توصل إليها كالتالي:

- تركز الرقابة الجبائية على مجموعة من الإجراءات تنظم تدخل الإدارة الجبائية وتضمن حقوق المكلفين بالضريبة. تؤدي مخالفتها وعدم الالتزام بها إلى بطلان إجراءات الرقابة الجبائية والنتائج المترتبة عنها.
- تعاني الرقابة الجبائية من مشكلة نقص الإمكانيات البشرية وعدم كفاءتها في ظل العدد الهائل من الملفات التي يجب مراقبتها.
- صعوبة قياس التهرب الضريبي بالرغم من تعدد المناهج وطرق تقديره.

3. دراسة: لياس قلاب ذبيح، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، رسالة ماجستير في علوم التسير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011. حيث تدور إشكالية البحث حول: كيفية مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟. يهدف الباحث من خلال دراسته إلى محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي بالاعتماد على التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للرقابة الجبائية بهدف كشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة. ولقد توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط الممارس والشكل القانوني للمكلف ثم إتباع كل المراحل والخطوات اللازمة وفقا لدليل المدقق في المحاسبة بشكل منتظم تفاديا لوقوع أي خطأ أو تجاوز لعدم إنشاء المهمة.
- الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية وكل المستجدات المتعلقة بتعيينها لتساعد العون المدقق في أداء مهامه وعدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت وتفادي وقوع تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية.

4. دراسة: مراد كواشي، جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية، العدد الثاني، جامعة أم البواقي. تمحورت إشكالية الدراسة في: ما هي إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية؟. هدفت الدراسة في التعرف على احد أشكال التحقيق في إطار الرقابة الجبائية وهو التحقيق المحاسبي، واهم نتائج البحث تمثلت في:

- التحقيق المحاسبي هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراجعة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص المحاسبة والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.
- التحقيق المحاسبي لا يهدف إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب بل يساعدها أيضا في الاطلاع على واجباتها الجبائية.
- تمر عملية التحقيق المحاسبي بمجموعة من الإجراءات المتبعة بدءا بفحص الملف الجبائي وصولا إلى تحديد النتيجة النهائية وغلق التحقيق.

#### ✓ التعقيب على الدراسات:

معظم الدراسات السابقة ركزت على الرقابة الجبائية وكيفية تفعيلها وتحسينها لتخفيض ظاهرة التهرب الضريبي وجاءت دراستنا هذه مختلفة عن الدراسات السابقة من حيث الهدف وطرق المعالجة وهيكل البحث أي كل باحث اعتمد على هيكل خاص به.

وعلى الرغم من اختلاف هذه الدراسات عن دراستنا إلا أنها أفادتنا في بناء الإطار النظري والتطبيقي وأعطتنا تصورا أوليا لكيفية معالجة مثل هذه المواضيع.

### ✓ هيكل البحث:

من اجل الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين: فصل نظري وفصل تطبيقي. يتناول الفصل الأول مسار التحقيق المحاسبي في عملية الرقابة الجبائية من خلال التعرف على ماهية الرقابة الجبائية والإطار القانوني والتنظيمي لها، بالإضافة إلى التعرف على احد أدوات هذه الرقابة ألا وهو التحقيق المحاسبي والأشخاص المخولون للقيام به والحقوق المكفولة للمكلف، ليختم هذا الفصل بإجراءات التحقيق المحاسبي.

أما الفصل الثاني والذي يتمثل في الدراسة التطبيقية التي تمحورت حول مؤسسة اقتصادية خضعت للتحقيق المحاسبي على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية بسكرة، وكذلك تقديم الحالة محل الدراسة وكيفية سير إجراءات التحقيق في ملفها، إضافة إلى التوصل إلى النتائج النهائية للحالة محل الدراسة.



# الفصل الاول

مسار التحقيق المحاسبي في عملية الرقابة الجبائية





**تمهيد:**

تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال ومن أهم الطرق التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الجزائر طريقة التحقيق المحاسبي باعتباره الأكثر شيوعا وتطبيقا من طرف أعوان الإدارة الجبائية. لذا حرص المشرع على إعمال التوازن بين طرفي العلاقة الجبائية فمن جهة منح الإدارة حقوق وسلطات واسعة أثناء قيامها بعملية التحقيق، ومن جهة أخرى منح المكلف بالضريبة ضمانات واسعة تحميه من تعسف الإدارة، كما وضع المشرع الجبائي جملة من الإجراءات والتقنيات لسير عملية التحقيق المحاسبي على أحسن وجه ونص على ضرورة إتباعها، وللتوضيح أكثر سنتناول في هذا الفصل ثلاثة مباحث:

- ✓ **المبحث الأول:** عموميات حول الرقابة الجبائية
- ✓ **المبحث الثاني:** مفاهيم أساسية حول التحقيق المحاسبي.
- ✓ **المبحث الثالث:** إجراءات التحقيق المحاسبي.

## المبحث الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية تسعى الإدارة الجبائية من خلالها إلى مراقبة تصريحات المكلفين والعمل على اكتشاف التهرب الضريبي، ضمن إطار واضح وطبقا لمواد ونصوص قانونية محددة.

## المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية، أهدافها وأسباب قيامها.

## الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

أعطيت عدة تعاريف للرقابة الجبائية نذكر أهمها فيما يلي:

- تعرف الرقابة الجبائية بأنها عبارة عن: "مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة".<sup>1</sup>
- كما تعرف على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية وهي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة.<sup>2</sup>
- الرقابة الجبائية هي فحص التصريحات وكل السجلات والوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين بالضريبة مهما كانت شخصيتهم الجبائية، وذلك بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية ومقارنة كل من التصريحات والمعلومات المحصل عليها مع مصادر أخرى ومع الوضعية المالية والمعيشية للمكلف.<sup>3</sup> ومن خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نعرف الرقابة الجبائية على أنها مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، ومن ثم اكتشاف أي مخالفة أو غش وتطبيق العقوبة المقررة لذلك.

## الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

يمكن تلخيص أهداف الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الجبائي في النقاط التالية:

## أولاً: الهدف القانوني

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والحرص على سلامتها من خلال التركيز على مبدأ المحاسبة لمعاقتهم عن أي انحرافات أو مخالفات للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> منصور بن أعمار، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 13.

<sup>2</sup> رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 213.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 214.

<sup>4</sup> محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 87.

**ثانيا: الهدف الإداري**

- إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها فيما يلي:<sup>1</sup>
- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه لأوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
  - تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل التهرب الضريبي.

**ثالثا: الهدف المالي والاقتصادي**

- حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات اكبر للخبزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.<sup>2</sup>

**رابعا: الهدف الاجتماعي**

- ويتمثل في هدفين رئيسيين هما:<sup>3</sup>
- منع ومحاربة، انحرافات المكلفين بمختلف صورها كتقديم تصريحات مغلوطة أو التقصير في أداء وتحمل الواجبات الجبائية.
  - تحقيق العدالة بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

**الفرع الثالث: أسباب قيام الرقابة الجبائية**

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية في الجزائر والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

**أولا: الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية**

- تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لان 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، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.<sup>4</sup>

**ثانيا: الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي**

- نظرا للأسباب المتعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على

<sup>1</sup> - فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2012، ص ص 89-90.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 90.

<sup>3</sup> - سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2009، ص 91.

<sup>4</sup> - مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، ص 11.

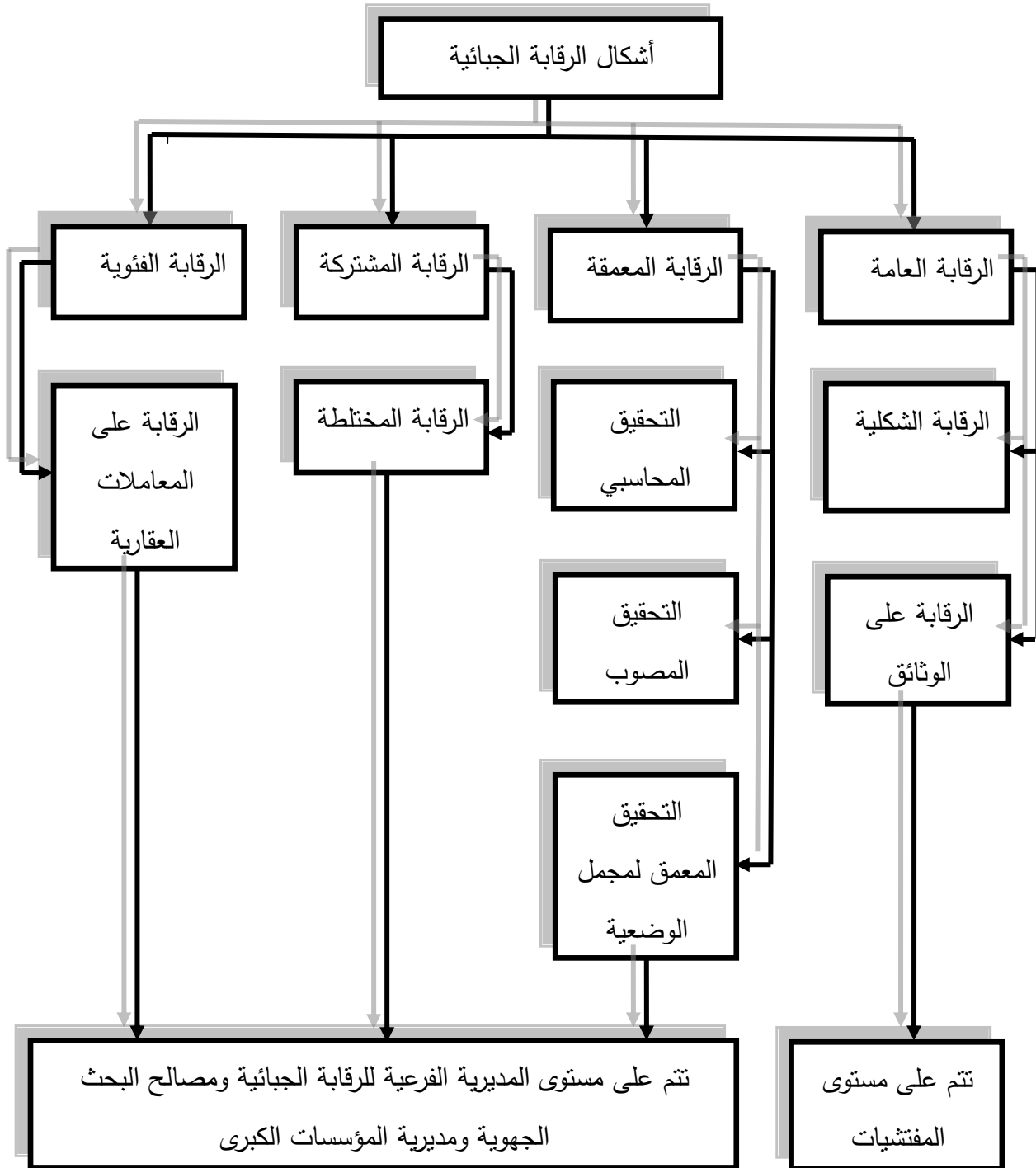
مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية للتصريحات الجبائية تأخذ عدة أشكال فيمكن أن تباشر بصفة عامة أو معمقة ويمكن أن تكون رقابة مختلطة أو رقابة فئوية (خاصة) كما يبرزه الشكل:

<sup>1</sup> - مصطفى عوادي، مرجع سابق، ص 11.

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية ومجالات تطبيقها حسب التدرج



المصدر: محمد علاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015، ص 89.

**الفرع الأول: الرقابة العامة (السطحية)**

يمكن التمييز في هذا المستوى بين نوعين من الرقابة: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق والتي تتم على مستوى مفشيات الضرائب أين يتم فحص ومراقبة تصريحات المكلفين في شكل فحص تمهيدي دون التنقل أو إجراء أبحاث خاصة.<sup>1</sup>

**أولاً: الرقابة الشكلية**

إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتحدد بالخصوص في التحقق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح.<sup>2</sup>

**ثانياً: الرقابة على الوثائق**

على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقيات المنتقاة من قنوات أخرى كالإدارات والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى.<sup>3</sup>

**الفرع الثاني: الرقابة المعمقة**

ويقصد بها الرقابة التي تتضمن الفحص النقدي للتصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين، ومدى تجانسها مع الوثائق والمعلومات التي في حوزة إدارة الضرائب أو الناتجة عن المراقبة والبحث المعمق والدقيق للوضعية الجبائية للمكلف، من أجل استدراك التهرب الضريبي، أما الجهات المخولة بعملية الرقابة فهي مديرية كبريات المؤسسات والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية ومركز الضرائب. وتتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في: التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة VC، التحقيق المصوب في المحاسبة VP، التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية VASFE.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - محمد لعلاوي، مرجع سابق، ص 90.

<sup>2</sup> - سفيان بن عبد العزيز، يوسف مومني، النظام المحاسبي المالي كألية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية جامعة الجزائر، العدد السابع، جوان 2017، ص 605.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه، ص 605.

<sup>4</sup> - الجيلاني بلواضح، يحي سعيدي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، العدد: 12/ 2014، ص 37.

### أولاً: التحقيق في المحاسبة (VC)

سيتم التطرق إلى هذا الشكل من أشكال الرقابة بالتفصيل في المبحث الثاني.

### ثانياً: التحقيق المصوب في المحاسبة (VP)

التحقيق المصوب استحدث بموجب المادة 22 من قانون المالية لسنة 2008 وهو إجراء رقابي على ضريبة معينة أو بعض الضرائب لجزء من فترة أو فترة كاملة لم يمسه التقادم، هذا الإجراء الرقابي هو: رقابة تسوية للتخفيضات المجرات بخصوص الرسم (TVA)، أصل باقي الحسم، رقابة على مختلف الأعباء المصرح بها، رقابة على العجز المكرر المصرح به، رقابة على استرجاع أرصدة الرسم على القيمة المضافة.<sup>1</sup>

### ثالثاً: التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)

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، عند ما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. وفي هذا النوع من التحقيقات، 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، كما يمكن القيام بهذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب - جمارك - تجارة)

لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداءً من شهر أفريل 1996 وتم التأسيس لها رسمياً بالمرسوم التنفيذي رقم 97/290 المؤرخ في 1997/07/27، ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى إلى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.<sup>3</sup> ومن أهم ما تقوم به الفرق المختلطة ما يلي:<sup>4</sup>

- إعداد وتنفيذ البرنامج الولائي للفرق لكل ثلاثة أشهر خلال السنة، مع العلم أن فترة المراقبة تشمل ثلاثة سنوات.

<sup>1</sup> - محمد جمال لعلاوي، السعيد زنت، التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة (TVA) القابلة للاسترجاع في النظام

الجبائي الجزائري، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة أم البواقي، العدد السادس، ديسمبر 2016، ص 185.

<sup>2</sup> - محمد زرقون، سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة البديل الاقتصادي المركز الجامعي، الوادي، العدد الأول، ص ص 47-48.

<sup>3</sup> - بوعلام ولهي، "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة"، مداخلة ضمن أعمال الملتقى الدولي حول "الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة سطيف، المنعقد في الفترة 20-21 أكتوبر 2009، ص 11.

<sup>4</sup> - عائشة بن عثمان، بوعلام ولهي، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر الاستراتيجيات والسياسات الاقتصادية في الجزائر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، العدد 17، 2017، ص 149.

- التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب، لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالمكلفين المبرمجين للمراقبة.
- التدخل بعين المكان لدى المكلفين المبرمجين، مع إجراء محاضر لجرد المخزونات والتأكد من وجود المحل التجاري.

#### الفرع الرابع: الرقابة الفنية

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل احد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في هذا الميدان، وهو يخص المعاملات التالية: العقارات المبنية، العقارات غير المبنية، مراقبة المداخل العقارية وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار.<sup>1</sup>

#### المطلب الثالث: الإطار التنظيمي والقانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية

لقد وضع المشرع الجزائري قانونا أوجب من خلاله كل المحققين الجبائيين بإتباع إجراءات معينة وهذا بهدف حماية الخزينة العمومية من كل التلاعب والتجاوزات، التي يقوم بها المكلفون بالضريبة، كما حدد القانون الجبائي مختلف الالتزامات التي يجب على المكلف التقيد بها، وكذا الضمانات الممنوحة له حتى يتسنى له معرفة جميع حقوقه وواجباته اتجاه الإدارة الجبائية.

#### الفرع الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

##### أولاً: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية

##### 1. الأجهزة المختصة حالياً بالرقابة الجبائية

##### أ. مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV)

تعتبر من أهم المديريات التابعة للمديرية العامة للضرائب، وتختص بمهمة المراقبة الجبائية، حيث أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم (98-288) المؤرخ في 13 جويلية 1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية ويمتد نطاق اختصاصها على المستوى الوطني من خلال المراقبة والتكفل بالقضايا المندرجة في إطار مكافحة التهرب والغش الضريبي وتتحصر مهامها في انجاز تدقيق في محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية المؤسسات الكبرى ومراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين مت خلال تتبع علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية وبالتالي فالهدف الرئيسي لمديرية البحث والمراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي من خلال البرمجة لكل تحقيق أو بحث متعلق بالرقابة الجبائية على مستوى التراب الوطني.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - عائشة بن عثمان، بوعلام ولهي، مرجع سابق، ص 149.

<sup>2</sup> - عبد الغني بوشري، مرجع سابق، ص 108.



## ب. المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية

تعد هي المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي، من خلال إعداد وتنفيذ برامج التحقيقات الجبائية الميدانية للمكلفين، وإجراء تحقيقات لبعض النشاطات التي يمكن أن تكون محل للتهرب الضريبي، كما تقوم المديرية الفرعية للرقابة بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها والمساهمة مباشرة في مكافحة التهرب الضريبي من خلال تسيير وتوزيع وترتيب الفهارس حسب المفتشيات للمعلومات التي تم جمعها أو الحصول عليها بالإضافة إلى تقييم نشاطات مفتشيات الضرائب وإعطائها الاقتراحات والتوصيات من أجل تحسين البحث عن المادة الجبائية الخاضعة والاستغلال الجيد للمعلومات الجبائية المرسلّة إليها.<sup>1</sup>

## 2. الأجهزة المختصة حديثاً بالرقابة الجبائية

## أ. مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303-2002 المؤرخ في 28-09-2002 المعدل المتمم بالمرسوم التنفيذي 494-2005 المؤرخ في 26-12-2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني ومكلفة بتسيير كل المهام معا وهي الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات، والمكلفون الخاضعون لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي 100.000.000 دج ومن أهداف إنشاء هذه المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة والممثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية مع متابعتها المستمرة والدقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها والبحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل، والتكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والمراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير.<sup>2</sup>

## ب. مركز الضرائب (CDI)

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ولها علاقة مباشرة فيما يتعلق بمركز الإحصائيات، وبرمجة المراقبة الجبائية والأعمال التنازعية التي تتجاوز سلطة رئيسها ويقوم مركز الضرائب بأعمال الترقيم ومتابعة التصريحات الجبائية والتسديدات والتسجيل المحاسبي للإيرادات والمراقبة وأعمال التحصيل. ويختص مركز الضرائب بمتابعة المكلفين المتعلقين بالنظام الحقيقي لفرض الضريبة (باستثناء الذين يتبعون DGE) وكذلك المهن الحرة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - الجيلاني بلواضح، يحي سعيدي، مرجع سابق، ص 39.

<sup>2</sup> - نصر رجال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007، ص ص 111-113.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه، ص 114.

## الفرع الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

تتمتع الإدارة الجبائية بمجموعة من الحقوق يمكن إجمالها في ما يلي:

### أولاً: حق الاطلاع

لا توجد مراقبة دون البحث عن الاستفسارات والفحوصات وهو الحق المعترف به للإدارة الجبائية لجلب المعلومات المدونة في كل المستندات والوثائق المحاسبية وغير المصرح بها من طرف مختلف الشركات والمؤسسات والتنظيمات ويطبق هذا الحق اتجاه الأشخاص المحددين قانوناً وعلى وثائقهم الخاصة.<sup>1</sup> الحق في الاطلاع يعني، يجوز لموظفي إدارة الضرائب الاطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة، لتتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة.<sup>2</sup>

وقد أتاح المشرع هذا الحق من خلال النص التالي: "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعياً لجلب المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.<sup>3</sup> ومن بين الإدارات والهيئات والمؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا على المعلومات المطلوبة نذكر:

### 1. الإدارات العمومية

طبقاً للمادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على أنه: "لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات أياً كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الذين يطلبون الاطلاع على الوثائق.<sup>4</sup>

### 2. السلطة القضائية

لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير، يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة.<sup>5</sup>

### 3. الهيئات المالية

يحق للإدارة الجبائية أن تمارس حقها في الاطلاع على مستوى الهيئات المالية كالبنوك والضمان الاجتماعي، بحيث يمكن لأعوان المحققين الاطلاع على كل الدفاتر أثناء أدائهم لمهامهم والوثائق الملحقة

<sup>1</sup> - عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة: الجزائر، 2012، ص 31.

<sup>2</sup> - عبد الناصر نور، حسن عدس نائل، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة، عمان: الأردن، 2003، ص 325.

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، "قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018"، المادة 45، ص 24.

<sup>4</sup> - المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 24.

<sup>5</sup> - المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 18.

ومستندات الإجراءات والنفقات التي ينص على مسكها القانون التجاري، وبذلك يمكن لمصالح الإدارة الجبائية حق الاطلاع على كشوفات وحسابات المؤسسات والأشخاص الموجودة لدى البنك ولا يجوز للبنوك الاعتراض على ذلك بحجة السر المهني.<sup>1</sup>

#### 4. المؤسسات الخاصة

يتعين على جميع المتصرفين في الأموال وغيرهم من التجار الذين تتمثل مهنتهم في دفع إجراءات عن قيم منقولة، وكذا جميع التجار وجميع الشركات أيا كان غرضها والخاضعة لحق اطلاع التسجيل، أن يقدموا عند كل طلب إلى أعوان الضرائب الذين هم على الأقل في رتبة مراقب الدفاتر التي ينص على مسكها القانون التجاري فعلى المؤسسات مهما كان نوعها تجارية أو صناعية أو خدمتية تدفع أجور أو أتعاب أو أن تقدم الوثائق المحاسبية والجبائية المستعملة لأعوان التحقيق عندما يطلبونها.<sup>2</sup>

#### ثانيا: حق الرقابة

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، فهو يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المراقبين لمراقبة تلك التصريحات المقدمة بعناصر ومعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها ويخضع حق الرقابة لقواعد صارمة ومنظمة معروفة من قبل الأعوان المحققين وكذا المكلفين لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، وعدم احترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه الرقابة وكذا التقويمات الضريبية لها.<sup>3</sup>

ومن أهم ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة نجد:<sup>4</sup>

- ترأب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم.
- تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا أو أتعابا.
- يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية.
- و في إطار ممارسة حق الرقابة فانه يمكن للإدارة الجبائية توجيه مطالب إلى المكلفين من بينها:<sup>5</sup>
- طلب المعلومات لبيانات غير واضحة في التصريحات المقدمة، وعدم الرد يلزم بتقديم إثباتات.
- طلب إثباتات وأدلة من المكلف لتجميع معلومات صحيحة ودقيقة يمكن استعمالها في عملية الرقابة.
- طلب توضيحات من المكلف في حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية.

<sup>1</sup> - المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 26.

<sup>2</sup> - المادة 53 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 27.

<sup>3</sup> - نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص ص 49-50.

<sup>4</sup> - المادة 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص ص 9-10.

<sup>5</sup> - لياس فلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص 34.

**ثالثا: حق استدراك الخطأ**

الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة الجبائية حدد بالأربعة سنوات الأخيرة، حيث يعرف هذا الحق على انه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من اجل تصحيح حالات النسيان أو النقائص أو الإغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه، وانقضاء هذا الأجل لا يعد عائقا 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>1</sup>

**رابعا: حق المعاينة والحجز**

نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة، و يأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش، حيث يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها لحق الرقابة، و بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا بناءا على طلب مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، وعند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا، 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>2</sup>

**المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التحقيق المحاسبي**

يعتبر التحقيق المحاسبي من بين أهم الطرق التي تسند إليها الرقابة الجبائية والأكثر نجاعة للكشف عن التهرب الضريبي الناتج عن التلاعبات المحاسبية، ومن خلال هذا المبحث سنتعرف على ماهية التحقيق المحاسبي، وواجبات وحقوق المكلفين بالضريبة وكذا الأعمال الأولية لإعداد برنامج التحقيق.

**المطلب الأول: ماهية التحقيق المحاسبي**

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى مفهوم التحقيق المحاسبي، أهدافه والأعوان المؤهلين للقيام به.

**الفرع الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي**

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجبة قانونا)، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص ص 84-85.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 84.

<sup>3</sup> - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 37.

ويعرف كذلك على انه "مجموعة من العمليات الهادفة إلى القيام بفحوصات بعين المكان لمحاسبة مكلف ما ومقارنتها مع المعطيات المادية، قصد التحقيق من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة مع القيام بكل التعديلات الضرورية".<sup>1</sup>

أما المشرع الجزائري فقد عرفه في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية على انه: "يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة".<sup>2</sup> ومما سبق يمكن تعريف التحقيق في المحاسبة على انه كل العمليات التي تؤدي إلى فحص المعلومات المحاسبية للمكلف مهما كانت طريقة حفظها ومعالجة هذه المعلومات، حتى ولو كانت آلية، من اجل التأكد من مدى مطابقتها لبعض المعطيات المتوفرة بحوزة مصالح الرقابة الجبائية.

### الفرع الثاني: أهداف التحقيق المحاسبي

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة، وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق وانتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.<sup>3</sup>

ومنه فالتحقيق المحاسبي يهدف إلى التأكد من:<sup>4</sup>

- صحة الإقرارات الضريبية المقدمة.
- صدق المحاسبة بمقارنتها بمختلف المعطيات المتاحة والوثائق الثبوتية.
- يهدف التحقيق المحاسبي إلى تمويل الخزينة العمومية، كما يهدف إلى مكافحة الغش والتهرب الضريبي.

### الفرع الثالث: الأعوان المكلفين بالتحقيق المحاسبي

كل عون تابع للإدارة الجبائية الذي له رتبة مفتش على الأقل له الكفاءة لإجراء تحقيق في ما يخص التصريحات الجبائية، ويجب أن يكون المحقق حاملا بطاقة انتداب تسلم له من المديرية العامة للضرائب تبين صفته.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - DANIEL RICHER, *les procedures Fixes*, puf , France, 1990, p13.

<sup>2</sup> - المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 11.

<sup>3</sup> - بوعلام و لهي، مرجع سابق، ص 7.

<sup>4</sup> - مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير المركز الجامعي، يحي فارس، المدينة، الجزائر، 2008، ص 174.

<sup>5</sup> - مراد كواشي، جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مجلة الأفق للدراسات الاقتصادية، جامعة أم البواقي، العدد الثاني ص 168.

### المطلب الثاني: الواجبات والحقوق المقدمة للمكلف الخاضع للتحقيق

يمنح المشرع الجبائي الجزائري حقوقا وضمانات تسمح بحماية المكلف بالضريبة من تسلط أعوان الإدارة الجبائية والتعسف في تطبيق القوانين والإجراءات نظرا لما يخوله لهم المشرع من حقوق في إطار أداء وظيفتهم ولكي يستفيد المكلف من هذه الحقوق أوجب عليه المشرع الالتزام بمجموعة من الواجبات وعدم الإخلال بها.

#### الفرع الأول: واجبات المكلفين بالضريبة

يخضع المكلف بالضريبة إلى نوعين من الواجبات أحدهما جبائية والأخرى محاسبية.

#### أولا: الواجبات الجبائية

على المكلفين أن يكتتبوا في الآجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي وهي:

#### 1. التصريح بالوجود

يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة أن يقدم خلال 30 يوم الأولى لبداية نشاطه تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا، عن طريق وثيقة تسمى (G08) يحدد فيها اسم ولقب وعنوان المكلف إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للمحل.<sup>1</sup>

#### 2. التصريحات الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال

يجب على المكلفين أن يودعوا كشفا شهريا أو فصليا صنف (G n°50) لرقم الأعمال، وتفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت، وهذا خلال عشرين (20) يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني الذي تحدده لإدارة الضرائب.<sup>2</sup>

#### 3. التصريح السنوي

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وجب عليه اكتتاب تصريح بمداخله وذلك كل سنة ويكون مصادق من طرف محاسب وذلك قبل 01 أبريل من السنة، ويحتوي على كل أعماله خلال السنة من أرباح الشركة (IBS)، وقيمة الأرباح الخاضعة للضريبة. أما عن الأشخاص الطبيعيين أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، ملزمون أيضا بمأ التصريح قبل 01 أبريل من كل سنة مالية، ويكون أيضا مصادقا من طرف المحاسب، ويحتوي على إجمالي الأرباح والمداخل المحصلة خلال السنة المالية، مثل ذلك الأطباء والمحامون... الخ. وهذا التصريح يسمح لأعوان الإدارة بمعرفة الوضعية لكل مكلف بالضريبة وحتى في حالة عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الالتزام وتقوم الإدارة بالمقارنة بين التصريح السنوي والتصريحات الشهرية لاستخراج الفرق.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، المادة 183، ص 48.

<sup>2</sup> - عبد الغني كحلة، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي دراسة حالة للفترة 2000-2010، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2012، ص 97.

<sup>3</sup> - عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدية، الجزائر، 2009، ص 54.

**4. التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط**

في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال (10) أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط وفي حالة التنازل يتم اكتتاب تصريح بالتنازل يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين، أما في حالة الوفاة فيتعين على ذوي الفقيد التصريح بالمدخيل الخاضعة للضريبة في أجل (6) أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.<sup>1</sup>

**5. وضع رقم التعريف الإحصائي**

نص قانون المالية على وضع رقم التعريف الإحصائي، ويعتبر إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة فيجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يزاول نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا أن يشير إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطه.<sup>2</sup>

ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه إلى حرمان المكلفين من الحقوق التالية:<sup>3</sup>

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- تسليم مستخرجات من جداول الضرائب.
- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم.

**ثانيا: الواجبات المحاسبية**

حددت هذه الالتزامات في القانون التجاري بالمواد من 09 إلى 12 والتي تتمثل في:

**1. مسك دفتر اليومية**

إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري الذي نص على ما يلي: "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوميا العمليات المقومة شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم".<sup>4</sup>

**2. مسك دفتر الجرد**

إن إلزامية مسك دفتر الجرد محددة أيضا في القانون التجاري والذي ينص على ما يلي: "يمسك دفتر الجرد ودفتر اليومية حسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل على الهامش".<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - المادة 133، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، مرجع سابق، ص 32.

<sup>2</sup> - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011، ص 64.

<sup>3</sup> - بوشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهريب الضريبي في الجزائر للفترة 1999 - 2009، رسالة ماجستير غير منشورة

تخصص نفود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011، ص 101.

<sup>4</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، المادة 9، 2007، ص 4.

<sup>5</sup> - المادة 11 من القانون التجاري، سنة 2007.



**3. حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة**

لقد نص المشرع الجزائري على ضرورة ما يلي:

يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 09 و 10 لمدة (10) سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلفين**

نتيجة الالتزام بالواجبات السابقة الذكر منح المشرع الجبائي مجموعة من الحقوق للمكلفين بالضريبة منها ما هو متعلق بإجراءات التحقيق، ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

**أولاً: الضمانات المتعلقة بالتحقيق**

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب على المراقبين احترامها كما أن الإخلال بها يؤدي إلى بطلان التحقيق وإلغاء النتائج المترتبة عنه ومن أهم هذه الضمانات ما يلي:

**1. الإشعار المسبق بالتحقيق**

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أية مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل إشعار بالاستلام من المكلف مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة، من أجل إعلامه وهذا الأخير له أجل 10 أيام لتحضير محاسبته في حالة مراقبة المحاسبة،<sup>2</sup> وأجل 15 يوماً في حالة المراقبة المعمقة كحد أدنى، وعلى كل حال يمكن أن يطلب تمديد الأجل (بناء على طلب)، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف.<sup>3</sup>

**2. الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار**

خول المشرع للمكلف بالضريبة أثناء خضوعه للرقابة الجبائية من خلال المادة 3/21 من قانون الإجراءات الجبائية الحق في أن يختار مستشار للاستعانة به ويمكن أن يكون محامي أو خبير محاسبي أو مستشار جبائي، وذلك حتى يستفيد من خبرته ولا يرتكب الأخطاء أمام الأعوان الجبائيين، كما يحق للمكلف أن يوكل من ينوبه خلال فترة إجراء الرقابة.<sup>4</sup>

**3. عدم تجديد التحقيق المحاسبي**

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلقة بفترة معينة خاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب والرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرقاً تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة

<sup>1</sup> - المادة 12 من القانون التجاري، سنة 2007.

<sup>2</sup> - المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 11.

<sup>3</sup> - المادة 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 15.

<sup>4</sup> - وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف، أبحاث، العدد 11، الجزء الثاني، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، ص 291.



أو غير كاملة أثناء التحقيق، فإن الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر بخصوص نفس الضرائب والرسوم ولنفس الفترة.<sup>1</sup>

#### 4. تحديد مدة التحقيق

لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر فيما يخص:<sup>2</sup>

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (09) أشهر.

أما في حالة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تمتد فترة التحقيق فوق سنة من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق إلا في حالة اكتشاف طرق ومناورات تدليسية.

#### ثانيا: الضمانات المتعلقة بإعادة التقييم

فضلا عن الضمانات السابقة المتعلقة أساسا بسير التحقيق، فإن المشرع الجبائي منح المكلف بالضريبة ضمانات أخرى متعلقة بحالة إعادة التقييم تتمثل في:

#### 1. التبليغ بإعادة التقييم

يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حالة غياب التقييمات، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية ومحررا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.<sup>3</sup>

#### 2. حق الرد

للمكلف الحق في الرد وفي فترة زمنية تقدر بـ: (40) يوما من أجل توجيه ملاحظاته للمراقبين سواء بالقبول أو بالرفض ويمكن له طلب توضيحات وشروحا فيما يخص التصحيحات المقدمة وكذلك يمكن له تقديم إثباتات جديدة كانت غائبة أثناء فترة التحقيق.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - المادة 20 - 8 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 13.

<sup>2</sup> - المادة 20 - 5 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، مرجع سابق، ص 12.

<sup>3</sup> - بوشري عبد الغني، مرجع سابق، ص 104.

<sup>4</sup> - نجيب زروقي، التملص الضريبي وآليات مكافحتها في الشريعة الجزائرية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص العلوم الجبائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013، ص 59.

## 3. حق الطعن

لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق منح المشرع إمكانية الطعن فيها، وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية إبتداءً من المفتش رئيس قسم الضرائب بالولاية ثم لجان الطعن المختلفة ثم الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي.<sup>1</sup>

## المطلب الثالث: الأعمال الأولية لإعداد برنامج التحقيق

تعتبر هذه الأعمال بمثابة تهيئة الأرضية المناسبة للقيام بعملية التحقيق وهي تتمثل فيما يلي:

- تحديد معايير اختيار ملفات التحقيق.
- إعداد برنامج التحقيق الجبائي.

## الفرع الأول: معايير اختيار ملفات التحقيق

إن اختيار ملفات التحقيق الجبائي تعتمد على أسس ومعايير عقلانية وظرفية حتى تكون هناك عدالة بين المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق المحاسبي عليهم، وتتمثل هذه المعايير فيما يلي:<sup>2</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.
- فالإدارة الجبائية تقوم بالتحقيق في محاسبة المؤسسات المهمة التي لم يسبق لها أن خضعت للرقابة الجبائية، كما أنه يجب عليها مراعاة التغطية العادية لكافة التراب الوطني وأن يشمل التحقيق المحاسبي مختلف النشاطات.

## الفرع الثاني: إعداد برنامج التحقيق المحاسبي

إن إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل مراقبة تتم من قبل المديرية الولائية للضرائب التي لها علاقة مباشرة بالمكلفين، حيث يكلف رؤساء المفتشيات كل نهاية سنة بإرسال اقتراحات إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية الولائية، ويقوم المدير الولائي للضرائب المعنى بالتشاور معها، ويحدد القائمة النهائية بالأخذ بعين الاعتبار معايير الانتقاء وتوجهات المصالح المركزية، ومن ناحية أخرى الإمكانيات المتوفرة وبعد فحص وتحليل مختلف اقتراحات التسجيل في برنامج مراقبة المحاسبة أو المراقبة المعمقة، تقوم بعد ذلك الإدارة المركزية (مديرية الأبحاث والمراجعات) بتحديد البرنامج النهائي السنوي الذي سينفذ من قبل المصالح المكلفة بالرقابة كما يمكن للإدارة المركزية أن تطلب في أي لحظة تسجيل مكلف ما في مراقبة المحاسبة أو المراقبة المعمقة

<sup>1</sup> - ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة، الجزائر، 2004، ص 44.

<sup>2</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 128.

للموضعية الشخصية خارج البرنامج بناء على معطيات أو بيانات خاصة في حوزتها أو مرسلتها إلى المصالح المعنية.<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: إجراءات التحقيق المحاسبي

حتى تتم عملية التحقيق المحاسبي على أحسن وجه وتؤدي الأهداف والنتائج المرجوة منها، وضع المشرع مجموعة من الإجراءات ونص على إتباعها، وهذا بدءاً بالإشعار بالتحقيق ووصولاً إلى العمليات الختامية لعملية التحقيق.

#### المطلب الأول: الإجراءات التمهيدية للقيام بالتحقيق المحاسبي

يقوم المحقق بالقيام ببعض الأعمال التمهيدية قبل إجراء التحقيق المحاسبي على المكلف وهي:

##### الفرع الأول: سحب ودراسة الملفات الجبائية

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات الجبائية المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البحث عن العناصر التي تساهم في تنفيذ التحقيق حيث يسحب المحقق الجبائي هذه الملفات بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بأخذ الملف كما نص عليه القانون.<sup>2</sup>

وتتكون هذه الملفات من ملفات جبائية وملفات شخصية:<sup>3</sup>

##### أولاً: الملف الضريبي

وهو إجباري على كل مكلف بالضريبة ويحتوي على مختلف تصريحاته السنوية لكل أنواع الضرائب الخاضع لها، يفتح في مقر نشاطه باسم المؤسسة.

##### ثانياً: الملف الشخصي

وهو خاص بالضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف، وهو كذلك إجباري ويقوم المحقق من التأكد بأن الملف يحتوي على كل التصريحات السنوية وأنها أودعت في تواريخها القانونية المحددة. يفتح في الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكنه.

#### 1. الضرائب المباشرة

أول ما يبدأ به المحقق أن يراقب إيداع التصريحات وفحص التصريحات الجبائية السنوية، وإذا ما تم إيداعها متأخراً فعلى المحقق أن يأخذ في الاعتبار ثلاث حالات:<sup>4</sup>

- التصريحات المودعة في الأجل القانونية وبطريقة منتظمة.
- التصريحات المودعة بعد الأجل القانونية وبطريقة غير منتظمة.

<sup>1</sup> - نصر رحال، مرجع سابق، ص 117.

<sup>2</sup> - عبد العزيز قتال، مرجع سابق، ص 69.

<sup>3</sup> - عبد العزيز قتال، مرجع سابق، ص 69.

<sup>4</sup> - فاطمة زعزعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص القانون العام، كلية الحقوق جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2013، ص 134.

▪ التصريحات التي لم تودع أصلا.

وهنا يتأكد المحقق من المعلومات بناء على كشوفات فحص الضريبة الخاضع لها المكلف أو طلب من المكلف بالضريبة تقديم نسخ من الإنذارات والجداول والتأكد من جميع الضرائب والرسوم التي تمت مراقبتها. إن فحص الملفات له من الأهمية البالغة لما يسمح لإدارة الضرائب من معرفة ما يلي:<sup>1</sup>

- الدخل الإجمالي المصرح به مقارنة مع الدخل الصنفي المصرح به من طرف المكلف بالضريبة.
- معرفة عناصر نمط المعيشة ومقارنتها مع الدخل المصرح به.
- الممتلكات العقارية المكتسبة خلال الفترة الخاضعة للرقابة.
- القيم المنقولة ومقارنتها مع فوائد القيم المنقولة المصرح بها.
- القروض المبرمة بصفة شخصية ومقارنتها مع الفوائد المسددة والمخصومة من النتيجة المحاسبية.

ومن خلال هذه الرقابة للملف الشخصي للمكلف بالضريبة يمكن للمحقق أن يقدر درجة مصداقية التصريحات المكتتبه.

## 2. الرسوم على رقم الأعمال

في هذا النوع من التحقيق يقوم المحقق بتجميع كشوفات أرقام الأعمال للفترة المحقق فيها في شكل جدول يحتوي على المعلومات لكل سنة والتي تتعلق بتغيرات رقم الأعمال، والرقم المعفى والرسم على القيمة المضافة المسترجع والمستحق، شرط أن يتحقق ويتأكد أن كل الكشوفات الخاصة برقم الأعمال المكتتبه قد تمت معاينتها فعلا، مع القيام بمقارنة مع تلك التي تم التصريح بها وإن كان هناك فرق فيجب إعادة تأسيس رقم الأعمال لكل سنة على حدى.<sup>2</sup>

## 3. الضريبة على الدخل الإجمالي /صنف المرتبات والأجور

يعمل المحقق على فحص التصريحات المودعة من قبل أرباب العمل والتي تسمح بمعرفة ما يلي:<sup>3</sup>

- اكتشاف المكافآت التي ليس لها الحق في الخصم ولكن تم خصمها من الأساس الخاضع للضريبة.
- القيام بالمقارنات بين الأجور المسددة وتلك الموجودة في التصريحات السنوية للأجر.
- مراقبة الضريبة على الدخل الإجمالي (أجور ومرتبات)، والتأكد حول تدقيق حسابها على مجمل الأجور المسددة.

## الفرع الثاني: دراسة الوثائق التقنية للمكلف بالضريبة

وهي المرحلة التي ينتقل فيها المحقق من معالجة المعلومات الجبائية المتوفرة لديه عن المكلف بالضريبة إلى فحص تصريحاته المتواجدة في الدفاتر المحاسبية ووثائق الإثبات المقدمة من طرفه وهي الوثائق المتعلقة بالنشاط المهني قبل البدء في أعمال المراقبة. كطرق وقواعد الإنتاج، الآلات المستعملة التكنولوجيات والأساليب

<sup>1</sup> - سعدان شبايكي، تقنيات المحاسبة حسب المخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1997، ص 125.

<sup>2</sup> - فاطمة زعزوعة، مرجع سابق، ص 135.

<sup>3</sup> - سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 108.

المنتجة، طبيعة ونوع المواد واللوازم المستعملة في الإنتاج. ومن خلال هذه المرحلة يسمح لإدارة الضرائب ممثلة في محققها إلى التأكد من صحة وثبوتية التقيدات المحاسبية وكذا مقارنة التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة، وتقيداتهم المحاسبية قصد التأكد من مصداقية وصحة التصريحات.<sup>1</sup>

يقوم العون المحقق بملأ استمارتين بعد الإطلاع على ملف المكلف بالضريبة والمتمثلة أساسا في:

#### أولا: كشف المحاسبة (K°37)

والذي يحتوي على ملخص حسابات النتائج لأربع سنوات ماضية، والتي سوف تكون محل التحقيق وتسمح هذه الوثيقة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة.<sup>2</sup>

#### ثانيا: كشف حالة المقارنة للميزانيات (En°31)

تظهر هذه الوثيقة ملخص الميزانيات (الأصول، الخصوم) الخاصة بالسنوات الأربعة غير الساقطة بالتقادم فضلا عن السنة الخامسة الحالية، حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالاهتلاكات، المؤونات، حركة القروض، وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف.<sup>3</sup>

#### المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق المحاسبي

بعد الانتهاء من الأعمال التمهيديّة خاصة دراسة الملف الجبائي ينتقل المحققون إلى الأعمال الميدانية للتحقيق المحاسبي بالقيام بالإجراءات التالية:

- الإشعار بالتحقيق.
- التدخل بعين المكان.

#### الفرع الأول: الإشعار بالتحقيق (Avis de verification)

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 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار. فالمحقق ملزم بإعلام المكلف المعني بالتحقيق عن بداية التحقيق والتدخل الميداني قبل الشروع في التحقيق، ويكون ذلك بواسطة رسالة مسجلة أو وصل استلام، أو أن يقوم المحقق بتسليم الإشعار شخصا إلى المكلف بالضريبة مع إمضاءه على الاستلام. والغاية من هذا الإشعار هو أن يتهيأ المكلف لعملية التحقيق بتحضير الوثائق المحاسبية اللازمة، كما يرفق هذا الإشعار بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته. ولقد حدد المشرع الجبائي الأشخاص المؤهلين لاستلام هذا الإشعار، وكذلك محتوى هذا الإشعار فبالنسبة للمؤهلين لاستلام هذا الإشعار هم: المكلف بالضريبة نفسه إذا تعلق الأمر بالشخص الطبيعي، المسير أو الممثل القانوني إذا تعلق الأمر بالشركة أو

<sup>1</sup> - فاطمة زعزوعة، مرجع سابق، ص 136.

<sup>2</sup> - سمية قموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013، ص 37.

<sup>3</sup> - عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص 109.

المؤسسة ويعتبر الإشعار قانوني في حالة رفض المكلف بالضريبة استلام الإشعار من قبل موزع البريد وفي حالة تغيير عنوانه دون أن يعلم إدارة الضرائب التابعة لها بذلك. كما يعتبر الإشعار بالتحقيق غير قانوني في الحالات التالية: إذا سلم إلى شخص غير مؤهل قانونياً لينوب عن المكلف بالضريبة في الاستلام، رجوع الإشعار إلى مصالح الضرائب نتيجة خطأ في العنوان القديم مع علم الإدارة بالتغيير في عنوان المكلف. أما بالنسبة للمحتوى فيجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والضرائب والرسوم التي يجري فيها التحقيق، وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها مع توقيع المحققين وقائد الفرقة في الإشعار، وفي حالة غياب أي هذه العناصر يعتبر الإشعار تحت طائلة البطلان.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: التدخل بعين المكان

يبدأ مباشرة بعد انقضاء المدة القانونية المحددة بـ 10 أيام من استلام المكلف بالضريبة الإشعار بالتحقيق، وينتقل المحققون إلى عين المكان لمباشرة أعمالهم ونشاطاتهم الميدانية وذلك في اليوم والساعة المبينة في الإشعار حيث يشرع التحقيق في المكان المقرر في عين المكان بلقاء المحقق مع المكلف بالضريبة. والهدف من هذه الرقابة هو التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة ولا يتسنى له ذلك إلا من خلال الفحص الميداني للوثائق المحاسبية والدفاتر وكذا جميع الوثائق الملحقة، وما يبررها مع محاولة الكشف عن الطرق التدليسية التي قد يلجأ إليها المكلف بالضريبة بغرض مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرض الواقع، وتعتبر هذه المرحلة أيضاً أول لقاء مع المكلف بالضريبة الذي يسمح بخلق نوع من الثقة المتبادلة وهذا اللقاء يسمح أيضاً بمحادثة في غاية الأهمية، بما يسمح بإقامة فكرة عن المكلف وإجراء ملاحظات واستنتاجات عنه وذلك بمعرفة التنظيم العام للمؤسسات ووسائلها، وموضوعها بدقة وكذا مكانتها في السوق، وشروط استغلالها بما يسمح للمحقق من جمع معلومات ومعطيات لإجراء محاسبة دقيقة وصحيحة.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: الفحص المحاسبي وتبليغ المكلف

يأخذ التحقيق المحاسبي، كما سنرى نوعين من الفحص، فحص المحاسبة من حيث الشكل والمتمثل في التأكد من وجود الدفاتر المحاسبية الإلزامية ومطابقتها للشروط القانونية، أما الفحص الثاني فمن حيث المضمون فيتم بالتحقيق في كل المعطيات المحاسبية، حسابات الميزانية، وحسابات النتائج والتسيير وبعدها يتخذ المحقق قرار بشأن محاسبة المكلف، هذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب.

### الفرع الأول: فحص المحاسبة من حيث الشكل

بما أن المحاسبة هي الترجمة الصادقة لوضعية المؤسسة فإنها لا تكون منتظمة شكلاً إلا إذا كانت تحترم المعايير التالية:

<sup>1</sup> - عبد العزيز قتال، مرجع سابق، ص ص 70 - 71.

<sup>2</sup> - فاطمة زعزوعة، مرجع سابق، ص 142.

### أولاً: محاسبة تامة ومنظمة

تعتبر المحاسبة منتظمة إذا كانت ممسوكة حسب القواعد والإجراءات المنصوص عليها قانوناً، أي توفر كل الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري في مواده من 9 إلى 12 المتمثلة في دفتر اليومية ودفتر الجرد، وكذا احترام مبادئ النظام المحاسبي المالي (SCF).<sup>1</sup>

فكل محاسبة يجب أن تتوفر على القواعد المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي نذكر منها النقاط التالية:<sup>2</sup>

- أن تكون المحاسبة مفصلة لكي تسمح بتسجيل ومراقبة العمليات.
- يجب أن تمسك بالعملة الوطنية "دج" مع احترام مبدأ المحاسبة المزدوجة.
- يجب مسك الدفاتر بعناية ودون تحريف.
- كل كتابة للمحاسبة ترفق بوثائق اثباتية مؤرخة وممضى عليها من طرف المسؤول عن العملية.

### ثانياً: محاسبة صحيحة ودقيقة محاسبياً

ويقصد بهذا المفهوم أن القيم المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية قد تم تقييمها بطريقة صحيحة فعلى العون المحقق أن يتحقق ما إذا كانت مجاميع الأرصدة وعمليات الترحيل سليمة، وكذا التأكد من صحة المعلومات الملخصة والمكتوبة في دفتر اليومية بالمقارنة مع ميزان المراجعة المسجل في دفتر الجرد والسجلات المساعدة له كيميومية المشتريات، المبيعات، الصندوق...<sup>3</sup>

### ثالثاً: محاسبة مقنعة

تكون المحاسبة مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية وحقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن وهذا شرط لصحة المعلومات المحاسبية، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد، والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق وتبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الصندوق، وصولات الاستلام، سجل الأجور... إلى غير ذلك.<sup>4</sup>

### الفرع الثاني: فحص المحاسبة من حيث المضمون

بعد الانتهاء من فحص المحاسبة من حيث الشكل ينتقل المحقق إلى فحص المحاسبة من ناحية المضمون وينقسم مضمون المحاسبة إلى الأقسام التالية:

### أولاً: فحص حسابات الميزانية العامة

الميزانية "هي عبارة عن كشف أو بيان الوضع المالي للوحدة الاقتصادية في فترة زمنية معينة وهذا البيان يضم جانبين الأول يسمى أصول والثاني يسمى خصوم".<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - عبد الغني بوشري، مرجع سابق، ص 126.

<sup>2</sup> - فاطمة زعزوعة، مرجع سابق، ص ص 143 - 144.

<sup>3</sup> - مصطفى العثماني، مرجع سابق، ص 170.

<sup>4</sup> - سميرة بوعكاز، مرجع سابق، ص 112.

<sup>5</sup> - Ali Tazdait, *Matrise Du Système Comptable Financier*, 1<sup>ère</sup> Edition, Algérie, 2009, p58.

## 1. فحص أصول الميزانية

تتمثل الأصول في الموارد الاقتصادية للمشروع، التي يتم الاعتراف بها وقياسها، طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، تتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

### أ. الاستثمارات

يتم ذلك بقيام العون المحقق بمراقبة جل الوثائق المرتبطة باستثمارات المؤسسة سواء المشتراة منها أو المنشأة، وذلك حسب التسلسل المحدد من طرف SCF (المصاريف الإعدادية، القيم المعنوية، الأراضي المباني...) بالإضافة إلى التركيز على النقاط التالية:

- مراقبة الوجود المادي للاستثمارات وذلك بفحص بطاقات تقييم الاستثمارات.
- مراقبة ملكية المؤسسة لهذه الاستثمارات وذلك بفحص الوثائق الثبوتية لاكتسابها.
- مراقبة معدلات الاهتلاك ومدى قانونيتها، أي مدى تطابقها مع المعدلات المحددة من طرف القانون الجبائي.

### ب. المخزونات

"هي: أصول متداولة تحتفظ بها المؤسسة بغرض إعادة بيعها واستخدامها في إنتاج سلع معدة للبيع".  
ولمراقبة المخزونات، يقوم المحقق بالتحقق مما يلي:<sup>2</sup>

- التحقق من ضرورة هذه المشتريات لنشاط استغلال المؤسسة.
- يجب التحقق من التقييم الصحيح للمخزونات وأن المشتريات مبررة بوثائق الإثبات.
- يجب التأكد من وجود جرد مفصل للمنتوجات المخزنة في نهاية الدورة، وأن هذا الجرد يسمح بإجراء إحصاء مادي حقيقي وفعال.
- يجب التأكد من أن كل الفواتير الخاصة بالدورة قد أخذت بعين الاعتبار.

### ج. الحقوق والذمم

وهي مجموعة الحقوق الناشئة عن علاقات المؤسسة مع المتعاملين معها.<sup>3</sup>  
ويقوم المحقق بالتحقق مما يلي:<sup>4</sup>

- التأكد من صحة حسابات هذه المجموعة (البنك، الصندوق، التسبيقات...) وذلك بمقارنتها مع مختلف اليوميات المتعلقة بالمبيعات والمشتريات لأجل ضمان صحة الأرصدة.
- فحص التسبيقات والدفعات على الطلبات.
- التحقق من التخفيضات الممنوحة خارج الفواتير.
- الفحص المادي الحقيقي لفواتير الاستلام.

<sup>1</sup> - عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص ص 115 - 116.

<sup>2</sup> - صالح حميدانو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص ص 76 - 77.

<sup>3</sup> - عبد العزيز قتال، مرجع سابق، ص 77.

<sup>4</sup> - عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص 177.



- مراجعة حساب الصندوق من حيث مجموع المقبوضات نقداً، وأن التحصيلات مفوترة من قبل العملاء وأن رصيد حساب الصندوق موجب.

## 2. فحص خصوم الميزانية

هي مجموع مصادر الأموال الموجودة والموضوعة تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة أو مؤقتة تستخدم من أجل نشاط المؤسسة. ويتكون حساب الخصوم من صنفين هامين:<sup>1</sup>

### أ. الأموال الخاصة

- هذا الحساب يحتوي على جل وسائل التمويل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة من قبل المساهمين أو الشركاء حيث يضم عدة حسابات منها: رأس المال، الاحتياطات، النتائج قيد التخصيص، مؤونة الأعباء والخسائر... الخ. ويجب على العون المحقق التأكد من جميع هذه الحسابات من خلال مراقبة ما يلي:<sup>2</sup>
- فحص حساب رأس المال وهذا بالتأكد من التعديلات المنجزة بطلب وثائق إثبات.
- فحص حساب الاحتياطي وتعديلاته بالاعتماد على محاضر مداوات مجلس الإدارة والجمعية العامة للمساهمين بالتزامن مع محتوى نصوص القانون الأساسي للشركة.
- فحص مؤونة الأعباء والخسائر بواسطة التأكد من أنها تستجيب للشروط الشكلية والموضوعية وأنها لا تعتبر دون هدف خلال سنة تكوينها ليعاد إدراجها إلى نتيجة الدورة.

### ب. الديون

يقوم العون المحقق بالتأكد من أن القروض حقيقية وهذا بمطابقة حسابات الفواتير والكشوفات وأن دفعات تسديد القروض لم تدرج ضمن تكاليف المؤسسة وفحص الفوائد على القروض وأنها قد اقتطعت منها الضريبة المستحقة.<sup>3</sup>

## 3. فحص حسابات التسيير

بعد انتهاء العون المحقق من فحص حسابات الميزانية فإنه ينتقل إلى مراقبة وفحص حسابات التسيير بصنفيها المصاريف والإيرادات.

### أ. حسابات التكاليف

- على العون المحقق أن يراقب كل التكاليف حسب طبيعة وأهمية نشاط المؤسسة ورقم أعمالها من أجل كشف صحة هذه التكاليف من عدمها، وذلك من خلال ما يلي:<sup>4</sup>
- حساب البضائع المستهلكة وهذا بهدف تحديد القيمة الحقيقية للكمية المستهلكة.
- الخدمات والمصاريف العامة للتأكد من أنه تم خصم هذه التكاليف في حدود السقف المحدد جبائياً وأنها حدثت فعلياً.

<sup>1</sup> - عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص 118.

<sup>2</sup> - لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 72.

<sup>3</sup> - عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص 118.

<sup>4</sup> - عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص 119.

- مصاريف المستخدمين للتأكد من أنها مصاريف مستخدمين فعليين وليس وهميين.
- حساب المصاريف المالية للتحقق من أن الفوائد المسددة من طرف المؤسسة هي ناجمة فعلا من القروض المقدمة لها من قبل المؤسسات المالية.

#### ب. حسابات الإيرادات

- هذه المجموعة تشمل كل المبالغ المستلمة أو التي ستستلم كمقابل للمنتجات والأعمال التي تقدمها المؤسسة إلى الغير بحكم نشاطها، بالإضافة إلى الإيرادات المتأتية دون مقابل، وكذلك إنتاج المؤسسة لذاتها. حيث أن العون المحقق يقوم بفحص مختلف حسابات هذه المجموعة كما يلي:<sup>1</sup>
- حسابات مبيعات البضاعة والإنتاج المباع بمراقبة الوثائق من فواتير البيع، المخزون المتبقي وكذا التسديد من طرف الزبون.
  - حساب الإنتاج المخزن وهذا مجرد ما هو داخل المخزن ومقارنته بما هو مصرح به من قبل المؤسسة.
  - حساب الخدمات المقدمة، وهذا بمراقبة فاتورة الخدمة والتمن المقبوض وإجراء المقارنة بينهما.
  - الإيرادات المالية هذا الحساب يتطلب مراقبة معمقة للتأكد من التسجيل المحاسبي لها من أجل الكشف عن الأرباح غير المصرح بها، خاصة التي تتمخض من مبيعات الفضلات والمهمات والأغلفة المتداولة، وذلك من خلال مراقبة سجلات أمين المخزن، الطلبيات ووصلات التسليم وكشوفات الربط لدى العملاء.

#### 4. فحص حساب النتائج

يهدف المحقق من خلال فحص حسابات النتائج إلى معرفة القيمة المضافة وهامش الربح الخاصة بالمؤسسة وتغيراتها خلال فترة التحقيق لمعرفة وضعية المؤسسة والحالة المالية لها، قصد اكتشاف المكلفين الذين يصرحون بهامش ربح ضعيف أو بنتيجة خسارة والتأكد من صحة الوضعية المالية لهم.<sup>2</sup>

#### الفرع الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي

عندما ينتهي المحقق من فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، يتوصل إلى نتائج تتمثل في رفض أو قبول المحاسبة.

#### أولاً: قبول المحاسبة

تكون محاسبة المكلف مقبولة إذا كانت مطابقة لأحكام النظام المحاسبي المالي، وتستوفي الشروط الشكلية والموضوعية، وينقسم هذا القبول إلى صنفين:<sup>3</sup>

#### 1. قبول صريح

أي أنه مقنع بدرجة كبيرة أن المحاسبة منتظمة، مثبة، وصادقة، وبالتالي فهو ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق، وهذا دون إجراء أية تقويمات عن طريق تسليم إشعار بغياب التقويم.

<sup>1</sup> - عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص ص 119 - 120.

<sup>2</sup> - عبد الغني بوشري، مرجع سابق، ص 132.

<sup>3</sup> - عبد العزيز قتال، مرجع سابق، ص 83.

## 2. قبول نسبي

أي هناك ارتياب، وهذا من خلال تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف وفي هذه الحالة يقوم العون المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي والمقصود به أن يكون اتصال بينه وبين المكلف للنقاش وإبداء ملاحظات حول الانحرافات المسجلة، ثم يقوم بإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم، وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي، مع منحه لمدة أربعين 40 يوما للرد على هذا التقويم.

## ثانيا: رفض المحاسبة

قد يخلص العون المحقق إلى رفض المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء والتجاوزات الموجودة فيها، أو حتى عدم احترامها لأدنى الشروط القانونية، وهذا من أجل حماية المكلف من تعسف وتمادي العون المحقق في اللجوء إلى التقدير التلقائي للضريبة من خلال رفضه للمحاسبة، ويكون في الحالات التالية:<sup>1</sup>

- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام القانون التجاري وشروط النظام المحاسبي المتبع مثل: غياب الدفاتر المحاسبية، أو أنها غير مؤشرة من طرف المحكمة المختصة إقليميا أو أنها تحتوي على بياض أو تسجيل غير دقيق للحسابات وأرقام الحسابات وغيرها من الأخطاء الشائعة...
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الإثباتية مثل: غياب كلي أو جزئي للفواتير، أو أن الفواتير غير مطابقة للمرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 10/12/2005 والمتعلق بكيفية تحرير الفاتورة بالصيغة والمعلومات المطلوبة.
- عندما تتضمن المحاسبة تجاوزات وإغفالات أو معلومات غير صحيحة وخطيرة ومتكررة في العمليات المحاسبية مثل: عدم تسجيل بعض أو كل فواتير الشراء والبيع، رصيد متكرر للصندوق، ميزانية غير متوازنة أو عدم التجانس بين الميزانية الافتتاحية والميزانية الختامية...
- هناك بعض الحالات الأخرى يتم فيها التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة ونجد أهمها:
- لما تستحيل عملية الرقابة الجبائية بسبب اعتراض المكلف أو أحد موظفيه للعون المحقق لأداء مهامه.
- عندما يمتنع المكلف بالضريبة عن الإجابة للطلبات الواردة من العون المحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها خلال عملية التحقيق.

## الفرع الرابع: نهاية التحقيق المحاسبي

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

<sup>1</sup> - لياس قلاب نبيح، مرجع سابق، ص ص 80 - 81.

**أولاً: الإبلاغ الأولي**

يجب أن يكون هذا الإشعار مفصلاً جيداً ومصاغاً بطريقة تسمح للمكلف بفهمه وتسجيل ملاحظاته ويجب أن يرسل هذا الإشعار إلى المكلف شخصياً مع وصل الاستلام بذلك، إضافة إلى أنه من الضروري أن يحتوي هذا الإبلاغ الأولي على الطرق التي استعملت في هذا التقييم والتي أدت إلى تعديل أسس الضريبة، أي يقوم المحقق من خلال هذا الإبلاغ بتبيان جميع التعديلات والتقويمات التي قام بها. وقد حدد المشرع الجبائي مدة أربعين (40) يوماً لتلقي رد المكلف على الإبلاغ الأولي والإدارة الجبائية ملزمة بالرد على طلبات التوضيح من قبل المكلف.<sup>1</sup>

**ثانياً: الإبلاغ النهائي**

عند إرسال الإبلاغ الأولي للمكلف هناك حالتين يمكن حدوثهما:<sup>2</sup>

- المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد بعد الفترة القانونية بعد 40 يوماً المحددة، في هذه الحالة فإن الأسس المعدلة تبقى على حالها، والمحققين ليسوا مسؤولين عن إعلام المكلف، لأنهم يعتبرونه قبولاً ضمنياً من قبل المكلف.

- المكلف يرد على الإبلاغ في المدة المحددة قانونياً، ويسجل ملاحظاته الخاصة على نتائج هذا التحقيق، أو الاعتراض على الأسس المعدلة.

وبعد دراسة هذه الملاحظات، والاعتراضات من طرف المحققين، يقررون قبولها أو رفضها في هذه الحالة يجب على المحققين أن يعلموا المكلف، وذلك عن طريق الإبلاغ النهائي ويجب كذلك أن يكون مفصلاً بشكل جيد، أما في حالة الرد الإيجابي للمكلف أي قبوله بالتعديلات والأسس الجديدة للضريبة فإنه يعد قبولاً صريحاً ويصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائياً، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن من قبل المكلف.

**ثالثاً: تحرير التقرير لعملية التحقيق المحاسبي**

عند نهاية عملية التحقيق في محاسبة المكلف يقوم العون المحقق بإعداد بطاقة المراقبة لكل الأوعية الضريبية المحقق فيها، وهذا بهدف إنهاء عملية التحقيق والتي بموجبها يتم ملئ بطاقة نهاية أشغال التحقيق وبعد ذلك على العون المحقق أن يقوم بتلخيص كل ما جرى من أحداث وإجراءات عن عملية التحقيق في استمارات خاصة وهي البطاقة التلخيصية والتقرير النهائي لعملية التحقيق في محاسبة المكلف.<sup>3</sup>

**1. البطاقة التلخيصية**

تعتبر هذه البطاقة التلخيصية استمارة خاصة بالإدارة الجبائية ذات أربع (4) صفحات والتي تحتوي على كل المعلومات والأرقام والمبالغ المتعلقة بعملية التحقيق مع إعداد جدول يمثل الحصيلة النهائية للضرائب والرسوم

<sup>1</sup> - سميرة بوعكاز، مرجع سابق، ص 116.

<sup>2</sup> - سميرة بوعكاز، مرجع سابق، ص 117.

<sup>3</sup> - لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 81.

المستحقة والتي على أساسها يتم إصدار الورد الفردي من طرف مكتب إصدار الجداول الضريبية والذي تسلم نسخة منه لقابض الضرائب من أجل التحصيل الفوري.<sup>1</sup>

## 2. التقرير النهائي لعملية التحقيق

يعتبر التقرير المتعلق بعملية التحقيق في محاسبة المكلف آخر استمارة يملؤها العون المحقق والذي يضم كل الوثائق المذكورة سابقا - الملاحق المرفقة - على شكل عدة نسخ، لترسل منها إلى المديرية الجهوية للضرائب وكذا مديرية الأبحاث والمراجعات، ويتم الاحتفاظ بنسخة منها لدى رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات. أما التقرير في حد ذاته يمثل استمارة صادرة من الإدارة الجبائية كوثيقة رسمية تتضمن وجه التقرير وأربعة (4) صفحات تعالج كل منها مجال معين:<sup>2</sup>

- وجه التقرير، ويضم رقم القضية المتعلق بالتحقيق في المحاسبة، الهوية الكاملة للمكلف الخاضع للتحقيق في المحاسبة مع ذكر فرقة التحقيق، الاسم واللقب، الرتبة الخاصة بالعون المحقق...
- عموميات عن المكلف، وتتضمن الطبيعة القانونية مع تاريخ الإنشاء أو التحويل إلى الطبيعة الحالية، تعيين الاسم والعنوان الشخصي لصاحب المؤسسة أو مسير الشركة، مع ذكر أسماء وحصص الشركاء المساهمين وعناوينهم.
- إجراءات التحقيق، التي تكون مرفقة بالإثباتات اللازمة (تاريخ ورقم البريد الموصى مع الإشعار بالاستلام لكل المراسلات والتبليغات مع إظهار تاريخ رد المكلف عن التبليغات المرسله).
- إقفال عملية التحقيق، مع ذكر وتوضيح حجم التجاوزات والمناورات التدليسية، وكل المعلومات والمرفقات المتعلقة بتسيير الملف الجبائي من طرف المفتشية، كما نجد مكان مخصص لملاحظات رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات ونائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية.
- مراقبة التحقيق في المحاسبة، هذا المجال مخصص للمديرية الجهوية والإدارة المركزية لإبداء رأيهم حول عملية التحقيق ثم نجد رد المدير الولائي والقرار النهائي للمديرية الجهوية أو المركزية في ذلك.

<sup>1</sup> - لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 82.

<sup>2</sup> - لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 82.

## خلاصة الفصل:

خلصنا في هذا الفصل أن الرقابة الجبائية ظهرت أساسا لمعالجة مختلف ظواهر التهرب الضريبي ومكافحتها بكل أشكالها وآلياتها، وأهم وسائلها التحقيق المحاسبي، والذي يقوم على جمع كم هائل من المعلومات عن المكلف، وأهم تعاملاته مع مختلف الإدارات، المؤسسات والأشخاص، هذا مع احترام الضمانات والحقوق التي منحها له القانون، حيث يهدف إلى معالجة وتصحيح الأخطاء المحاسبية والجبائية، كذلك إضفاء مبدأ العدالة في تحميل الضريبة من خلال حماية المكلفين من خطر المنافسة غير الشرعية التي يقوم بها بعض المتهربين. فالتحقيق المحاسبي يعطي صورة فعلية للمؤسسة من الناحية المالية وشخصيتها الجبائية، ومدى ثقة وصدق بياناتها المحاسبية، هذا مع الدور الهام الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في استرجاع إيرادات إضافية لتمويل الخزينة العمومية.

- ولتوضيح وفهم أكثر دقة التحقيق المحاسبي وإجراءاته من الناحية التطبيقية، تم التطرق إلى دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، وذلك في الفصل الموالي.



## الفصل الثاني

دراسة ميدانية حول الدور الرقابي للتحقيق المحاسبي



## تمهيد:

بعد الدراسة التي قمنا بها في الجانب النظري والمتمثل في الفصل الأول الذي من خلاله تعرفنا على التحقيق المحاسبي ومساره في الرقابة الجبائية. وجب علينا دعم هذا البحث بفصل ثاني وأخير يتضمن دراسة حالة تطبيقه لإسقاط ما عرضناه في الفصل الأول. تتمحور هذه الدراسة التطبيقية في كيفية مراقبة ملف لأحد المكلفين بالضريبة الخاضعين، والهدف من دراسة الملف الجبائي لكشف الثغرات التي يمكن للمكلف الخاضع لعملية التحقيق أن يتخذها للقيام بعمليات التزوير والغش. وعلى ضوء ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى:

- ✓ **المبحث الأول:** تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة.
- ✓ **المبحث الثاني:** دراسة ملف مؤسسة خاضعة للتحقيق المحاسبي.
- ✓ **المبحث الثالث:** الإجراءات النهائية للتحقيق.



**المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة**

تعتبر مديرية الضرائب لولاية بسكرة من الهيئات العمومية العليا في الولاية، وهذا من خلال نشاطها في المجال الجبائي في ظل تطبيق مختلف القوانين المنصوص عليها، حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم شامل لهذه المديرية من خلال التعريف بها والتطرق إلى هيكلها التنظيمي والمديريات الفرعية التي تتضمنها.

**المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة**

تتواجد المديرية العامة للضرائب في عشر نواحي تسمى بالمديريات الجهوية وتتمركز في: الجزائر (شرق الجزائر، غرب الجزائر)، وهران، قسنطينة، البليدة، سطيف، عنابة، الشلف، ورقلة، بشار.

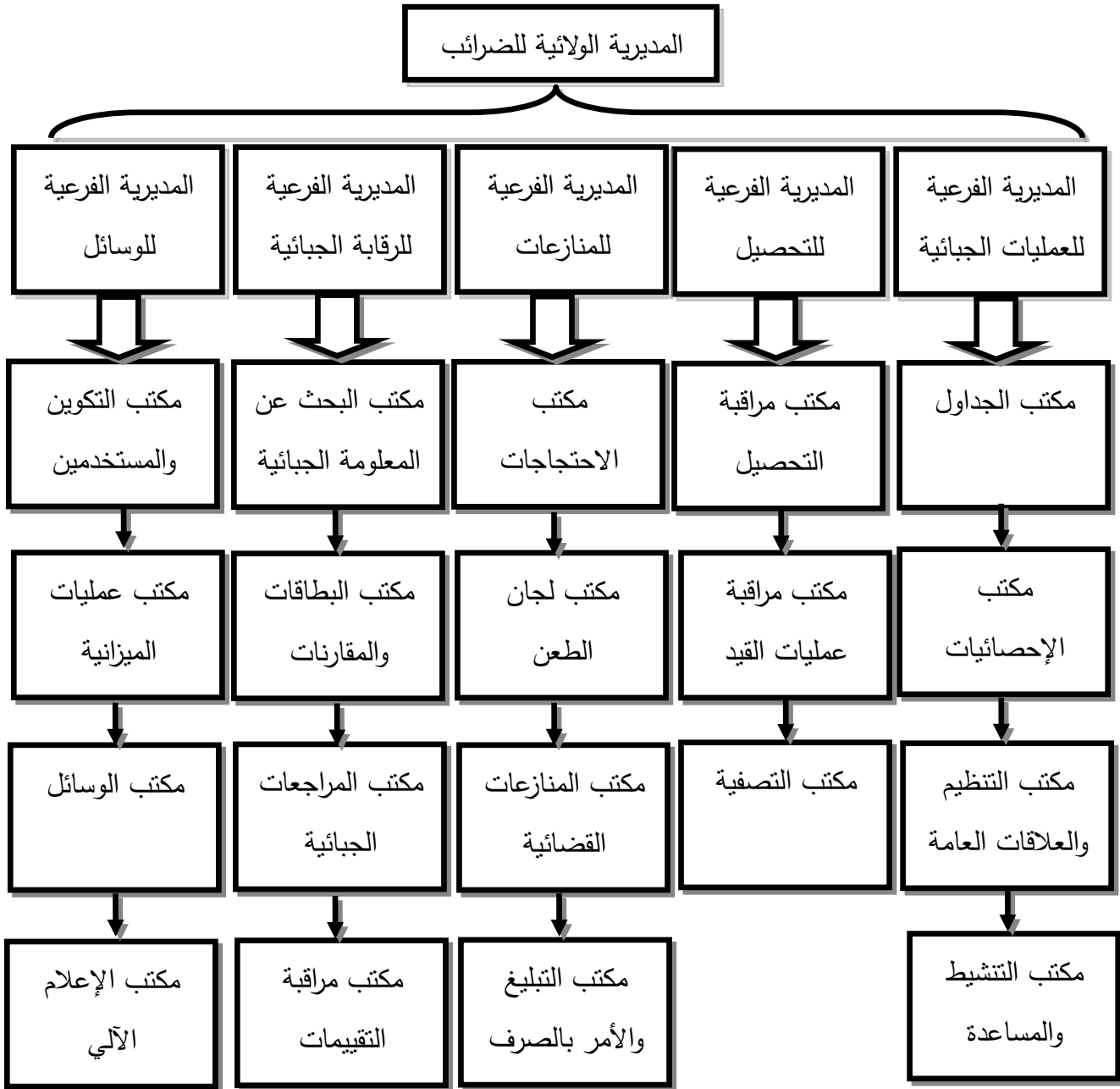
كما توجد أربعة وخمسون (54) مديرية ولائية باستثناء الجزائر العاصمة التي توجد بها ستة (6) مديريات ولائية وكذا وهران بها مديرتان وهذا راجع إلى حجم نشاط الولايتين.

في سنة 1991 وذلك طبقا للمرسوم التنفيذي الوزاري رقم 60-91 المؤرخ في 21 / 02 / 1991 المتضمن تنظيم الاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية تأسست مديرية الضرائب لولاية بسكرة علما أنها تابعة للمديرية الجهوية بقسنطينة، كما أنها تتكون من خمس (5) مديريات فرعية، بالإضافة إلى 14 مفتشية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

ويمكن إيجازه في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة لسنة 2018.

حيث تتكون المديرية الولائية للضرائب بولاية بسكرة كباقي المديريات من خمس مديريات فرعية وكل

مديرية تشتمل مكاتب خاصة بها، والتي يتم التطرق إليها في المطلب التالي:

### المطلب الثالث: المديرية الفرعية التي تتضمنها المديرية الولائية

من خلال هذا المطلب يمكن إيجاز المديرية الفرعية والمكاتب التي تضمها ومهام كل منها كالتالي:

#### الفرع الأول: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب وهي كما يلي:

##### أولاً: مكتب الجداول: بحيث يقوم ب:

- يهتم بتأسيس الضرائب والرسوم عن طريق الجداول وكذا مصادقتها.
- حفظ وترتيب الجداول وتوفير وإعطاء كل العناصر للجماعات المحلية لتحصيل الميزانيات التمهيدية، وكذا إصدار المستخرجات من الجداول.

##### ثانياً: مكتب الإحصائيات: وتتمثل مهامه في:

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

##### ثالثاً: مكتب التنظيم والعلاقات العامة: تكمن مهامه في:

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

##### رابعاً: مكتب التنشيط والمساعدة: يكلف بضمان ما يلي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديرية الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

#### الفرع الثاني: المديرية الفرعية للتحصيل

تضم هذه المديرية الفرعية ثلاث (03) مكاتب:

##### أولاً: مكتب مراقبة التحصيل: تتمثل مهامه في:

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

##### ثانياً: مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويتكفل بضمان ما يلي:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.

- إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

**ثالثا: مكتب التصفية:** تكمن مهام هذا المكتب في:

- مراقبة التكفل بالجدول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستندات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- مركز حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

#### الفرع الثالث: المديرية الفرعية للمنازعات

تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب تتمثل في:

**أولا: مكتب الاحتجاجات:** ويكلف ب:

- استلام ودراسة 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.

**ثانيا: مكتب لجان الطعن:** ويكلف ب:

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

**ثالثا: مكتب المنازعات القضائية:** ويكلف ب:

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

**رابعا: مكتب التبليغ والأمر بالصرف:** ويكلف ب:

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

#### الفرع الرابع: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

وتضم هذه المديرية الفرعية أربعة (04) مكاتب وهي:

**أولا: مكتب البحث عن المعلومة الجبائية:** ومن مهامه:

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

**ثانيا: مكتب البطاقات والمقارنات:** والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

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

**ثالثا: مكتب المراجعات الجبائية:** يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- متابعة تنفيذ برنامج المراقبة والمراجعة.
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
  - إعداد الوضعية الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- رابعا: مكتب مراقبة التقييمات:** يعمل هذا المكتب في شكل فرق، ويكلف ب:
- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
  - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

**الفرع الخامس: المديرية الفرعية للوسائل**

تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب تتمثل في:

**أولا: مكتب المستخدمين والتكوين:** ويكلف ب:

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

**ثانيا: مكتب عمليات الميزانية:** ويكلف ب:

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

**ثالثا: مكتب الوسائل:** ويكلف ب:

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

**رابعا: مكتب الإعلام الآلي:** يكلف ب:

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

### المبحث الثاني: دراسة ملف مؤسسة خاضعة للتحقيق المحاسبي

سوف نركز في هذا المبحث على دراسة حالة ميدانية لملف خاضع للتحقيق المحاسبي، وهذا اعتماداً على المعلومات المنتقاة من مكتب التحقيقات الجبائية التابع للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

#### المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل التحقيق

المكلف في هذه القضية ضمن برنامج التحقيق لسنة 2018، وهو عبارة عن شخص معنوي متمثل في شركة ذات المسؤولية المحدودة SARL، والتي تمارس نشاطين، الأول يتمثل في استخراج الرمل والحصى (نشاط المحجرة)، والثاني يتمثل في كراء معدات البناء والأشغال العمومية (تأدية الخدمات) بدأت نشاطها بتاريخ 2007/04/08، الكائن مقرها بولاية بسكرة، مسيرها X، هذه الشركة تابعة للنظام الجبائي الحقيقي، مبرمجة للتحقيق المحاسبي للسنوات 2014، 2015، 2016، 2017، والتي لم يمسهما التقادم في الضرائب والرسوم التالية:

- الرسم على النشاط المهني TAP
- الضريبة على أرباح الشركات IBS
- الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور IRG/S
- الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة
- الرسم على القيمة المضافة TVA

#### المطلب الثاني: التحضير لإجراء التحقيق المحاسبي

بعد أن تمت برمجة ملف المعني للتحقيق في محاسبته أوكلت قضيته لمحققين اثنين تحت وصاية رئيس فرقة التحقيقات، حيث شرعوا في الإعداد والتحضير لعملية التحقيق من خلال القيام بجولة من الإجراءات التمهيديّة التي لا بد منها.

#### الفرع الأول: سحب الملف الجبائي

قام المحققان بسحب الملف الجبائي الخاص بالشركة من مفتشية بسكرة مقابل وصل استلام وإحضاره إلى مكتب التحقيق بهدف إجراء دراسة تحليلية للوثائق التي يحتوي عليها هذا الملف من أجل التأكد من مدى التزام هذه الشركة لواجباتها الجبائية فيما يخص التصريحات المقدمة.

#### الفرع الثاني: إرسال الإشعار بالتحقيق

قبل البدء في عملية التحقيق المحاسبي يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، وقد تم إرسال الإشعار بالتحقيق في المحاسبة تحت رقم 66/ م و ض/ م ف ر ج/ م ت ج/ ف ب / 2018 المؤرخ في 23/ 05 / 2018 والمسلم للمكلف يد بيد يوم 24 / 05 / 2018 والذي من خلال تم الإعلام بأن المؤسسة سوف تكون محل تحقيق محاسبي وجبائي للفترة الممتدة من 01 / 01 / 2014 إلى غاية 31 / 12 / 2017. وأن عملية التدخل الأولي ستكون يوم 06 / 06 / 2018.

ومنح للمكلف مهلة (10) أيام من أجل تحضير الوثائق والدفاتر المحاسبية، ويتضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقاً لنصوص وأحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الاسم واللقب، نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق، عبارة تجدون رفقة هذا الإشعار ميثاق المكلف بالضريبة، وعبارة لكم الحق في اختيار مستشار جبائي، أمضاه المحققان ورئيس فرقة التحقيقات كما هو موضح في الملحق رقم (01).

#### الفرع الثالث: إعداد كشف مقارنة الميزانيات وكشف المحاسبة

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق واستلامه من طرف المكلف، وقبل انقضاء المدة القانونية والمقدرة بعشرة (10) أيام يقوم المحققان بنقل مباشر لحسابات أصول وخصوم الميزانية مع جدول حسابات النتائج للسنوات محل التحقيق وهذا على جدول مقارنة الميزانيات، الملحق رقم (02) وكشف المحاسبة الملحق رقم (03) وذلك لمعرفة مختلف التغيرات في حسابات الميزانية وحسابات التسيير للسنوات المعنية بالتحقيق وكذا مقارنتها لاكتشاف النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تحدث من طرف المكلف بالضريبة.

#### المطلب الثالث: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي

تبعاً للإعلان عن التحقيق رقم 66/ م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف ب / 2018 المؤرخ في 23 / 05 / 2018 والمسلم إليكم يد بيد يوم 24 / 05 / 2018 والذي من خلاله أعلنناكم بأن مؤسستكم سوف تكون محل تحقيق محاسبي وجبائي للفترة الممتدة من 01/01/2014 إلى غاية 31 / 12 / 2017. وبعد إجراء عملية التدخل الأولي يوم 06 / 06 / 2018، وتحرير محضر معاينة الذي يتضمن المعاينة المادية للموجودات الملحق رقم (04)، وإعداد بطاقة بداية أشغال التحقيق الملحق رقم (05). وبعد الإطلاع والتدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية المقدمة من طرفكم ومقارنتها بالتصريحات الجبائية المودعة، اتضح لنا الملاحظات التالية:

#### الفرع الأول: من الجانب المحاسبي

##### أولاً: من حيث الشكل:

- عدم تقديم محاسبة منفصلة لكل نشاط على حدى (المحجرة وكراء الآلات والمعدات) طبقاً لقانون المناجم الجديد 14- 05 المؤرخ في 24 فيفري 2014.

##### ثانياً: من حيث المضمون:

- وجود اختلاف في النتيجة الجبائية المصرحة بالميزانية وبين الموجودة في جدول تحديد النتيجة الجبائية المرفق بالميزانية لكل من سنتي 2015- 2016.

#### الفرع الثاني: من الجانب الجبائي

- اعتبار مصاريف التأمينات على الشيوخة (CASNOS) الخاصة بالشركاء أعباء على عاتق الشركة وهذا لكل من السنوات 2014- 2016- 2017 وبالتالي سيتم دمجها في الأرباح.

- اعتبار الحدث المنشئ بالنسبة للخدمات (نشاط كراء الآلات والمعدات) للتصريح بالرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة هو رقم الأعمال المفوتر المحقق عوض رقم الأعمال المقبوض هذا لجميع السنوات محل التحقيق.
- وجود رقم أعمال قدره 3.000.000.00 دج خارج الرسم مصرح بواسطة G50 عن طريق الخطأ كما جاء في ردمك الكتابي وكذا بعد عملية المراجعة الدقيقة لتصريحكم والوثائق المحاسبية المقدمة والتي توضح تكرار التصريح برقم الأعمال للفواتير التالية:

**الجدول رقم (01): تكرار التصريح برقم الأعمال للفاتورة رقم 10.**

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	الزبون	مبلغ خارج الرسم	مبلغ TVA	تاريخ التحصيل	رقم الصك
10	/09/30 2016	SARL FUTURE WAY	1.000.000.00	170.000.00	/12/27 2016	2781250

**المصدر:** وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة لسنة 2018.

تم التصريح بالفاتورة المذكورة:

- التصريح الصحيح خلال شهر سبتمبر 2016.
- التصريح الخاطئ خلال شهر ديسمبر 2016 وهو تاريخ التحصيل ثم أعيد التصريح بها خطأ مرة أخرى من خلال إيداع تصريح تكميلي في شهر فيفري 2017، وتم في كل مرة تسديد حقوق الرسم على القيمة المضافة.

**الجدول رقم (02): تكرار التصريح برقم الأعمال للفاتورتين رقم 05 و 11.**

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	الزبون	مبلغ خارج الرسم	مبلغ TVA	تاريخ التحصيل	رقم الصك
05	/10/30 2016	ZAHNIT AISSA	500.000.00	85.000.00	2016/12/27	2839631
11	/10/30 2016	ZAHNIT AISSA	500.000.00	85.000.00	2016/12/27	2839631

**المصدر:** وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة لسنة 2018.

- هاتين الفاتورتين تم التصريح بهما خلال شهر أكتوبر 2016 وهو الصحيح ثم أعيد التصريح بها خطأ خلال شهر ديسمبر 2016 وهو تاريخ التحصيل.
- وجود مبلغ لعبء غير مبرر قدره 101.000.00 دج مخصوم من الربح الخاص سنة 2014 وبالتالي يتم دمجها في الربح الخاص بهذه السنة.



- بناء على التصريحات السنوية المكتتبه من طرفكم لإتاوات الاستخراج المنجمي للسنوات 2015 - 2016 - 2017 تبين أن كميات الإنتاج بالمتر المكعب تفوق الكميات المباعة كمنتوج نهائي حسب فواتير البيع المصرحة وهذا للسنوات المذكورة كما هو موضح في الجدول التالي:

**الجدول رقم (03):** فروق بين كميات الإنتاج المصرحة وكميات الإنتاج المباعة.

التعيين / السنوات	2015	2016	2017
كميات الإنتاج المصرحة حسب Red 100	14554 م <sup>3</sup>	17504 م <sup>3</sup>	20147 م <sup>3</sup>
الكميات المباعة حسب فواتير البيع	13954 م <sup>3</sup>	16200 م <sup>3</sup>	15705 م <sup>3</sup>
الفرق بـ م <sup>3</sup>	600 م <sup>3</sup>	1304 م <sup>3</sup>	4442 م <sup>3</sup>

**المصدر:** وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

وعليه سيتم اعتبار الفرق مبيعات منتج غير مصرح.

- عدم التصريح بفائض القيمة الناتج عن التنازل عن آلة الحفر BELLE Hydraulique خلال سنة 2016 والتي قمتم ببيعها مقابل سعر قدره 2.222.000.00 دج حسب عقد البيع المقدم من قبلكم.
- إدراج الاهتلاك المتعلق بآلة الحفر في الأعباء خلال سنتي 2016 - 2017 كون انه قد تم التنازل عليها كما سبق ذكره وذلك بتاريخ 2016/03/16.
- إدراج الاهتلاك المتعلق بمحرك آلة الحفر في الأعباء خلال سنتي 2016 - 2017 والذي تم التنازل عليه في الآلة المذكورة.
- عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني لاعتقادكم أن رقم الأعمال الخاص بنشاط المحجرة لا يزال معفى استناد منكم إلى قانون المناجم السابق رقم 10-01 المؤرخ في 03 جويلية 2001.
- وجود فرق لزيادة غير مبررة لأعباء الاهتلاك المصرحة في الميزانية السنوية لسنتي 2016 - 2017 والتي تبين مبلغها الحقيقي بعد تقديم كشف مفصل للاهتلاكات الخاص بالسنوات المذكورة.
- ترحيلكم لعجز محقق سنة 2010 قدره 2.903.152.00 دج إلى السنة المالية 2015 والذي تجاوز السنة الرابعة مما لا يعطي الحق في الترحيل وفقا لقانون الضرائب المباشرة.

**الفرع الثالث: تحديد الأسس الضريبية وفقا لنتائج التحقيق المحاسبي**

بعد إجراء عملية التدخل الأولي والتدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية وبالرغم من الملاحظات المحاسبية والجبائية السابقة الذكر فان محاسبتكم تبقى مقبولة كما أن الطريقة المتبعة في تحديد الأسس هي الطريقة التحويرية وعليه سيعاد تصحيح القواعد الخاضعة لمختلف الأسس الضريبية على النمط التالي:

**أولاً: تحديد رقم الأعمال**

**1. رقم الأعمال المفوتر**

أ. **نشاط المحجرة:** تم تحديده بالاعتماد على فواتير البيع المقدمة من طرفكم، مع مقارنتها بالمبالغ المحصلة عن طريق حسابكم البنكي المفتوح لدى البنك الوطني الجزائري وكالة بسكرة، تحت رقم xxxxxxxx كما تم إضافة رقم أعمال مفوتر نتيجة مبيعات المنتج غير المصرح لسنتي 2016 - 2017.

والجدول التالي يلخص ذلك:

**الجدول رقم (04): رقم الأعمال المفوتر الخاص بنشاط المحجرة.**

التعيين / السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المحقق الإجمالي	لا شيء	7.277.000.00	8.532.200.00	8.843.400.00
رقم الأعمال المفوتر حسب الميزانية	لا شيء	7.277.000.00	8.304.000.00	8.115.000.00
رقم الأعمال المصرح حسب G50	لا شيء	7.277.000.00	11.304.000.00	8.115.000.00
الزيادات	لا شيء	لا شيء	228.200.00	728.400.00

**المصدر:** وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

**ملاحظة:**

- ❖ رقم الأعمال المفوتر المصرح بواسطة G50 يفوق رقم الأعمال المصرح في الميزانية بمبلغ 3.000.000.00 دج ناتج عن خطأ في التصريح (تكرار التصريح).
- ❖ الزيادات في رقم الأعمال لسنتي (2016 - 2017) نتجت عن الكميات المباعة في الإنتاج غير المصرحة الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): كميات الإنتاج المباعة غير المصرحة للسنوات (2015 - 2016 - 2017).

السنوات	الفارق المستخرج غير المصرح	نسبة الضياح	الكمية المباعة غير المصرحة	سعر البيع م <sup>3</sup>	رقم الأعمال غير المصرح خارج الرسم	ملاحظة
2015	600 م <sup>3</sup>	100%	لا شيء	لا شيء	لا شيء	اعتبرت كمية الإنتاج غير المصرحة كأثرية استعملت لردم الممر المؤدي إلى المحجرة.
2016	1304 م <sup>3</sup>	50%	652 م <sup>3</sup>	350 دج	228.200.00 دج	اعتبرت نسبة الضياح ناتجة عن عوامل مختلفة وملء الشاحنات فوق قدرتها الاستيعابية تطاير الأثرية نتيجة الرياح...
2017	4442 م <sup>3</sup>	50%	2221 م <sup>3</sup>	350 دج	728.400.00 دج	

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

❖ تم تحديد السعر بناء على التحوار حيث اعتبر الإنتاج غير المصرح كبقايا أثرية بيعت لاستعمالات مختلفة (ردم اسسات المباني - تعبيد المسالك الفلاحية... الخ)

ب. نشاط كراء الآلات والمعدات: تم تحديده بالاعتماد على فواتير خدمات الكراء المقدمة من طرفكم مع مقارنتها بالمبالغ المحصلة من طرفكم عن طريق حسابكم البنكي السابق الذكر، حيث لم تطراً عليه أية زيادة تذكر. والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (06): رقم الأعمال المفوتر الخاص بنشاط كراء الآلات والمعدات للسنوات.

التعيين / السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المحقق	6.829.912.00	1.242.671.00	1.980.000.00	1.000.000.00
رقم الأعمال المصرح حسب الميزانية	6.829.912.00	1.242.671.00	1.980.000.00	1.000.000.00
رقم الأعمال المصرح في G50	6.829.912.00	1.242.671.00	1.980.000.00	1.000.000.00
الزيادات	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ملاحظة:

❖ لا توجد أية زيادات تذكر في رقم الأعمال الخاص بنشاط كراء الآلات والمعدات.

2. رقم الأعمال المحصل (المقبوض)

تم تحديده بالاعتماد على حسابكم البنكي المفتوح لدى البنك الوطني الجزائري (BNA) وكالة بسكرة تحت

رقم XXXXXXXXX

ثانيا: تحديد الربح

يتم تحديد الربح المحقق بإضافة رقم الأعمال غير المصرح والأعباء غير قابلة للخصم وإدماج مبلغ الاهتلاكات غير القانونية وكذا فوائض قيم التنازل عن المنقولات إلى الربح المصرح، والجدولين التاليين يلخصان ذلك:

الجدول رقم (07): تحديد الربح لسنتي (2014 - 2015).

التعيين	السنوات	2014	2015
النتيجة الجبائية المصرحة		635.059.00	1.098.075.00
الزيادات في رقم الأعمال المفوتر		لا شيء	لا شيء
<u>الأعباء المدمجة:</u>			
1. مصاريف تأمينات الشيخوخة		64.800.00	/
2. مبالغ الإهلاكات غير مبررة		/	/
3. الإهلاك الخاص بآلة الحفر		/	/
4. إهلاك خاص بمحرك آلة الحفر		/	/
5. أعباء غير مبررة		101.000.00	/
الرسم على النشاط المهني		لا شيء	145.540.00
إدماج عجز غير قانوني		لا شيء	2.903.152.00
العجز المرحل		4.124.567.00	4.487.582.00
فوائض قيم التنازل عن الأصول		/	/
الربح المحقق		(3.323.708.00)	(631.895.00)
الربح المصرح أو العجز		(3.489.508.00)	(3.389.507.00)
الزيادات		165.800.00	2.757.612.00

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

الجدول رقم (08): تحديد الربح لسنتي (2016 - 2017).

التعيين	السنوات	2016	2017
النتيجة الجبائية المصرحة		(3.161.302.00)	3.151.024.00
الزيادات في رقم الأعمال المفوتر		228.200.00	728.400.00
<u>الأعباء المدمجة:</u>			
1. مصاريف تأمينات الشيخوخة		64.800.00	218.096.00
2. مبالغ الإهلاكات غير مبررة		2.926.062.00	3.059.999.00
3. الإهلاك الخاص بآلة الحفر		698.846.00	621.196.00
4. إهلاك خاص بمحرك آلة الحفر		95.841.00	127.787.00
5. أعباء غير مبررة		/	/
الرسم على النشاط المهني		170.644.00	177.847.00
إدماج عجز غير قانوني		لا شيء	لا شيء
العجز المرحل		لا شيء	لا شيء
فوائض قيم التنازل عن الأصول		777.700.00	/
الربح المحقق		1.459.503.00	1.336.607.00
الربح المصرح أو العجز		(3.161.302.00)	(3.151.024.00)
<b>الزيادات</b>		<b>4.620.805.00</b>	<b>4.487.631.00</b>

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ملاحظة:

- ❖ تم دمج مبلغ العيب المخصوم من النتيجة الجبائية لسنة 2014 والذي لم يحدد طبيعته ولم يظهر في الجانب المحاسبي المقدر ب: 101.000.00 دج
- ❖ تم دمج العجز المرحل إلى سنة 2015 الخاص بالنتيجة المالية لسنة 2010، والمقدر ب: 2.903.152.00 دج كونه لا يعطي الحق في الترحيل نظرا لتجاوزه السنة الرابعة الموالية لتحقيقه وهذا طبقا لإحكام المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة.
- ❖ تم إضافة مبلغ أعباء الإهلاك في الربح والتي لم تثبت من خلال تقديم الوثائق المطلوبة (الدفاتر المحاسبية- جدول الإهلاك ... الخ) و هذا كالتالي:
  - سنة 2016 المبلغ المدمج 2.926.062.00 دج
  - سنة 2017 المبلغ المدمج 3.059.999.00 دج
- ❖ تم زيادة رقم الأعمال المفوتر غير المصرح الناتج عن المنتج غير المصرح وهذا لسنتي 2016 و 2017 على التوالي.

❖ تم إدماج أقساط أعباء الإهلاك التي تم خصمها من الربح لسنة 2016-2017 الخاصة بآلة الحفر ومحركها، كون هاته الأخيرة تم إهلاكها كلياً بنسبة 100% سنة 2016 وبالتالي تكون طريقة تحديد العبء المدمج كالتالي:

▪ سنة 2016:

مبلغ الإهلاك المدمج في الربح = مبلغ قسط الإهلاك السنوي - مبلغ قسط الإهلاك المسموح به.

مبلغ الإهلاك المسموح به = مبلغ الإهلاك السنوي  $\times$  (12/3) مدة الحيازة خلال سنة.

$$= 1.059.581.00 \times 12/3 = 264.895.00 \text{ دج.}$$

$$\text{الإهلاك المدمج في الربح} = 1.059.581.00 - 264.895.00 = 794.687.00 \text{ دج}$$

▪ سنة 2017:

$$\text{الإهلاك المدمج في الربح هو} = 748.983.00 \text{ دج}$$

❖ تم إدماج فائض قيم التنازل عن الاستثمارات (طويل الأمد) المتمثلة في المبلغ المقبوض نتيجة بيع آلة الحفر، حيث تم اعتماد المبلغ المصرح في عقد البيع.

وعليه تم تحديد الربح الخاضع: طبقاً للمواد 172-173 من قانون الضرائب المباشرة على النحو التالي:

فائض قيم التنازل عن الأصول = سعر التنازل (البيع) - القيمة المحاسبية الصافية.

$$= 2.222.000.00 - 0 = 2.222.000.00 \text{ دج}$$

اعتبرت القيمة المحاسبية الصافية معدومة كونه تم إهلاك الأصل نهائياً.

▪ الربح الخاضع = فائض قيم التنازل  $\times$  35 % (طويل الأجل)

$$= 2.222.000.00 \times 35\% = 777.700.00 \text{ دج}$$

ثالثاً: الرسوم المحسومة على المشتريات

لم يتم دمج أية رسوم محسومة كون أن عملية الحسم تمت بصفة قانونية.

رابعاً: الضريبة على الدخل صنف المرتبات و الأجور.

من خلال الاطلاع والتدقيق في دفتر الأجور والتصريحات السنوية والشهرية اتضح عدم وجود أية تسوية

تذكر.

خامساً: حقوق الطابع

لا توجد أية تسوية تذكر في مجال الطابع.

سادسا: تحديد أسس الرسم على النشاط المهني

تخضع أرقام الأعمال المحققة إلى الرسم على النشاط المهني وذلك طبقا لأحكام المواد 217- 222 من قانون الضرائب المباشرة. والجدولين التاليين يوضحان ذلك:

الجدول رقم (09): كيفية تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لسنتي (2014 - 2015).

2015		2014		السنة التعيين
المعفي	الخاضع لمعدل 2%	المعفي	الخاضع لمعدل 2%	
لا شيء	8.519.671.00	لا شيء	6.829.912.00	رقم الأعمال المحقق الإجمالي
7.277.000.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المصرح في G50 الخاص بنشاط المحجرة
لا شيء	1.242.671.00	لا شيء	6.829.912.00	رقم الأعمال المصرح في G50 الخاص بنشاط كراء الآلات
لا شيء	7.277.000.00	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

الجدول رقم (10): كيفية تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لسنتي (2016 - 2017).

2017		2016		السنة التعيين
المعفي	الخاضع لمعدل 2%	المعفي	الخاضع لمعدل 2%	
لا شيء	9.843.400.00	لا شيء	10.512.200.00	رقم الأعمال المحقق الإجمالي
8.115.000.00	لا شيء	8.304.000.00	لا شيء	رقم الأعمال المصرح في G50 الخاص بنشاط المحجرة
لا شيء	1.000.000.00	لا شيء	1.980.000.00	رقم الأعمال المصرح في G50 الخاص بنشاط كراء الآلات
لا شيء	8.843.400.00	لا شيء	8.532.200.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

#### ملاحظة:

- ❖ أعتبر رقم الأعمال المفوتر المصرح المعفي الخاص بنشاط المحجرة رقم أعمال محقق خاضع للرسم على النشاط المهني ابتداء من الفاتح جانفي 2015 كونه خاضع لأحكام قانون المناجم الجديد والذي يعتبر النشاط المنجمي (المحاجر) خاضع للرسم، وبذلك تم تطبيق المعدل العادي 2% على رقم الأعمال المحقق.
- سابعاً: تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة
- أرقام الأعمال المحققة خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً لأحكام المواد 14-21-42-49 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والجدولين التاليين يوضحان ذلك:



الجدول رقم (11): كيفية تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة لسنتي (2014 - 2015).

2015		2014		السنة التعيين
المعفي	الخاضع لمعدل %17	المعفي	الخاضع لمعدل %17	
800.000.00	7.719.671.00	لا شيء	6.829.912.00	رقم الأعمال المحقق الإجمالي
800.000.00	6.477.000.00	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المصرح في G50 الخاص بنشاط المحجرة
لا شيء	1.242.671.00	لا شيء	6.829.912.00	رقم الأعمال المصرح في G50 الخاص بنشاط كراء الآلات
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

الجدول رقم (12): كيفية تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة لسنتي (2016 - 2017).

2017		2016		السنة التعيين
المعفي	الخاضع لمعدل %19	المعفي	الخاضع لمعدل %17	
315.000.00	9.528.400.00	1000.000.00	13.512.200.00	رقم الأعمال المحقق الإجمالي
315.000.00	7.800.000.00	1000.000.00	11.304.000.00	رقم الأعمال المصرح في G50 الخاص بنشاط المحجرة
لا شيء	1.000.000.00	لا شيء	1.980.000.00	رقم الأعمال المصرح في G50 الخاص بنشاط كراء الآلات
لا شيء	728.400.00	لا شيء	228.200.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ملاحظة:

- ❖ خضعت الزيادات في رقم الأعمال المفوتر الخاص بنشاط المحجرة إلى المعدل العادي بنسبة 17% سنة 2016 و 19% في سنة 2017 طبقاً لأحكام المادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال.
- ❖ تكرار التصريح برقم الأعمال المفوتر المصرح سنة 2016 و ذلك خلال نفس الفترة بواسطة التصريح الشهري G50 والمقدر بـ 3.000.000.00 دج خارج الرسم، مما نتج عنه تسديد حقوق الرسم على القيمة المضافة بمبلغ قدره 530.000.00 دج عن طريق الخطأ.
- ❖ رقم الأعمال المفوتر المعفى المصرح لسنتي 2015-2017 يتمثل في التعاملات التي جرت مع شركة معفاة من الرسم على القيمة المضافة والتي قدمت شهادات الإعفاء نموذج F22 المبينة في الجدول التالي:  
الجدول رقم (13): شهادات الإعفاء الخاصة برقم الأعمال المعفى من الرسم على القيمة المضافة.

2016	2015	السنوات التعيين
CBMI CONSTRUCTION COLD	CBMI CONSTRUCTION COLD	اسم الزبون
0489901	0576250	رقم شهادة الإعفاء
2017/03/26	2015/08/17	تاريخ الصدور
315.000.00	800.000.00	مبلغ الفاتورة خارج الرسم
59.850.00	136.000.00	مبلغ الرسم على القيمة المضافة المعفى
2017/02	2015/01	رقم الفاتورة المصرحة

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ثامناً: تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات

الأرباح المحققة خاضعة للضريبة على أرباح الشركات طبقاً لأحكام المادة 141-147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة.

الجدول رقم (14): كيفية تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات.

الزيادات	الربح المصرح	الربح المحقق	السنوات / التعيين
165.800.00	(3.489.508.00)	(3.323.708.00)	2014
2.757.612.00	(3.389.507.00)	(631.895.00)	2015
4.620.805.00	(3.161.302.00)	1.459.503.00	2016
4.487.631.00	(3.151.024.00)	1.336.607.00	2017

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ملاحظة:

❖ خضعت سنة 2015 للتغريم على مستوى المفتشية المختصة وذلك في مجال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة عن طريق الورد الفردي رقم 2018/136 حيث اعتبرت النتيجة المحاسبية المصرحة هي الأساس لحساب الحقوق المذكورة عوض النتيجة الجبائية (العجز المصرح).

❖ خضع الربح المحقق سنتي 2016 و2017 لكلا النشاطين إلى معدل موحد قدره 26% حيث خضع نشاط المحجرة إلى هذا المعدل طبقا لأحكام قانون المناجم الصادر في العدد 18 من الجريدة الرسمية بتاريخ 30 مارس 2014.

❖ أما نشاط كراء الآلات والمعدات فهو يخضع إلى معدل 26% كونه خدمات استنادا إلى المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة المعدلة وفقا لقانون المالية التكميلي لسنة 2015.

تاسعا: تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة

تم تحديد الأرباح الموزعة المحققة بإضافة الربح غير المصرح وغير الموزع سنة تحقيقه بعد تخفيض حقوق الضريبة على أرباح الشركات. طبقا لأحكام المادة 45 إلى 54 من قانون الضرائب المباشرة.

الجدول رقم (15): كيفية تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة.

التعيين	السنوات	2014	2015	2016	2017
الربح الموزع المحقق	لا شيء	لا شيء	لا شيء	1.080.033.00	989.089
الربح الموزع المصرح أو المغرم	لا شيء	لا شيء	176.093.00	لا شيء	لا شيء
الزيادات	لا شيء	لا شيء	لا شيء	1.080.032.00	989.089

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

الفرع الرابع: تحديد الحقوق والغرامات الواجبة الدفع

أولاً: تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني

تم تحديدها طبقاً لأحكام المادة 222 - 193 من قانون الضرائب المباشرة.

الجدول رقم (16): حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني للسنوات (2015 - 2016 - 2017).

2017	2016	2015	السنوات
%2	%2	%2	التعيين
196.868.00	210.244.00	170.390.00	الحقوق المستحقة
20.000.00	39.600.00	24.850.00	الحقوق المسددة
176.868.00	170.644.00	145.540.00	الحقوق المغفلة
26.530.00	25.596.00	21.831.00	غرامات الوعاء
<b>203.398.00</b>	<b>196.240.00</b>	<b>167.371.00</b>	<b>مجموع الحقوق والغرامات</b>

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ثانياً: تحديد حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة

تم تحديدها طبقاً لإحكام المادتين 21 - 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الجدول رقم (17): حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة لسنتي (2016 - 2017).

2017	2016	السنوات
%19	%17	التعيين
1.810.396.00	2.127.074.00	الحقوق المستحقة
1.672.000.00	2.088.280.00	الحقوق المسددة
138.396.00	38.794.00	الحقوق المغفلة
20.759.00	3.879.00	غرامات الوعاء
<b>159.155.00</b>	<b>42.673.00</b>	<b>مجموع الحقوق والغرامات</b>

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ثالثا: تحديد حقوق وغرامات الضريبة على أرباح الشركات

تم تحديدها طبقا لأحكام المادة 150-355-193 من قانون الضرائب المباشرة.

الجدول رقم (18): حقوق وغرامات الضريبة على أرباح الشركات لسنتي (2016-2017)

السنوات	2016	2017
التعيين	%26	%26
الحقوق المستحقة	379.470.00	347.518.00
الحقوق المسددة	10.000.00	لا شيء
الحقوق المغفلة	369.470.00	347.518.00
غرامات الوعاء	92.367.00	86.879.00
مجموع الحقوق والغرامات	461.837.00	434.397.00

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

رابعا: تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة

تم تحديدها طبقا لأحكام المادة 104-193 من قانون الضرائب المباشرة.

الجدول رقم (19): حقوق وغرامات الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة لسنتي (2016-2017).

السنوات	2016	2017
التعيين	%10	%15
الحقوق المستحقة	108.003.00	148.363.00
الحقوق المسددة	لا شيء	لا شيء
الحقوق المغفلة	108.003.00	148.363.00
غرامات الوعاء	16.200.00	22.254.00
مجموع الحقوق والغرامات	124.203.00	170.617.00

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ويمكن تلخيص الحقوق والغرامات المطالب بها المكلف لمختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها في

الجدول التالي:

الجدول رقم (20): الحقوق والغرامات المطالب بها.

التعيين	الحقوق	الغرامات	مجموع الحقوق والغرامات
الرسوم على النشاط المهني	493.052.00	73.957.00	567.009.00
الرسوم على القيمة المضافة	177.190.00	24.638.00	201.828.00
الضريبة على أرباح الشركات	716.988.00	179.246.00	896.234.00
الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة	256.366.00	38.454.00	294.820.00
<b>المجموع العام</b>	<b>1.643.596.00</b>	<b>316.295.00</b>	<b>1.959.891.00</b>

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

### المبحث الثالث: الإجراءات النهائية للتحقيق

بعد القيام بعملية التحقيق على أكمل وجه والقيام بعملية التسوية بطريقة صحيحة فيما يخص الضرائب فإنه تأتي مرحلة رد المكلف إذا أراد الرد على النتائج المتوصل إليها وأخيرا إرسال الإشعار النهائي للمكلف المعني ثم إغلاق الملف نهائيا بعد تحرير التقرير.

#### المطلب الأول: رد المكلف على التبليغ الأولي

تبعاً للتبليغ الأولي رقم 357/ م و ض/ م ف ر ج/ م ت ج/ ف ب/ 2018 مثلما يوضحه الملحق رقم (06) والمؤرخ في 2018/11/09 والمسلم إلى المكلف يد بيد يوم 19 نوفمبر 2018، قام المكلف بالرد عن التقييم الأولي لدى مصالح الضرائب وإبداء ملاحظات حول النتائج المبلغة بتاريخ 2018/12/26 والمسجل تحت رقم 1465/ م و ض/ م ف ر ج/ 2018.

يعبر عن عدم رضاه بالتسوية الجبائية، والنتائج الأولية مدعماً احتجائه على بعض النقاط التالية:

- تعتبر مصاريف التأمينات على الشيخوخة الخاصة بالشركاء أعباء تتحملها الشركة كونها أعباء اجتماعية وهي ضمن حسابات التسيير ويمكن تسجيلها في الحساب الفرعي 63.
- يعتبر المبلغ المعاد إدماجه في النتيجة الجبائية لسنة 2014 والمقدر بـ 101.000.00 دج مبلغ قسط اهتلاك المنجم لسنة 2014 القابل للتخفيض.
- المطالبة بتطبيق معدل الرسم على النشاط المهني 1% عوض 2% بالنسبة لنشاط المحجرة لأنها تندرج ضمن النشاطات المنجمية فهو نشاط إنتاجي ويخضع لمعدل 1%.
- القيام بترحيل غير قانوني لعجز سنة 2014 المقدر بـ 1.931.371.00 دج إلى سنة 2015 وهذا بعد طرح الربح المحقق للسنوات الموالية وليس مبلغ 2.903.154.00 دج.

▪ التأكيد بأن آلة الحفر التي تم التنازل عنها لا تزال تحتفظ بقيمة محاسبية صافية بتاريخ التنازل قدرها 1.320.042.76 دج و لم تكن معدومة وبالتالي فإن الربح الخاضع الناتج عن فائض قيمة التنازل عن آلة الحفر هو 315.685.03 دج وليس 7.777.000.00 دج.

#### المطلب الثاني: التبليغ النهائي لعملية التحقيق المحاسبي

قام المحققان بتسليم التبليغ النهائي رقم 412/ م و ض/ م ف ر ج/ م ت ج/ ف ب/ 2018 مثلما يوضحه الملحق رقم (07) بتاريخ 2018/12/30 والمتضمن أهم الملاحظات والنتائج المتوصل إليها بعد دراسة النقاط المثارة من طرف المكلف نقطة بنقطة تم التوصل للنتائج التالية:

**النقطة الأولى:** الخاصة بمصاريف الشيخوخة حيث تعتبرون مصاريف التأمينات على الشيخوخة الخاصة بالشركاء أعباء تتحملها الشركة والتي تم إدراجها في أعباء السنوات 2014-2016-2017 بحجة أنها من الأعباء الاجتماعية وهي ضمن حسابات التسيير ويمكن تسجيلها في الحساب الفرعي 63.

**الجواب والقرار:** تعتبر مصاريف الشيخوخة من التكاليف الإجبارية للتشغيل في حالة المؤسسة الفردية فقط (شخص طبيعي) وليست عبئ على كاهل الشركة وهذا استنادا لقانون النظام المحاسبي المالي الصادر في الجريدة الرسمية العدد 19 بتاريخ 2009/03/25 الذي يشرح الحساب 63 أعباء المستخدمين بوضوح، وعليه فإن طلبكم مرفوض والتسوية صحيحة.

**النقطة الثانية:** الخاصة بتبيير المبلغ المعاد إدماجه في النتيجة الجبائية لسنة 2014 المقدر بـ 101.000.00 دج الذي تشيرون بأنه مبلغ قسط اهتلاك المنجم لسنة 2014 القابل للتخفيض.

**الجواب والقرار:** إن مبلغ قسط اهتلاك المنجم لسنة 2014 هو من الأعباء القابلة للتخفيض فعلا غير أنه تم خصمه مرتين في نفس السنة المرة الأولى ضمن الحساب 698 مخصصات الاهتلاك والمرة الثانية في جدول تحديد النتيجة الجبائية كعبئ قابل للتخفيض وعليه لا يمكن تخفيض عبئ مرتين في نفس السنة والذي تم إدماجه في الربح وعليه فإن طلبكم هذا مرفوض.

**النقطة الثالثة:** الخاصة بمعدل الرسم على النشاط المهني والتي تطلبون فيها تطبيق معدل 1% عوض 2% كونكم تعتقدون أن نشاط المحجرة الذي يندرج ضمن النشاطات المنجمية نشاط إنتاجي يخضع لمعدل 1%.

**الجواب والقرار:** تم تطبيق معدل 2% على رقم الأعمال المحقق من نشاط المحجرة (المناجم) والذي لا يندرج ضمن النشاطات الإنتاجية طبقا لأحكام المادة 1-150 من قانون الضرائب المباشرة وبالتالي فهو لا يخضع لمعدل 1%، وعليه فإن طلبكم هذا مرفوض ويتم اعتماد معدل 2% في حساب الرسم على النشاط المهني.

**النقطة الرابعة:** الخاصة بترحيل العجز الخاص بسنة 2010 الذي أشرتم فيه بأنكم قتم بترحيل غير قانوني لعجز سنة 2010 المقدر بـ 1.931.371.00 دج إلى سنة 2015 وهذا بعد طرح الربح المحقق للسنوات الموالية وليس مبلغ 2.903.152.00 دج كما ورد في تبليغنا الأولي الذي أعيد إدماجه نظرا لعدم قانونية ترحيله.

**الجواب والقرار:** مبلغ العجز المرحل إلى سنة 2015 الناتج عن السنوات السابقة يتضمن مبلغ 2.903.154.00 دج وهو العجز الخاص بنسبة 2010 وليس المبلغ المذكور في ردمك وعليه لا يمكن ترحيل هذا العجز نظرا لتجاوزه السنة الرابعة الموالية لتحقيقه طبقا لأحكام المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة.

**النقطة الخامسة:** الخاصة بتحديد الربح الخاضع الناتج عن فائض قيمة التنازل عن آلة الحفر حيث تؤكدون بأن آلة الحفر لا تزال تحتفظ بقيمة محاسبية صافية بتاريخ التنازل (البيع) قدرها 1.320.042.76 دج ولم تكن معدومة مما يخفض الربح الخاضع من 7.777.000.00 دج إلى 315.685.03 دج.

**الجواب والقرار:** تم حساب فائض قيمة التنازل للآلة الحفر على أساس أن قيمتها المحاسبية الصافية معدومة وانتهاء عمرها الإنتاجي الافتراضي وبمرور 10 سنوات عليها وهذا نظرا لعدم حيازتها على أية وثيقة تثبت تاريخ دخولها حيز الخدمة وعليه بعد تقديم نسخة من البطاقة الرمادية للآلة ومعرفة تاريخ دخول اكتسابها، تم اعتبار ردمك هو الأساس الصحيح في تحديد الربح الخاضع المقدر ب 315.685.03 دج.

**وبناء عليه يكون قرار التبليغ النهائي كما يلي:**

تم الإبقاء على نفس الأسس التي وردت في التبليغ الأولي بالنسبة للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وهذا لجميع سنوات التحقيق وكذلك أبقى المحققان على نفس الأسس بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة وهذا لسنة 2014 و 2015 و 2017 في حين تم إعادة تصحيح الوضعية الجبائية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة بالنسبة لسنة 2016 عن طريق إعادة تحديد الربح كما يلي:

**أولاً: تحديد الربح بعد التعديل لسنة 2016**

تم تحديده كما يلي:



الجدول رقم (21): إعادة تحديد الربح بعد التعديل لسنة 2016.

التعيين	السنوات	2016
النتيجة الجبائية المصرحة		(3.161.302.00)
الزيادات في رقم الأعمال المفوتر		228.200.00
<u>الأعباء المدمجة:</u>		
1. مصاريف تأمينات الشيخوخة		64.800.00
2. مبالغ الإهلاكات غير مبررة		2.926.062.00
3. الإهلاك الخاص بآلة الحفر		698.846.00
4. إهلاك خاص بمحرك آلة الحفر		95.841.00
5. أعباء غير مبررة		/
الرسم على النشاط المهني		170.644.00
إدماج عجز غير قانوني		لا شيء
العجز المرحل		لا شيء
فوائض قيم التنازل عن الأصول		<b>315.685.00</b>
الربح المحقق		<b>997.488.00</b>
الربح المصرح أو العجز		(3.161.302.00)
<b>الزيادات</b>		<b>4.158.790.00</b>

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

#### ملاحظة:

- ❖ تم إدماج الربح الخاضع الناتج عن فائض قيم التنازل عن الاستثمارات (طويل الأمد) المتمثلة في المبلغ المقبوض نتيجة بيع آلة الحفر، حيث تم اعتماد المبلغ المصرح في عقد البيع. وعليه تم تحديد الربح الخاضع: طبقا المواد 172-173 من قانون الضرائب المباشرة على النحو التالي:
  - فائض قيم التنازل عن الأصول: سعر التنازل (البيع) - القيمة المحاسبية الصافية.
  - فائض قيم التنازل:  $2.222.000.00 - 1.320.042.76 = 901.957.24$  دج
  - الربح الخاضع = فائض قيم التنازل  $\times 35\%$  (طويل الأجل)
  - الربح الخاضع =  $901.957.24 \times 35\% = 315.685.00$  دج

ثانيا: تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات بعد التعديل لسنة 2016  
تم تحديدها طبقا لأحكام المادة 141 إلى 147 من قانون الضرائب المباشرة.  
الجدول رقم (22): إعادة تحديد أسس الضريبة على أرباح الشركات بعد التعديل لسنة 2016.

2016	السنوات التعيين
997.488.00	الربح المحقق
(3.161.302.00)	الربح المصرح
4.158.790.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

ثالثا: تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة لسنة 2016  
تم تحديدها طبقا لأحكام المادة 45 إلى 54 من قانون الضرائب المباشرة.  
الجدول رقم (23): إعادة تحديد أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة بعد التعديل لسنة 2016.

2016	السنوات التعيين
738.142.00	الربح المحقق
لا شيء	الربح المصرح
738.142.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

رابعاً: تحديد حقوق وغرامات الضريبة على أرباح الشركات بعد التعديل لسنة 2016

تم تحديدها طبقاً لأحكام المواد 150 - 355 - 193 من قانون الضرائب المباشرة.

الجدول رقم (24): حقوق وغرامات الضريبة على أرباح الشركات بعد التعديل لسنة 2016.

2016	السنوات
%26	التعيين
259.346.00	الحقوق المستحقة
10.000.00	الحقوق المسددة أو المغرمة
249.346.00	الحقوق المغفلة
62.336.00	غرامات الوعاء
<b>311.682.00</b>	<b>مجموع الحقوق والغرامات</b>

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

خامساً: تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة بعد التعديل لسنة 2016

تم تحديدها طبقاً لأحكام المادة 104 - 193 من قانون الضرائب المباشرة.

الجدول رقم (25): حقوق وغرامات الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة بعد التعديل لسنة 2016.

2016	السنوات
%10	التعيين
73.814.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	الحقوق المسددة أو المغرمة
73.814.00	الحقوق المغفلة
11.072.00	غرامات الوعاء
<b>84.886.00</b>	<b>مجموع الحقوق و الغرامات</b>

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

سادسا: الحقوق والغرامات النهائية بعد التعديل

يمكن تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول رقم (26): يلخص الحقوق والغرامات النهائية بعد التعديل.

التعيين	الحقوق	الغرامات	مجموع الحقوق والغرامات
الرسم على النشاط المهني	493.052.00	73.957.00	567.009.00
الرسم على القيمة المضافة	177.190.00	24.638.00	201.828.00
الضريبة على أرباح الشركات	596.864.00	149.215.00	746.079.00
الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة	256.366.00	38.454.00	294.820.00
المجموع العام	1.523.472.00	286.264.00	1.809.736.00

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب التحقيقات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة 2018.

من خلال الجدول نلاحظ أن النتائج المتحصل عليها مقبولة إلى حد كبير مقارنة برقم الأعمال وهذا يوضح دور التحقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية وفي تمويل الخزينة العمومية، وكذا دور المحققين في استخدامه كأداة لمراقبة الملفات الجبائية ومنه تعديل الأسس الخاضعة سابقا لمختلف الضرائب والرسوم.

**المطلب الثالث: نهاية وغلق التحقيق**

**الفرع الأول: نهاية التحقيق**

بعد قيام المحققان بعملية التحقيق مروراً بنفس الخطوات السابقة يتم إعادة تسجيل كل هذه المستحقات في الورد الضريبي الملحق رقم (08)، وإرسال نسخة منه لقبضة الضرائب لمتابعة التحصيل ونسخة أخرى للمكلف الخاضع للتحقيق.

في يوم الثلاثين من شهر ديسمبر تم الانتهاء من أشغال التحقيق المحاسبي والجبائي حيث تم كتابة محضر انتهاء أشغال التحقيق، الملحق رقم (09).

**الفرع الثاني: غلق التحقيق**

ينتهي التحقيق بكتابة التقرير النهائي الملحق رقم (10)، حيث يبين فيه كل المعلومات والأرقام والمبالغ ويقوم المحققان بتدوين الملاحظات التالية:

- الإشعار بالتحقيق.

- طبيعة المخالفات.

ثم تقوم فرقة التحقيق بإرسال التقرير النهائي إلى المديرية الفرعية للضرائب لولاية بسكرة ليؤشر عليها من طرف مسؤوليها الفرعي، ثم ليرسل إلى المديرية الجهوية للضرائب بقسنطينة وبهذا نكون قد غلقنا التحقيق.

## خلاصة الفصل:

أثناء دراستنا للجانب التطبيقي وذلك من خلال الدراسة الميدانية لمختلف المراحل التي يمر بها التحقيق المحاسبي بدءاً من إرسال الإشعار بالتحقيق للمكلف، ثم القيام بعملية التحقيق، إرسال التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، مناقشة رد المكلف، عقد جلسة التحكيم والوصول إلى تحديد النتيجة النهائية وغلق التحقيق، تأكد لنا الدور الكبير الذي يلعبه في الكشف عن مواطن الأخطاء ومحاولات التهرب التي يقوم بها المكلف بالضريبة مما يعطي لنا الصورة المثلى للإدارة الحريصة على القيام بواجبها للقضاء على الظواهر السلبية المنتشرة. ونجد انه أثناء مختلف مراحل التحقيق، المحققان اعتماداً في عملهما على الخبرة والالتزام بمختلف القواعد القانونية وذلك لتجنب الوقوع في الأخطاء والثغرات التي تمكن المكلف من استغلالها لصالحه بالإضافة إلى هذا فيجب على المحقق أن يكون خبيراً في الميدان المحاسبي بمختلف تقنياته وقواعده.



# الخاتمة العامة



تناولت هذه الدراسة موضوع التحقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، الذي يعد الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية للتحقق والتأكد من صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية، وعلى هذا الأساس فقد حاولنا في هذا الموضوع إبراز الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية من اكتشاف الأخطاء والتلاعبات من جانب المكلفين في الوقت المناسب ومدى قدرته على معرفة الثغرات والخلل الذي يمس مصداقية وفعالية المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين بالضريبة ومن خلال هذه الدراسة اتضح لنا أن عملية التحقيق المحاسبي تعتبر من أهم الأساليب التي تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية واحد أهم وسائلها.

وفي الأخير جاءت الخاتمة العامة لهذه الدراسة والتي قسمناها إلى ثلاث أجزاء رئيسية وهي:

- ✓ **نتائج الدراسة:** استطعنا في دراستنا التوصل إلى نتائج معتمدين في ذلك على الدراسة الميدانية.
- ✓ **التوصيات:** بعد التطرق للنتائج المتوصل إليها، سنحاول من خلال هذا الجزء من الخاتمة العامة استعراض التوصيات التي نراها مناسبة.
- ✓ **آفاق الدراسة:** في هذا الجزء ومن خلال الدراسة التي قمنا بها والنتائج التي توصلنا إليها نقترح مواضيع بحوث مستقبلية وهذا من اجل استمرار الدراسة.

### أولاً: نتائج الدراسة:

- الرقابة الجبائية في التصريحات تأخذ أشكال عديدة تختلف باختلاف الهدف أو الطرق التقنية المستعملة لتقييم مدى صدقية التصريحات من حيث الالتزام بالتشريع الجبائي الساري المفعول.
- التحقيق في المحاسبة له قدرة فعالة في مراقبة تصريحات المكلفين الذين يدخلون ضمن النظام الحقيقي والملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري رغم الجهد والوقت الكبيرين اللذان يتطلبهما هذا النوع من التحقيقات الجبائية بالنظر إلى عدد المستندات والدفاتر داخل وخارج المؤسسة التي يتم الاطلاع عليها.
- حتى تتم عملية التحقيق المحاسبي على أحسن وجه وضع المشرع مجموعة من الإجراءات ونص على ضرورة إتباعها بدءاً بفحص الملف الجبائي، إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف، ثم القيام بعملية التحقيق، إرسال التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، مناقشة رد المكلف، عقد جلسة التحكيم والوصول إلى تحديد النتيجة النهائية وغلق التحقيق.
- يتم اقتراح الملفات على مستوى المراكز القاعدية (مفتشيات الضرائب) أو على مستوى المصلحة الرئيسية للتسيير (مراكز الضرائب)، مع الأخذ بعين الاعتبار أسس ومعايير الانتقاء العقلانية والظرفية لاختيار هذه الملفات حتى تكون هناك عدالة بين المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق المحاسبي عليهم.

- من خلال الدراسة الميدانية اتضح أن حساب رقم الأعمال يعتبر الأساس في تحديد القاعدة المنشئة للضريبة لكونه عند رفض محاسبة المكلف شكلا أو مضمونا، يتم إعادة التقدير لرقم الأعمال الخاضع لمختلف الرسوم والذي يستخرج منه الأرباح الخاضعة للضرائب.

### ثانيا: التوصيات:

- من خلال دراستنا لموضوع البحث واستخراج النتائج يمكننا أن نقدم التوصيات التالية:
- إيجاد إدارة عصرية فعالة ومرنة، لا تتمثل في الهياكل والتجهيزات فقط، بقدر ما تركز على نوعية الموارد البشرية، وإيجاد الأعدان الجبائين ذوي الكفاءة، وحسن الخلق، والقيم الإيجابية العامة.
- ضرورة تحديد معايير واضحة، شفافة وموضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية وعدم التركيز على قطاعات دون غيرها.
- زيادة عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي وزيادة عدد المراقبين ذوي الخبرة والكفاءة المختصين لاكتشاف الغش والتهرب الضريبي.
- إلزامية إجراء التحقيق المحاسبي بعين المكان وإجراء المعاينة المفاجئة لمراقبة حركة المخزونات والممتلكات الموجودة فعلا، نظرا لأهميتها في إتمام عملية المراقبة المحاسبية.
- تبسيط الإجراءات الرقابية والتحقيقات الجبائية مع إعطائها المزيد من الصلاحيات لتأديتها على أكمل وجه.
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتطوير أساليب التعامل والتواصل.
- تحسين الحالة المادية للمصالح الجبائية ووضعهم بعيدين عن إمكانية الإغراء.

### ثالثا: آفاق الدراسة:

- في ضوء الدراسة التي قمنا بها والنتائج المتوصل إليها فقد تجلّى لنا آفاق جديدة للبحث، مما جعلنا نقترح أن تركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:
- دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل عملية الرقابة الجبائية.
- استخدام التحقيق المصوب كأداة رقابية على الضرائب والرسوم.
- دور التدقيق الجبائي في تقييم الوضعية المالية للمؤسسات.





# قائمة المصادر والمراجع



❖ باللغة العربية

✓ الكتب

- 01- بن أعمارة منصور، إجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 02- خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014.
- 03- شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة حسب المخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 1997.
- 04- صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، ط3، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 05- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة: الجزائر، 2012.
- 06- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار الجزائر، 2009.
- 07- كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011.
- 08- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة، الجزائر، 2004.
- 09- نور عبد الناصر، حسن عدس نائل، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة، عمان: الأردن، 2003.

✓ الأطروحات والرسائل

- 01- العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس، المدية، الجزائر، 2008.
- 02- بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي الجزائر للفترة (1999-2009)، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص نفود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011.
- 03- بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2015.
- 04- حميدانو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة وجباية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
- 05- رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007.
- 06- زروقي نجيب، جريمة التملص الضريبي واليات مكافحتها في التشريع الجزائري، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص العلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013.

- 07- زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2013.
- 08- زناتي فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، رسالة ماجستير غير منشورة تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة احمد بوقرة، بومرداس، 2012.
- 09- عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2012.
- 10- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدية، 2009.
- 11- قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مباح ورقلة، 2013.
- 12- قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011.
- 13- كحلة عبد الغني، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي دراسة حالة للفترة 2000-2010 رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة المدية 2012.
- 14- كردودي سهام، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2009.
- 15- لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2015.
- 16- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

✓ الملتقيات والمجلات

- 01- بلواضح الجيلاني، سعيدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، العدد: 12/ 2014.
- 02- بن عبد العزيز سفيان، مومني يوسف، النظام المحاسبي المالي كآلية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة الجزائر، العدد السابع، جوان 2017.
- 03- بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر الاستراتيجيات والسياسات الاقتصادية في الجزائر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، العدد 17، 2017.
- 04- زرقون محمد، عتير سليمان، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة البديل الاقتصادي، المركز الجامعي، الوادي، العدد الأول.
- 05- كواشي مراد، شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية، جامعة أم البواقي، العدد الثاني.
- 06- لعلاوي محمد جمال، زينات السعيد، التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة (TVA) القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية جامعة أم البواقي، العدد السادس، ديسمبر 2016.
- 07- ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر مداخلة ضمن أعمال الملتقى العلمي الدولي حول "الأزمة المالية والاقتصادية والحوكمة العالمية"، جامعة سطيف، المنعقد في الفترة 20-21 أكتوبر 2009.

✓ أبحاث دراسية

- 01- شيعاوي وفاء، الرقابة الجبائية و ضمانات المكلف، أبحاث، العدد 11، الجزء الثاني، كلية الحقوق جامعة الجزائر 1.

✓ القوانين

- 01- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.
- 02- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018.
- 03- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القانون التجاري 2007.

✓ باللغة الفرنسية ✓

✓ **LES LIVRE**

01- Tazdait Ali , **Matrise Du Sustème Comptable Financier** , 1<sup>ere</sup> Edition, Algerie, 2009.

02- Daniel Richer, **Les Procédures Fiscales**, PUF , France, 1990.



# الملاحق



**الملحق رقم (01): إشعار بالتحقيق في المحاسبة**

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BISKRA

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب - بسكرة

Référence N° 66 /DIW/SDCF/BVF/BB/2018.

Lettre avec

A.R

N°

مسيرش د م لاستخراج الرمل و الحصى  
استخراج الرمل و الحصى + كراء معدات البناء و الأشغال  
العمومية

**Avis de Vérification de Comptabilité**

Le23/05/2018

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **مؤسستكم**

le 22/05/2018 à **10H00**, à l'effet de vérifier au titre des exercices **2014/2013, 2015/14, 2016/15, 2017/16.**

l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux

impôts, droits et taxes ci-après, désignés **المضافة** - الرسم على القيمة المضافة - الضريبة على أرباح الشركات - الرسم على النشاط المهني - الرسم على القيمة المضافة - حقوق الطابع و كل الضرائب و الرسوم الأخرى.

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

-

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

-

**الملحق رقم (02): جدول مقارنة الميزانيات**

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
إدارة الضرائب

Seie N°16 (2002)

مديرية الضرائب

لولاية - بسكرة

المحقق الأول (م م)  
المحقق الثاني (م م)

**ETAT COMPARATIF DES BILANS**  
CONCERNANT

ش ذ م م لاستخراج الرمل و الحصى  
استخراج الرمل و الحصى + كراء آلات البناء و الأشغال العمومية بسكرة  
(Exercices 2017 - 2016 - 2015 - 2014 )

**RENSEIGNEMENTS DIVERS**

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

Années.....	2017	2016	2015	2014	2013	Observations



<b>ACTIF</b>	<b>Au 31/12/2013</b>	<b>Au 31/12/2014</b>	<b>Au 31/12/2015</b>	<b>Au 31/12/2016</b>	<b>Au 31/12/2017</b>	<b>Observations</b>
تشبيبات عينية	1.010.000	1.010.000	1.010.000	1.010.000	1.010.000	
قسط الاهتلاك	277.750	378.750	479.750	580.750	681.750	
القيمة الصافية	732.250	631.250	530.250	429.250	328.250	
تشبيبات أخرى منقولة	29.716.546	32.837.208	34.367.208	34.367.208	34.367.208	
قسط الاهتلاك	17.948.579	20.698.191	23.347.433	20.888.726	26.231.851	
القيمة الصافية	11.767.966	12.139.017	11.019.775	13.347.481	8.135.356	
مخزونات جارية	462.335					
الزبائن	7.195.026	9.576.976	9.576.976	4.896.976	5.551.976	
مدينون آخرون	1.050.000	1.050.000	1.063.696	1.080.392	1.081.483	
الضرائب و الرسوم	1.831.553	1.466.888	1.598.312	3.514.027	2.766.915	
الخزينة	3.940.617	2.791.171	4.280.012	11.036.972	5.507.636	
<b>Totaux</b>	<b>26.979.947</b>	<b>27.897.182</b>	<b>28.069.021</b>	<b>34.436.100</b>	<b>23.371.618</b>	المجموع

<b>PASSIF</b>	Au 31/12/2013	Au 31/12/2014	Au 31/12/2015	Au 31/12/2016	Au 31/12/2017	Observations
رأس المال	5.000.000	5.000.000	5.000.000	5.000.000	5.000.000	
النتيجة الصافية	112.918	635.059	994.315	- 3.262.302	- 3.151.024	
ترحيل من جديد	- 1.591.488	- 1.478.569	- 843.510	994.315	- 2.267.987	
الموردون وحسابات ملحقة الضرائب	2.265.808 60.000	2.287.492 78.811	2.287.492	11.031.825	2.963.027	
مدينون آخرون (الحساب الجاري للشركاء)	21.132.510	21.132.510	20.630.724	20.672.262	20.672.262	
<b>Totaux</b>	<b>26.979.749</b>	<b>27.897.182</b>	<b>28.069.021</b>	<b>34.436.100</b>	<b>23.371.618</b>	المجموع

**DETAIL DE GROUPES DE COMPTES**  
 ( Réserves , provisions , amortissements ,comptes- courants, créditeurs ou débiteurs divers)

qui n'auraient pas été détaillés dans le bilan

Au .....	Au.....	Au .....	Au .....	Au .....	<b>Observations</b>

## RELEVÉ DE CMPTABILITE

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بسكرة

CONCERNANT

ش ذ م م لاستخراج الرمل والحصى  
ولاية بسكرة

DESIGNATION DES COMPTES	01/01/2014	01/01/2015	01/01/2016	01/01/2017	OBSER-
	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017	
	2	3	4	5	
<b>CREDIT</b> { Vente de marchandises-----					
<b>DEBIT</b> { Marchandises consommées-----					
BENEFICE BRUT( crédit -débit )(1)-----					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes}}{\text{ventes}} \times 100$					
<b>AJO</b> { Production vendue -----	/	7.277.000	8.304.000	8.115.000	
{ Production stockée -----					
{ Production de l'Entrep, pour elle-même					
<b>CREDIT</b> { Prestation fournies -----	6.829.912	1.242.671	1.980.000	1.000.000	
{ Transfert de change de production -----					
<b>TOTAL DU CREDIT</b> -----	6.829.912	8.519.671	10.284.000	9.115.000	
<b>DEBIT</b> { Matières et fournitures consommés	2.286.947	2.279.763	3.543.754	3.653.892	
{ Services -----	809.000	2.291.640	3.069.679	2.152.162	
<b>TOTAL DU DEBIT</b> -----	3.095.947	4.571.403	6.613.433	5.806.054	
BENEFICE BRUT( crédit -débit )(2)-----	3.733.965	3.948.268	3.670.567	3.308.946	
POURCENTAGE BRUT = $\frac{V,A}{\text{production vendue}} \times 100$	54.67 %	46.34 %	35.69 %	36.30 %	
<b>D'EX</b> { Bénéfices brut total (1) +(2) -----	3.733.965	3.948.268	3.670.567	3.308.946	
<b>CREDIT</b> { Produits divers -----					
{ Transfert de charge d'exploitation					
<b>TOTAL DU CREDIT</b> -----	3.733.965	3.948.268	3.670.567	3.308.946	
<b>DEBIT</b> { Frais personnel -----	64.800		501.912	867.861	
{ Impôts et taxe -----	138.265	25.639	39.600	20.000	
{ Frais divers financier	45.227	175.309	202.959	127.981	
{ Amortissements-----	2.749.611	2.649.242	5.446.293	5.444.124	
{ Frais Financières					
<b>TOTAL DU DEBIT</b> -----	2.997.903	2.850.190	6.190.764	6.459.966	
<b>CREDIT</b> { Solde du résultat d'exploitation -----	736.062	1.098.078	/		
{ Autres produits -----					
<b>TOTAL DU CREDIT</b> -----	736.062	1.098.078	/		
<b>DEBIT</b> { Solde du résultat d'exploitation -----			2.520.197	3.151.024	
{ Autres charge -----			641.103	/	
<b>TOTAL DU DEBIT</b> -----			- 3.161.302	- 3.151.024	
<b>BENEFICE NET (crédit - débit)</b> -----	736.062	1.098.078	/	/	
<b>POURCENTAGE NET = <math>\frac{\text{bénéfice net}}{C,A} \times 100</math></b>	10.77 %	12.88 %	/	/	

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

NATURE DES MODIFICATIONS		EXERCICE vérifié 31/12/2017	EXERCICE vérifié 31/12/2016	EXERCICE vérifié 31/12/2015	EXERCICE vérifié 31/12/2014	OBSERVATION
<b>MEN TATI</b>	النتيجة المصرحة	<b>- 3.151.024</b>	<b>- 3.161.302</b>	<b>1.098.078</b>	<b>635.059</b>	
	Prélèvement et dépense personnelle CASNOS	<b>218.096</b>	<b>64.800</b>	/	<b>64.800</b>	
	Commissions-----					
	Intérêts et fonds propres -----					
	Intérêts des comptes courants --					
	Réserves -----					
	رقم الأعمال غير مصرح	<b>777.350</b>	<b>228.200</b>			
	أعباء غير مبررة				<b>101.000</b>	
	فوائض قيم التنازل		<b>315.685</b>			
	Fonds de commerce					
	Brevets , concessions					
	Terrains إدماج عجز غير قانوني	/	/	<b>2.903.152</b>		
	Bâtiments اهتلاكات مبالغ فيها	<b>3.808.982</b>	<b>3.720.749</b>			
	Matériel .....					
	<b>TOTAL DES AUGMENTATIONS</b>	<b>4.804.428</b>	<b>4.329.434</b>	<b>2.903.152</b>	<b>165.800</b>	
<b>DIMINUTIONS</b>	الرسم على النشاط المهني	<b>177.847</b>	<b>170.644</b>	<b>145.540</b>	/	
	.....					
	.....					
<b>TOTAL DES DIMINUTIONS</b>	<b>177.847</b>	<b>170.644</b>	<b>145.540</b>	/		
DIFFERENCE ENTRE LES AUGMENTATIONS ET LES DIMINUTIONS	<b>4.626.581</b>	<b>4.158.790</b>	<b>2.757.612</b>	<b>165.800</b>		
BENEFICE NET REEL .....	<b>1.475.557</b>	<b>997.488</b>	<b>3.855.690</b>	<b>800.859</b>		
POURCENTAGE NET = <u>( bénéfices netx 100</u> C,A Total reconstitué	<b>14.91 %</b>	<b>9.48 %</b>	<b>45.25 %</b>	<b>11.72 %</b>		
Application de l'article 18 du code des Impôts Directes et Taxes assimilées	TOTAL à retrancher du bénéfice net ci -dessus .....	<b>1.475.557</b>	<b>997.488</b>	<b>3.855.690</b>	<b>901.862</b>	
	<b>BENEFICE IMPOSABLE .....</b>	<b>1.475.557</b>	<b>997.488</b>	<b>- 691.895</b>	<b>- 3.323.708</b>	
	Report déficitaire					
	EX20.....					
	EX20.....					
	EX20.....					
	EX20.....					

الملحق رقم (04): محضر المعاينة المادية للموجودات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

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/ 2018

## محضر

(جـرد المخزونات - الاستثمارات)

في سنة ألفين وثمانية عشر وفي اليوم السادس من شهر جوان وعلى الساعة العاشرة و النصف صباحا (10 H 30).

نحن الموقعون أدناه : السيد : ..... - مفتش رئيس - رئيس الفرقة  
السيد : ..... مفتش مركزي - محقق  
السيد : ..... - مفتش مركزي - محقق

حالفين اليمين أمام القضاء و مكلفين بأمورية تابعة تابعين للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة و مسندة لنا مهمة التحقيق المحاسبي و الجبائي لنشاط السيد :

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

رئيس الفرقة المحققان

اسم و لقب المكلف بالضريبة

الملحق رقم (05): بطاقة بداية أشغال التحقيق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE 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/BB/2018

. رقم : /م و ض /م ف ر ج /م ت ج /ف ب /2018 .

Biskra Le .....

Numéro de l’Affaire 04/VC/2018

Numéro de l’Identifiant fiscal

Nom et Prénom ou raison Sociale : ش ذ م لاستخراج الرمل والحصى

Activité / استخراج الرمل والحصى + كراء معدات البناء والأشغال العمومية

Adresse بلدية بسكرة Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N°66/VC/2018 du 23/05/2018

Remis ou Reçu le ...../...../.....

Période à vérifier du ...../.....au...../...../.....

Noms. Prénoms et grades des agents vérificateurs :

M . المحقق الأول

M . المحقق الثاني

Date de début des travaux

Préparatoire .....

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

Date d’intervention sur place (contrôle au fond)

.....

Lu et approuvé :

Chef de brigade P/I

Les Vérificateurs //

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

قرزو ينامامة

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

لاميديرلا تعمامة للضرائب

Sous-Direction du Contrôle Fiscale

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

Référence N°:

357/DIW/SDCF/BVF/201

8

A.R.

N°

A  
مسيرش ذ م لاستخراج الرمل و الحصى  
استخراج الرمل و الحصى + كراء معدات البناء و الأشغال  
العمومية  
بلدية- بسكرة

بسكرة

Le 09/11/2018

Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°

66du

23/05/2018 ,vous avez fait

l'objet d'une

vérification de comptabilité au titre des exercices 2015/14 – 2016/15 – 2017/2016 – 2018/17 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après

désignés : - الرسم على النشاط المهني - الرسم على القيمة المضافة - الضريبة على أرباح الشركات :

- الضريبة على الدخل صنف أرباح موزعة -

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

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

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

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

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



La présente notification comporte.....feuilles y  
compris celui-ci. Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre  
parfaite considération.

**Chef de brigade**

**Nom, prénom et grade  
des vérificateurs**

الملحق رقم (07): التبليغ النهائي

لجمهورية الجزائر الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

قرازو يلامامة

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

لاميديرلا تعمامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE  
BISKRA

المديرية الولائية للضرائب - بسكرة

Référence N°: 412/DIW/SDCF/BVF/BB/2019.

Lettre avec  
A.R.

N°

A

ش ذ م م لاستخراج الرمل و الحصى - استخراج الرمل و  
الحصى + كراء معدات البناء و الأشغال العمومية  
-بلدية- بسكرة.

BISKRA le : 30/12/2018

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

Monsieur, **مسير الشركة**

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du **26/12/2018** et du...../..... en réponse à la notification de redressement N° **357** du **09/11/2018** et la notification complémentaire / rectificative N°...../..... du .../.....

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

Les  éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;

Les  éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;

Les  éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité. Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte **(10)** feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

## الملحق رقم (08): الورد الفردي

Série D - n° 37 A

### ROLE INDIVIDUEL N°: \_\_\_\_\_ Année: \_\_\_\_\_

مديرية الضرائب لولاية

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

M. \_\_\_\_\_ السيد (أ)

(nom et prénom - Nom social) (القاب - الأسماء العائلية)

Activité ou Profession : \_\_\_\_\_ النشاط أو المهنة

Adresse : \_\_\_\_\_ العنوان

Article d'Imposition : \_\_\_\_\_ رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : \_\_\_\_\_ رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : \_\_\_\_\_ رقم التعريف الضريبي

\_\_\_\_\_

مفتشية الضرائب

\_\_\_\_\_

(Cachet d'identification)

RECETTE DES IMPOTS

D \_\_\_\_\_

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D 37 A - Imp. Officielle, Alger (2012)

NUMERO	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE ou titre de la note d'imposition est établi	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT rattachement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
							De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
201 001	I.R.G.												
L1													
M1	Majors et Amendes (IF+RG) I.B.S.	à											
500 026	Versement Forfaitaire												
C													
500 026	Taxe sur l'Activité Professionnelle												
A													
500 020	Taxe sur la Valeur Ajoutée	à											
	Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA												
201 004 E	Taxe sur achats	à											
	E 2100 - Enregistrement												
	E 2 - C 200 - Timbre												
	C 1 - B - 00 - TF et TA												
	C 1-F-00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE													



# RÔLE INDIVIDUEL

Ar. 140 م 140 م 140 م 140 م

Année: .....

A ..... le ..... <b>Le Chef d'Inspection,</b>  Cachet, Signature,	Arrêté le présent rôle à la somme de : .....    A ..... le ..... <b>Le Directeur des Impôts de Wilaya,</b> Cachet, Signature,	<b>Prise en charge par le Receveur des Impôts</b> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <tr> <th style="width: 50%;">Numéros des Comptes-Lignes et sous lignes</th> <th style="width: 50%;">Montants</th> </tr> <tr> <td>201 001 — L1 .....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>201 001 — M1 .....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>201 004 — E .....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>500 026 — A .....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>..... C .....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>..... / .....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td><b>Total du Rôle</b> .....</td> <td>.....</td> </tr> </table>	Numéros des Comptes-Lignes et sous lignes	Montants	201 001 — L1 .....	.....	201 001 — M1 .....	.....	201 004 — E .....	.....	500 026 — A .....	.....	..... C .....	.....	..... / .....	.....	<b>Total du Rôle</b> .....	.....	<b>Annotation des poursuites engagées</b>  <b>Calendrier de Paiement souscrit le :</b>  A raison de ..... DA par mois .....  Avis officieux de saisie N° ..... du .....  Commandement à payer N° ..... du .....  Signifié le ..... à .....  Décision de fermeture N° ..... du ..... Exécutée le ..... période .....  Avis à tiers détenteur N° ..... du ..... Signifié le ..... à .....  Main-levée N° ..... à .....  Saisie N° ..... à .....  Vente du .....  P.V. de Carence N° ..... du .....  E.C.I. N° ..... à .....  C.A.S. N° ..... du .....  C.N.V. N° ..... du .....																																																																																																																																														
Numéros des Comptes-Lignes et sous lignes	Montants																																																																																																																																																																
201 001 — L1 .....	.....																																																																																																																																																																
201 001 — M1 .....	.....																																																																																																																																																																
201 004 — E .....	.....																																																																																																																																																																
500 026 — A .....	.....																																																																																																																																																																
..... C .....	.....																																																																																																																																																																
..... / .....	.....																																																																																																																																																																
<b>Total du Rôle</b> .....	.....																																																																																																																																																																
<b>EMARGEMENT DES PAIEMENTS EFFECTUES ET SITUATION DES RESTES AU 31/12 DE CHAQUE ANNEE</b>																																																																																																																																																																	
QUITTANCE		IMPOT PAYE	COMPTE-LIGNE et sous-ligne d'imputation	DROITS SIMPLES	PENALITES de Recouvrement	SOLDE																																																																																																																																																											
Numéro	Date					Au : 31/12/.....	Au : 31/12/.....	Au : 31/12/.....																																																																																																																																																									
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tbody> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> </tbody> </table>																																																																																																																																																																	



# AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : ..... Année : .....

مديرية الضرائب لولاية

CODE ACTIVITE [ ]

DATE DE MISE EN RECouvreMENT [ ]

DATE D'EXIGIBILITE [ ]

RECETTE DES IMPOTS

D [ ]

(Cachet d'identification)

M. .... (i) السيد (القب، الاسم، إسم الشركة)  
 (nom et prénom - Raison sociale)  
 Activité ou Profession : ..... النشاط أو المهنة  
 Adresse : ..... العنوان  
 Article d'Imposition : [ ] رقم المادة  
 Numéro d'Identification Statistique : [ ] رقم التعريف الإحصائي  
 Numéro d'Identification Fiscale : [ ] رقم التعريف الجاني

مفتشية الضرائب

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D.37 - Imp. Officielle, Alger (2013)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.												
Majorations et Amendes (VF+IRG)	à											
I.B.S.												
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée	à											
Réintégration TVA/achats												
Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats	à											
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>												

الملحق رقم (09): محضر انتهاء أشغال التحقيق

لجمهورية الجزائر الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

قرزو يلامداة

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

لاميديرلاة عمادة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE LA  
WILAYA DE BISKRA

المديرية الولائية للضرائب - بسكرة

رقم : ...../م و ض/م ف رج/م ت ج/ف ب/2018.

Fiche de fin des  
travaux de  
Vérification

ببسكرة 30/12/2018

Numéro de l'affaire 04/VC/2018

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale ش ذ م لاستخراج الرمل و الحصى

Activité استخراج الرمل و الحصى + كراء معدات البناء و الأشغال العمومية

Avis de vérification N°66/2018 du 23/05/2018

Date de fin des travaux sur

place...../.....

Date de notification des résultats de la vérification 08/11/2018

Date de notification de la position définitive de l'administration 30/12/2018

Chef de brigade P/I

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

الملحق رقم (10): تقرير التحقيق في المحاسبة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

المديرية الجهوية للضرائب - قسنطينة

المديرية الولائية للضرائب - بسكرة

IDENTIFIANT FISCAL

CODE TERRITOIRE

0723

CODE ACTIVITE

103203 - 603007

NUMERO D'ARTICLE

**RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE**

**N° 04/2018**

Entreprise vérifiée

ش ذ م م لاستخراج الرمل والحصى

Brigade de vérification

« B »

Activité

استخراج الرمل و الحصى + كراء معدات البناء والأشغال العمومية

Agents vérificateurs :

Adresse

بلدية- بسكرة

## A/ GENERALITES

### 1. Renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée:

- Forme juridique : شخص معنوي
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle : 08/04/2007
- Désignation de l'exploitant-directeur général : مسير الشركة
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :
  - Associé Majoritaire :
  - Associé Minoritaire :
  - Non Associé :
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :.....

/

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire :

حي المجاهدين رقم 01 - بسكرة



## 2/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

- position fiscal : خاضع للنظام الحقيقي

Impôts directs :

خاضع للنظام العام للضرائب المباشرة طبقا للمواد 217 – 222 للرسم على النشاط المهني  
150 للضريبة على أرباح الشركات - 104 للضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للمرتبات و الأجور  
والأرباح الموزعة

T.C.A

خاضع للنظام العام للرسم على القيمة المضافة طبقا للمواد 14 – 23 – 42 إلى 49 من رقم

- Gestion du dossier fiscal

مفتشية الضرائب بسكرة

- Dépôt des déclarations et des bordereaux – avis de versement

(Tardif – défaillances – régulier)

إيداع منتظم للتصريحات الشهرية و السنوية

- Régularisations fiscales (impôts directs – T.C.A)

خضع للتسوية على مستوي المفتشية للسنوات 2008 و 2009 في مجال الرسم على القيمة المضافة  
2015 – 2016 في مجال الضريبة على أرباح الشركات ضد الأرباح الموزعة

-Vérifications de comptabilité

لم تخضع الشركة للتحقيق المحاسبي و الجبائي من قبل.

- Périodes vérifiées

التحقيق الحالي للفترة من 2014/01/01 الى غاية 2017/12/31

-Recherches extérieurs dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes 30

- Nombre de recoupements reçus 10

- Observations éventuelles عدم رد على طلب المعلومات لبعض الهيئات العمومية و الخاصة

Autres observations/

- Désignations précise de l'activité (s) exercée (s)

استخراج الرمل و الحصى وكراء آلات ومعدات البناء والأشغال العمومية

- Adresse des Etablissements des productions, de commercialisation, des entrepôts

- تجزئة حميدي زيان - بلدية ليشنة ولاية بسكرة

- Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)

- المحجرة -

- Importance des Moyens d'exploitation      معدات استغلال ذات أهمية متوسطة

- Effectifs employés :

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
02	02	/	/	عدد العمال
867.861.00	501.912.00	/	/	كتلة الأجور

- Equipements d'exploitation :

- 2 سيارات سياحية / 1 سيارة نفعية  
- شاحنة كبيرة / مقطورة شحن آليات  
- محول كهربائي ذو توتر عالي

- Assistance juridique, Comptable ou fiscale (Conseil juridique, fiscal, comptable, etc...)

الأستاذ : .....  
محاسب معتمد - محافظ حسابات

بسكرة

**B/ PROCEDURE DE VERIFICATION** Série On°15  
(Pièces à joindre)

(2001)

**Pièces n° 1/Avis de Vérification :**

- Adresse : /n° / A/R
- Remis le **24/05/2018** Accusé réception

**Pièces n° 2/Avis de Notification :**

- Adresse le :...../.....n°...../.....A/R
- Accuse réception reçu le : .....
- Remis le **19/11/2018**.contre accusé réception

**Pièces n° 3/Réponse de l'Entreprise vérifiée :**

- Reçue le **26/12/2018** dans les délais
- Absence de Réponse – reçue hors délais

**Pièce n°4/ Notification de la position définitive de l'Administration :**

- Adresse le **31/12/2018** n°...../.....-A/R
- Accuse réception reçu le : .....
- Remis le .....contre accuse réception

**Pièce n°4/1 – Avis de notification aux associés :**

- Adresse le :...../.....n°..... A/R
- n°...../.....A/R
- n°...../.....A/R
- Accusé réception reçu le...../.....

**Pièce n°5 Nouvelle réponse de l'Entreprise vérifiée ( éventuellement) :**

- Reçue le :...../.....

**Pièce n°6- Nouvelle notification de la position de l'Administration :**

- Adresse le :...../.....

**Pièce n°7- Tableau comparatif des Bilans – relevé de comptabilité : مرفق بالتقرير**

**Pièce n°8- Copie de l'avertissement « activité » مرفق بالتقرير**

**Pièce n°9 – Copie de l'avertissement « revenus » مرفق بالتقرير**

## C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

### 1°/ Observations sur les résultats de la vérification :

#### - Du Chef de Brigade

تم إتباع الطريقة التحاورية في تحديد الأسس ، حيث تم اعتماد رقم أعمال جديد لسنتي 2016 – 2017 بإضافة رقم أعمال غير مصرح خاص بالمحجرة مما نتج عنه تسوية في مجال الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

كما تم تحديد الربح من خلال دمج الأعباء الغير قابلة للخصم كمصاريف الشيوخة والاهتلاكات الغير قانونية وكذا إضافة رقم الأعمال المفوتر الغير مصرح بعد تخفيض الرسم على النشاط المهني ، وكذا إدماج الربح الناتج عن فائض قيم التنازل عن الأصول لسنة 2016 ، مما نتج عنه تسوية في مجال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الموزعة لسنتي 2016 – 2017.

#### - de la sous – direction chargée du contrôle fiscale

تم احترام كل الإجراءات والقوانين الجبائية السارية المفعول كما تم إتباع الطريقة التحاورية في جميع مراحل التحقيق .

### 2° /Conclusion de la vérification :

#### Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

المعني ملتزم جبائيا ، حيث يقوم بإيداع التصريحات وفقا للأجال القانونية كما يقوم بتسديد أغلب المستحقات الضريبية الواجبة عليه.

#### Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués

( existence ou non de manœuvres frauduleuses- infractions répétées )

وجود بعض الأخطاء والهفوات ناتجة عن عدم تطبيق القوانين السارية المفعول و كذا بعض الأخطاء المحاسبية والتي لا يمكن اعتبارها أفعال تدليسية.

- Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention ( incidents éventuels, opposition à contrôle , etc...)

أبدى المعني تعاوننا في جميع مراحل التحقيق.

**B/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE**  
**(Direction régionale des impôts)**

1°/ Date du contrôle du rapport de vérification :  2°/ Date de  
l'envoi à l'administration centrale de la fiche de synthèse :

3°/ Observations de la direction régionale des Impôts :.....

4°/ Réponse de la direction des Impôts de Wilaya :.....

5°/ Décision proposée par la D.R.I :.....