

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra  
Faculté des Sciences Economiques,  
Commerciales et des Sciences de Gestion  
Département des Sciences Commerciales



جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

## الموضوع

### استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

د/ العمري أصيلة

إعداد الطالبان:

سني عواطف

ساسى مايسة

### لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	د/ كحول صورية	أستاذ محاضر - ب -	رئيسا	جامعة بسكرة
2	د/ العمري أصيلة	أستاذ محاضر - أ -	مشرفا	جامعة بسكرة
3	د/ بركات ربيعة	أستاذ محاضر - ب -	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2020/ 2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال تعالى:

( شَهِدَ اللَّهُ أَنَّهُ لَا إِلَهَ إِلَّا هُوَ وَالْمَلَائِكَةُ وَأُولُوا الْعِلْمِ  
قَانِمًا بِالْقِسْطِ لَا إِلَهَ إِلَّا هُوَ الْعَزِيزُ الْحَكِيمُ )

(آل عمران: آية 18)

# إهداء

إلى تلك الدمعة الملائكية التي تنساب حباً وحنان  
تزرع أشواقها لي في حقل الأمل لتضحى ومضات تنير دربي يناديها فؤادي  
قبل لساني، إلى من تقف الكلمات حائرةً على بابها لتصفها تلك التي غمرتني  
بدعائها وسهرت لأجلي وذرفت دموعها شوقاً لأجلي.....والدتي

إلى من تتكسر عند صدره الدافع عقباتي....

إلى رمز الكفاح الذي لم ييخل علي بأي جهد في سبيل تحقيق طموحي...

إلى من أرى في كل يوم فيه

قلباً يكبر ... وعبرةً تزداد ... وحناناً يتدفق ... إلى روح والدي

إلى من أرى فيهم أملي ومستقبلي، أزهار حياتي النضرة التي يمدني أريجها بخيوط التفاؤل

المشرقة: سلطنة، نزيهة، ليندة، أميرة، دعاء الحنين... أخواتي.

إلى روح اختي الطاهرة.... صباح (رحمها الله)

إلى كل من كانوا لي سنداً ودعماً لم يذكرهم قلبي وحفظهم قلبي

عواطف

# إهداء

اللهم لك الحمد قبل أن ترضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى، نحمد  
الله عز وجل أنه وفقنا إلى انجاز هذا العمل المتواضع.

إلى الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما.

إلى إخوتي أنار الله دربهم.

إلى زوجي العزيز سندي في الحياة.

إلى أولادي فلذة كبدي أسيل هبة الرحمان، شهاب الدين حفظهم الله.

إلى كل من ساعدني في إعداد هذا البحث من قريب أو من بعيد.

# شكر و تقدير

بسم الله والحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات وتنزل البركات وتتفرج بقدرته الأزمان خالق

الأرض والسماوات الذي أعاننا بفضلته وكرمه على انجاز هذا العمل وإتمامه.

نتوجه بجزيل الشكر والعرفان وخالص الدعاء إلى من مد لنا يد العون وساعدنا على إتمام هذا

العمل ونخص بالذكر الدكتورة العمري أصيلة لقبولها الإشراف على هذا العمل وتوجيهاتها القيمة

والتشجيع المستمر طيلة فترة انجاز المذكرة.

إلى كل من ساهم وقدم لنا يد العون من قريب أو من بعيد

إليكم جزيل الشكر

## المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان دور التحقيق المحاسبي في مكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين من خلال الكشف عن الأخطاء والتجاوزات التي تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة وخاصة الشركات والمؤسسات الاقتصادية، سواء بشكل عمدي أو غير عمدي، وهذا بهدف حماية الاقتصاد الوطني من جهة واسترجاع حقوق المال العام من جهة أخرى، ولتحقيق ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، وبالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وبعد تحليل النتائج تم التوصل إلى أن التحقيق المحاسبي من أهم الآليات التي تطبقها الإدارة الجبائية للتدقيق في مدى صحة البيانات، والمعلومات المحاسبية وما تتضمنه من حقائق عن المؤسسة لكشف أي تجاوزات أو عمليات تدليسية، والتي على أساسها يتم تعديل الأسس الجديدة للإخضاع الضريبي و تبليغها للمكلف.

**الكلمات الافتتاحية:** مكلفين بالضريبة، تهرب ضريبي، تحقيق محاسبي، رقابة جبائية.

## ABSTRACT:

This study aims to demonstrate the role of the accounting investigation in combating the phenomenon of tax fraud and evasion through the detection errors and abuses that are used by taxpayers, especially companies and economic institutions, and this is whether intentionally or unintentionally. This is with the aim of protecting the national economy on the one hand and recovering the rights of public funds on the other hand, and to achieve this we conducted a field study at the level of the tax directorate of the state of Biskra, specifically the sub-directorate of tax control, After analyzing the results, it was concluded that the accounting investigation is one of the most important mechanisms applied by the tax administration to check the validity of the data, the accounting information and the facts it contains about the institution to detect any violations or fraudulent operations, on the basis of which the new foundations of taxation are amended and communicated to the taxpayer.

**Key words:** Taxpayers, Tax evasion, Accounting investigation, Tax control.

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات:

الصفحة	الموضوع
-	الإهداء
-	شكر وتقدير
-	الملخص
-	فهرس المحتويات
-	قائمة الجداول
-	قائمة الأشكال
-	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
43-2	الفصل الأول: التحقيق المحاسبي كأداة لتعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم
2	تمهيد
11-3	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب و الرسوم و التهرب الضريبي
3	المطلب الأول: ماهية الضرائب و الرسوم.
6	المطلب الثاني: ماهية التهرب الضريبي و أسبابه
8	المطلب الثالث: طرق و آثار التهرب الضريبي
10	المطلب الرابع: أنواع التهرب الضريبي
25-12	المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي أداة للرقابة الجبائية.
12	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية
16	المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
23	المطلب الثالث: الإطار التنظيمي لعملية التحقيق المحاسبي
24	المطلب الرابع: التدابير الأولية لعملية التحقيق
41-25	المبحث الثالث: إجراءات التحقيق المحاسبي
26	المطلب الأول: الأعمال الأولية لمباشرة التحقيق

26	المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق
30	المطلب الثالث: فحص المحاسبة
34	المطلب الرابع: إعادة تشكيل الأسس الضريبية
43	خلاصة الفصل الأول
85-45	<b>الفصل الثاني: تطبيق اجراءات التحقيق المحاسبي على حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة</b>
45	<b>تمهيد</b>
55-46	<b>المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة</b>
46	المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة
46	المطلب الثاني: المديرية الفرعية التابعة للمديرية الولائية للضرائب
55	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
70	<b>المبحث الثاني: دراسة نموذج حالة ميدانية</b>
56	المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق
57	المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي ونتائجه
59	المطلب الثالث: نهاية أشغال التحقيق وتحرير التبليغ الأولي لنتائجه
84-71	<b>المبحث الثالث: التبليغ بنتائج التحقيق</b>
71	المطلب الأول: رد المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي
73	المطلب الثاني: التبليغ النهائي لعملية التحقيق المحاسبي
85	خلاصة الفصل الثاني
87	<b>خاتمة</b>
95-92	<b>قائمة المراجع</b>
102-97	<b>الملاحق</b>

## قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1	جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر - التبليغ الأولي -	61
2	جدول تحديد رقم الأعمال الناتج عن البضاعة غير المصرحة - التبليغ الأولي -	62
3	جدول تحديد رقم الأعمال الإجمالي - التبليغ الأولي -	63
4	جدول تحديد الربح - التبليغ الأولي -	63
5	جدول تحديد قواعد و أسس الرسم على النشاط المهني - التبليغ الأولي -	64
6	جدول تحديد قواعد و أسس الرسم على القيمة المضافة - التبليغ الأولي -	65
7	جدول يوضح الحسومات غير المقبولة حسب الفواتير - التبليغ الأولي -	65
8	جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على أرباح الشركات - التبليغ الأولي -	66
9	جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة - التبليغ الأولي -	66
10	جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على الدخل صنف المرتبات و الأجور - التبليغ الأولي -	67
11	جدول تحديد حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني - التبليغ الأولي -	67
12	جدول تحديد حقوق و غرامات الرسم على القيمة المضافة - التبليغ الأولي -	68
13	جدول تحديد حقوق و غرامات الضريبة على أرباح الشركات - التبليغ الأولي -	68
14	جدول يوضح التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات المسددة حسب السنوات - التبليغ الأولي -	69
15	جدول تحديد حقوق و غرامات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الموزعة - التبليغ الأولي -	69
16	جدول تحديد حقوق و غرامات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات و الاجور - التبليغ الأولي -	70
17	الجدول العام للحقوق و الغرامات - التبليغ الأولي -	70
18	جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر - التبليغ النهائي -	75
19	جدول تحديد رقم الأعمال الناتج عن البضاعة غير المصرحة - التبليغ النهائي -	75

76	جدول تحديد رقم الأعمال الإجمالي - التبليغ النهائي -	20
77	جدول تحديد الربح - التبليغ النهائي -	21
78-77	جدول تحديد قواعد و أسس الرسم على النشاط المهني - التبليغ النهائي -	22
78	جدول تحديد قواعد و أسس الرسم على القيمة المضافة - التبليغ النهائي -	23
79	جدول يوضح الحسومات غير المقبولة حسب الفواتير - التبليغ النهائي -	24
80	جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على أرباح الشركات - التبليغ النهائي -	25
80	جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة - التبليغ النهائي -	26
81	جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على الدخل صنف المرتبات و الأجور - التبليغ النهائي -	27
81	جدول تحديد حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني - التبليغ النهائي -	28
82	جدول تحديد حقوق و غرامات الرسم على القيمة المضافة - التبليغ النهائي -	29
82	جدول تحديد حقوق و غرامات الضريبة على أرباح الشركات - التبليغ النهائي -	30
83	جدول يوضح التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات المسددة حسب السنوات - التبليغ النهائي -	31
83	جدول تحديد حقوق و غرامات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الموزعة - التبليغ النهائي -	32
84	جدول تحديد حقوق و غرامات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات و الاجور - التبليغ النهائي -	33
84	الجدول العام للحقوق و الغرامات - التبليغ النهائي -	34

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
13	أشكال الرقابة الجبائية	01
55	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	02

## قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
97	الإشعار بالتحقيق	01
100-98	محاضر معاينة	02
101	بطاقة بداية الأشغال	03
102	محضر نهاية الأشغال	04

مقدمة

من أهم القضايا التي تركز عليها الدراسات والأبحاث هي قضية التنمية الاقتصادية التي كانت ولا تزال تحظى بالنقاش على اعتبار أنها الخيار الرئيسي للتخلص من أزمة التخلف.

ومن هذا المنطلق فإن تحقيق التنمية الاقتصادية في دول العالم الثالث ومنها الجزائر ضرورة لا بد منها، حيث أن كل دولة تعتمد على الإيرادات العامة باختلاف مصادرها سواء مصادر داخلية أو خارجية لتغطية نفقاتها بغرض المحافظة على استقرارها السياسي والاقتصادي والاجتماعي.

وتعد الجباية العادية وعلى رأسها الضرائب من أهم الموارد المالية التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق أهدافها الاقتصادية أو الاجتماعية أو حتى التنموية، بعد تذبذب إيرادات الجباية البترولية خاصة في السنوات الأخيرة، المتوقفة على أسعار البترول العالمية، ووفقا لذلك فإن الضريبة لم تعد غاية في حد ذاتها بل تعدت ذلك بأن تصبح أداة من أدوات الضبط التي تتدخل الدولة بواسطتها لتحقيق الأهداف المرغوب فيها، ومع توسع نطاق وأنواع الضرائب فإن استمرار هذا المورد يبقى مرهونا بمدى استجابة المكلفين للالتزامات الضريبية.

ولأن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يمنح للمكلفين بالضريبة حرية تقديم تصريحاتهم الضريبية بما يتناسب مع نوعية نشاطاتهم ومدخلهم الحقيقية، فإن ذلك لم يحول دون انتشار ظاهرة خطيرة ناتجة عن تحايل المكلفين على الإدارة الجبائية بطرق مختلفة مشروعة وغير مشروعة عرفت بالتهرب الضريبي، لتصبح هذه الظاهرة من أهم العقبات التي عرقلت تحقيق الدولة لأهدافها المرجوة.

ولمكافحة التهرب الضريبي والحفاظ على المال العام، تعاظم اهتمام المشرع الجزائري بالإدارة الجبائية فمنحها كل الوسائل القانونية والتنظيمية وكافة الصلاحيات لمراقبة صحة تصريحات المكلفين بالضريبة من عدمه، انطلاقا من حسن نيتهم حتى يثبت العكس، وهو ما يؤدي إلى إدخال تعديلات على الأسس المصرح بها أو كما تعرف بالأسس الخاضعة للضرائب والرسوم.

ولعل من أهم وسائل الرقابة الجبائية نجد التحقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية وأعاون محققين ذوي كفاءة مهنية في المجالين الجبائي والمحاسبي، وذلك وفق قواعد قانونية تبين فيها كل الإجراءات المتبعة التي يراعى فيها حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة، وذلك بهدف التقليل من الاغفالات والتجاوزات المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة لما لها من أثر سلبي على إيرادات الدولة وبالتالي أموال الخزينة وكذا تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، كما لها هدف آخر يتمثل في تشجيع المكلفين

الحريصين على دفع المبلغ الصحيح للضريبة في الأجال المحددة ومعاقبة المكلفين الذين لا يلتزمون بواجباتهم الجبائية.

### الإشكالية :

مما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للدراسة في التساؤل التالي:

ما مدى فعالية التحقيق المحاسبي في اكتشاف الإغفالات والأخطاء الجبائية والمحاسبية، المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال إدخال بعض التعديلات على الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم؟

وللإجابة على الإشكالية الرئيسية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف تتم عملية انتقاء الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي ؟
- ما هي الطرق والتقنيات المستعملة أثناء عملية التحقيق ؟
- هل يساهم المحقق المحاسبي والمؤهلات التي يمتلكها في دعم التحقيق المحاسبي؟

### فرضيات البحث:

بعد صياغة الإشكالية والقراءات الأولية المتعلقة بالموضوع، يمكن وضع الفرضيات التالية:

- يتم انتقاء ملفات المكلفين للتحقيق نتيجة عدم قدرة أعوان مفتشية الضرائب على متابعتها نظرا لكثرتها واستغراقها للوقت.
- يوجد عدة طرق وتقنيات يستعملها المحقق المحاسبي أثناء عملية التحقيق المحاسبي.
- يساهم المحقق المحاسبي والمؤهلات التي يمتلكها في دعم التحقيق المحاسبي.

### أسباب اختيار الموضوع:

وقد تم اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب نوجزها فيما يلي:

- طبيعة التخصص العلمي الذي ندرس فيه وصلته بموضوع الدراسة.
- الميول الشخصي والاهتمام بالمواضيع المتعلقة بالجبائية.

- الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحفاظ على المال العام واسترجاع حقوق الخزينة العمومية.
- نقوش هذا الموضوع على المستوى الكلي من طرف كثير من الباحثين، لكن نجد القليل منهم من تناوله على المستوى الجزئي ( التحقيق المحاسبي ).

### أهداف موضوع البحث:

هذه الدراسة تهدف إلى تحقيق العديد من الأهداف نذكر منها:

- إظهار الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في المجال الاقتصادي ككل .
- دراسة مختلف الإجراءات والتقنيات الواجب إتباعها بغية الوصول لفعالية التحقيق المحاسبي .
- إبراز الأجهزة القائمة بعملية التحقيق المحاسبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك.
- إبراز أثر التحقيق المحاسبي في التخفيف من حدة التهرب الضريبي والحفاظ على المال العام.

### أهمية موضوع البحث:

تكمن أهمية البحث في تناوله لموضوع يتعلق بإبراز المكانة التي تحتلها الضرائب والرسوم في الاقتصاد الوطني حيث تمثل نصيب الأسد من موارد الدولة، وكذا الآثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي التي تسعى الدولة جاهدة لمواجهتها والتخفيف من حدتها، من خلال زيادة فعالية الرقابة الجبائية بمختلف وسائلها ومن أبرزها التحقيق المحاسبي، وذلك محاولة منا تعويض الندرة في الدراسات السابقة التي تناقش موضوع فعالية التحقيق المحاسبي.

### منهج البحث:

لتحقيق أهداف الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي في الفصل الأول والذي يعمل على جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع من مصادرها المختلفة وتصنيفها وتحليلها، ووصف تشخيص ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار النظري. أما في الفصل التطبيقي فقد استخدمنا منهج دراسة الحالة من خلال الملاحظات والمعطيات والمعلومات الميدانية لفهم السير والعمل الميداني من الجهات المختصة في هذا المجال و ذلك على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

## الإطار المكاني و الزماني للبحث:

تناولت دراستنا ملف من الملفات الجبائية للمكلفين التي خضعت للتحقيق من 2015 إلى 2018 على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة ( المديرية الفرعية للرقابة الجبائية - مكتب التحقيقات الجبائية - ).

## الدراسات السابقة:

يمكن التمييز بين أهم الدراسات العربية المتعلقة بموضوع البحث على النحو الموالي:

- الياس قلاب ذبيح، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة جامعة بسكرة، 2009-2010، هدفت هذه الدراسة استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري، والتحديات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات وأبرزها ظاهرة التهرب الضريبي وما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وامتيازات الخزينة العمومية بشكل خاص.

و قد خلص الباحث إلى أن التحكم السليم في مكونات التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية وفقا للشروط القانونية والتنظيمية المعمول بها قد تسترجع حقوق الخزينة العمومية من جهة وتساهم في الحد أو على الأقل التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي من جهة أخرى، من خلال الحصييلة الضريبية المحققة والتي تعتبر الثمار التي جنتها عملية الرقابة الجبائية.

- حفيظة مقرروي و نوال قصر، " التدقيق المحاسبي و دوره الرقابي في مصلحة الضرائب دراسة حالة " مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم مالية و محاسبية، قسم محاسبة وتدقيق، جامعة الجلاي بونعامة، خميس مليانة، 2016-2017. والهدف من هذه الدراسة هي محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد، وهذا بالاعتماد على التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للرقابة الجبائية بهدف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة لمكافحة التهرب الضريبي.

أهم ما توصلت إليه الباحثة إلى أن عملية الرقابة الجبائية تتم على التصريحات بطرق قانوني تمثلت في الرقابة الشكلية، والرقابة على الوثائق إضافة إلى التحقيق في المحاسبة، والتدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الهدف منها التقليل من التهرب الضريبي، وأن طريقة الرقابة العامة بجميع مراحلها حققت نتائج ايجابية والتي أسفرت عن قدرتها في كشف الغش والتلاعبات و التصريحات.

### صعوبات الدراسة:

عند انجاز هذا البحث اعترضتنا مجموعة من الصعوبات أهمها :

- نقص المراجع والكتب الخاصة بالرقابة الجبائية وبالأخص التحقيق المحاسبي.
- صعوبة الحصول على المراجع بسبب غلق المكتبات العامة والجامعية في ظل الظروف الاستثنائية التي يمر بها العالم ككل.
- صعوبة انجاز الجانب التطبيقي ( تطبيق الدراسة الميدانية ) في مديرية الضرائب في ظل التدابير الوقائية من فيروس كورونا ( Covid 19 ) التي اتبعتها الحكومة الجزائرية.

### هيكل البحث:

لمعالجة هذا الموضوع تم تقسيم الدراسة إلى فصلين متكاملين مسبقين بمقدمة تضمنت الإطار المنهجي للدراسة الفصل الأول نظري والمعنون بـ: التحقيق المحاسبي كأداة لتعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، والذي تطرقنا فيه للعناصر التالية: الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم والتهرب الضريبي، التحقيق المحاسبي أداة للرقابة الجبائية، إجراءات التحقيق المحاسبي.

و الفصل الثاني تطبيقي تحت عنوان: تطبيق إجراءات التحقيق المحاسبي على حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، حيث تطرقنا إلى العناصر التالية: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة، دراسة نموذج حالة ميدانية عن مؤسسة ذات مسؤولية محدودة وذات الشخص الوحيد تم تعديل الأسس للضرائب والرسوم بتطبيق إجراءات التحقيق المحاسبي، والتبليغ عن نتائج التحقيق.

وفي الأخير خاتمة تضمنت نتائج الدراسة ونتائج اختبار الفرضيات وتقديم بعض التوصيات وآفاق للبحث.

## الفصل الأول:

التحقيق المحاسبي كأداة لتعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم

**تمهيد:**

بتنوع الجباية وتوسع مجال تطبيقها، أصبحت من أهم الإيرادات العامة وبالنظر للدور الفعال الذي تؤديه الضرائب في تحقيق أهداف الدولة وتلبية الحاجات العامة وتغطية النفقات يكاد يكون اعتماد الدولة عليها كلياً وباعتبار ظاهرة التهرب الضريبي قد أصبحت تهدد اقتصاديات الدول، فإن المشرع الجزائري قد وضع مجموعة من الوسائل والإجراءات التي تكفل ضمان تحصيلات ضريبية في المستوى من جهة، ومكافحة الغش والتهرب الضريبي من جهة أخرى، فاهتمت اهتماماً بالغاً بتنظيم عملية الرقابة الجبائية وممارستها بكفاءة أكثر، من بين تلك الإجراءات طريقة التحقيق المحاسبي حيث تهدف هذه الطريقة إلى التأكد من مدى صحة و نزاهة الإقرارات المصرح بها من طرف المكلف، و عليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم والتهرب الضريبي، أما المبحث الثاني فقد سلطنا الضوء على التحقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية، وأخيراً المبحث الثالث الذي تضمن إجراءات التحقيق المحاسبي.

**المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم والتهرب الضريبي.****المطلب الأول: ماهية الضرائب والرسوم.**

تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات التي تستعملها الدولة في تسيير إدارتها وتلبية حاجاتها، إذ تحتل مكانة بارزة نظرا لثباتها والزاميتها، و كذا حجمها والأهداف التي تصبو إليها.

**الفرع الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.**

واجه مفهوم الضريبة عدة تعاريف بخصوصها، وذلك حسب وجهة نظر كل مفكر، إلا أنها لم تخرج عن المعنى العام والشامل لها، لذلك سنستعرض فيما يلي مختلف التعريفات بالإضافة إلى الخصائص التي تتميز بها الضريبة عن غيرها من الإيرادات العامة.

**1- تعريف الضريبة:**

من أكثر التعاريف القديمة شهرة للضرائب ما جاء به جينز فعرفها: " بأنها استقطاع أو فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا، وبشكل نهائي، وبدون مقابل، لتغطية الأعباء العامة للمجتمع " (القيسي، 2000، صفحة 124).

كما عرفها الأستاذ Djeston Djebezs بأنها: " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ". (العناني، 1992، صفحة ص 261)

وهناك من يعرف الضريبة على أنها: " هي كل اقتطاع أو منفعة أيا كان شكلها تحصل عليه القوة العمومية بغية إشراك المواطنين في تحمل الأعباء العامة من جهة، ومن جهة أخرى تحقيق سياستها الاجتماعية الاقتصادية والتنمية ". (العناني، 1992، صفحة ص 261)

كما تعرف الضريبة على أنها: " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، وبصفة نهائية، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة ". (الشوابكة، 2015، صفحة ص 68)

أما عن أكثر التعاريف شيوعا في المفهوم الحديث هو اعتبارها: " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي وبدون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية ". (حرزلي، 2008، صفحة ص 13)

## 2- خصائص الضريبة.

انطلاقاً من التعاريف السابقة يمكننا تحديد خصائص الضريبة في أنها ذات شكل نقدي، لها طابع إجباري ونهائي، تدفع بدون مقابل، تفرض من طرف الدولة وهدفها تتمثل في تغطية الأعباء العامة للدولة أو تغطية تدخلات السلطة العمومية في المجتمع.

- الضريبة ذات شكل نقدي:

الأصل أن تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقود تماشياً مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل بالنظر إلى أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود، سواء في القطاعات العامة أو الخاصة وما دامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لابد وأن تحصل كذلك بالنقود.

ومع ذلك فقد تدفع الضريبة عينا إذا ما أجازت التشريعات الضريبية ذلك، رغبة في التيسير على المكلفين دفع أنواع معينة كضريبة الشركات مثلا حيث يسمح المشرع أحيانا استيفائها عينا. (الشوابكة، 2015، صفحة ص 68)

- الضريبة تدفع جبرا.

إن الضريبة شكل من أشكال إبراز وإظهار سيادة الدولة، فهي توضع ثم بعد ذلك تحصل عن طريق السلطة أو الإكراه، ويفهم من لفظ الإكراه، الأمر المتمثل في إجبار المكلف بالضريبة من أدائها عبر طرق إدارية (حرزلي، 2008، صفحة ص 16)، وهذا يعني أن الفرد ليس حرا في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة. (الشوابكة، 2015، صفحة ص 68)

- الضريبة تدفع بصفة نهائية.

وهذا يعني أن دافعي الضريبة ليس لهم الحق في استرداد المبالغ التي دفعوها للخزينة العامة حتى لو اثبت عدم الانتفاع بخدماتها.

- الضريبة تفرضها الدولة:

أي لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلا بالقانون، فالإدارة الجبائية التي تقوم بتنفيذ إدارة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة. (الخطيب، 2003، صفحة ص 146)

- الضريبة تدفع بدون مقابل.

ويعني ذلك أن المكلف دافع الضريبة لا ينتظر مقابل أو منفعة خاصة، فالفرد يدفعها على أساس مساهمته في المجتمع، وفي تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليهم وتوفر لهم الخدمات الأساسية من تعليم وصحة، وطرق، وأمن، وغير ذلك مقابل تنازل الأفراد عن شيء من حرياتهم، وأموالهم والمتمثلة في الضرائب.

- الضريبة تحقق منفعة عامة.

الضريبة تهدف إلى تحقيق أغراض اجتماعية، اقتصادية ومالية تسعى الدولة إليها لمقتضيات السياسة العامة لها.

فحاجة الدولة إلى المال ضرورية لتغطية النفقات العامة، كما أن الضريبة تهدف إلى تحقيق غرض اجتماعي واقتصادي، وجميع هذه الأهداف تسعى لتحقيق النفع العام. (القيسي، 2000، صفحة ص 127)

**الفرع الثاني: تعريف الرسم و خصائصه.**

1- تعريف الرسم:

ويعرف الرسم على أنه:

▪ الرسم عبارة عن مبلغ من النقود يدفعها الفرد جبرا للدولة مقابل نفع خاص يحصل عليه من جانب الدولة أو أحد الهيئات العامة، ويقترن هذا النفع الخاص بالنفع العام الذي يعود على المجتمع كله من خلال تنظيم العلاقة بين المرافق العامة والأفراد، فيما يتعلق بأداء النشاط أو الخدمة. (الشوابكة، 2015، صفحة ص 142)

▪ الرسم هو مبلغ من المال تحدده الدولة و يدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص وتتطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالبية. (دراز و أيوب، 2002، صفحة ص 249)

مما سبق يمكن استخلاص تعريف شامل للرسم والمتمثل في الآتي:

" الرسم هو مبلغ نقدي، يفتتح جبرا من الأشخاص بواسطة الدولة أو إحدى هيئاتها المحلية أو تنظيماتها الإدارية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الأشخاص الدافعون للرسم، إلى جانب منفعة عامة تعود على كل أفراد المجتمع ". (شعباني، 2017، صفحة ص 17)

2- خصائص الرسم:

مما سبق يمكن استخلاص عدة خصائص للرسم يذكر منها: (شعباني، 2017، صفحة ص 17)

- ✓ يحصل الرسم من الدولة، وذلك باستنادها إلى مؤسساتها المختلفة.
- ✓ يحصل الرسم على شكل مبالغ نقدية.
- ✓ يدفع الرسم جبرا بمجرد طلب الفرد للخدمة من الدولة وحصوله عليها.
- ✓ يدفع الرسم مقابل خدمة خاصة يحصل عليها الفرد، إلى جانب تحقيق نفع عام.
- ✓ يعتبر القانون المحدد الرئيس للرسم وذلك من حيث طريقة جبايته أو حتى قيمته.

#### الفرع الثالث: الفرق بين الضريبة والرسم.

ما يميز الرسم عن الضريبة، أن الضريبة تجبى من الفرد جبرا بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه أما الرسم فمبرر فرضه وأساس تحصيله هو المنفعة الخاصة التي تعود على دافعه من خدمة معينة تؤديها له الدولة. (دراز و أيوب، 2002، صفحة ص 249)

كما أن الاختلاف بين الضريبة و الرسم ليس ظاهرا بصفة جلية كما هو متصور وهذا ما نجده في حالة الرسوم على رقم الأعمال التي بالرغم من تسميتها، تعتبر ضرائب حقيقية حيث تدفع على أسعار مادة أو منتج معين، لكن لا تشكل المقابل الفعلي للخدمة المقدمة، أكثر من هذا إن التفرقة بين الرسم والضريبة تكون في بعض الأحيان غير عملية تماما بسبب تعقد التقنية الضريبة. (حرزلي، 2008، صفحة ص 72)

#### المطلب الثاني: ماهية التهرب الضريبي وأسبابه.

يلجأ الكثير من الأفراد المكلفين بالضريبة إلى طرق مختلفة للتخلص من دفع الضرائب بصفة جزئية أو كلية وذلك اعتبارا منهم بأنها تشكل عبئا على عاتقهم أو اقتطاعا إجباريا من ثروتهم لصالح الدولة وهذا ما يسمى بظاهرة " التهرب الضريبي " والذي سنتطرق له في هذا المطلب.

#### الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي.

يقصد بالتهرب الضريبي " ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئا إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة ". (مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، 2004، صفحة ص 6)

كما يعرف التهرب الضريبي بأنه: " استغلال ثغرات و نقص نصوص التشريعات الضريبية للهروب من عبء الضريبة وما يترتب عليه من خسارة وضياع مورد هام من موارد الدولة الأساسية ". (ناشد، 2008، صفحة ص 10)

وعليه فالتهرب ما هو إلا قيام المكلف بإخفاء جزء أو كل عناصر الوعاء الضريبي باستغلال الثغرات القانونية وغير القانونية للتخلص من دفع الضرائب والتي تؤدي في النهاية إلى خسارة مورد هام من الموارد الأساسية للمخزونات.

### الفرع الثاني: أسباب التهرب الضريبي.

تعود أسباب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي إلى وجود بيئة تتوفر فيها الشروط الملائمة والمساعدة على انتشارها، ولقد اختلفت الآراء في أسباب التهرب الضريبي إلا أن بلورة هذه الأسباب يمكن حصرها في النقاط التالية:

#### • أسباب متعلقة بالمكلف بالضريبة.

في غالب الأحيان تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته، ومن هذه الأسباب نجد:

- ضعف المستوى الخلقي: فهو يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.

- ضعف مستوى الوعي الضريبي: وهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني بتحمل المسؤولية في أعباء الدولة، وكلما ارتفع مستوى الوعي الضريبي كلما قلت ظواهر التهرب الضريبي. (عناية، 2006، الصفحات ص 343-344)

#### • أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية:

للإدارة الضريبية دورا كبيرا في التوسع أو التضيق من التهرب الضريبي فهذا العامل يتعلق بالعاملين في الدوائر الضريبية فقد نجدهم غير مؤهلين وغير أكفاء، وقد نجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية. (الحاج، 2009، صفحة ص 89)

- أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية:

إن فترات الكساد والأزمات التي يشهدها البلد، تعمل على انتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وانخفاض دخول المكلفين مما يصعب على المنتجين نقل عبء الضريبة، لذا يدفعهم للتهرب الضريبي.

فالملاحظ أن التهرب الضريبي يقل في أوقات الرخاء لتوفر الأموال، في حين يزداد في أوقات الأزمات. (مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، 2016، صفحة ص 159)

- أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي:

يعود سبب التعقيدات التشريعية في الجزائر إلى تعدد النصوص وما تحتويه من معدلات وإعفاءات وتخفيضات وتعديلات، بالإضافة إلى كثرة أنواع الضرائب التي خلقت صعوبة ومشاكل في فهمها وتأويلها هذا ما يجعل الإدارة الجبائية تتدخل لسد مثل هذه الثغرات الناجمة عن عدم دقة النصوص أو عدم فهمها، وانعكس ذلك على مهمة الأعوان الإداريين في فسح المجال أمام المكلف بالضريبة لتقديم التصاريح على أساس يناسبه، فكل هذا التعقيد والغموض والتشوهات في الصياغة والتطبيق يدفع إلى زيادة عدد المنازعات وضعف المردودية الجبائية، كما يخلق جوا مكهربا بين الممول والإدارة الجبائية. (بدري، 2009، صفحة ص 36)

- أسباب متعلقة بالظروف السياسية:

إن عدم استقرار الأوضاع السياسية عادة ما يكون سبب لانتشار التهرب الضريبي لأن المكلف يشعر بعدم قدرة السلطات على تأدية وظائفها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية. (عبد الواحد، 2000، صفحة ص 89)

### المطلب الثالث: طرق وآثار التهرب الضريبي.

إن التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة تضر بالاقتصاد الوطني كما أنها لا تسمح للدول بتنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التنموية، ونظرا للآثار التي تترتب على التهرب الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحة هذا التهرب بشتى الوسائل المتاحة.

## الفرع الأول: طرق التهرب الضريبي.

أدى التطور التكنولوجي والتفتح الاقتصادي إلى تعدد طرق التهرب الضريبي واختلاف مهارات وخبرات المتهربين ومن أبرزها: (حمداني، 2018، الصفحات ص 19-20)

- **التحايل المادي:** ويقصد به تغيير أو إخفاء المكلف لواقعة مادية بطريقة غير قانونية، سواء كان الإخفاء جزئي أو كلي أو عدم التصريح بجزء من المواد والمنتجات، وعدم الاعتراف بقيمة الأرباح المحصلة.
- **التحايل القانوني:** عرفه ( BRUMO ) على أنه العملية التي يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، ويعتبر الأكثر استعمالاً وشيوعاً ومن أشكاله:
  - الإخفاء عن طريق العمليات الوهمية: ويستعمل غالباً من طرف المكلف في مجال الرسم على القيمة المضافة، والذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء.
  - الإخفاء عن طريق التلاعب في تكيف الحالات القانونية: ويتمثل هذا الإخفاء بتزييف المكلف لحالة قانونية خاضعة للخزينة إلى وضعية أخرى محل إعفاء، ومن أمثلته تغيير عقد البيع بجعله عقد هبة لتفادي دفع الضرائب.
- **التحايل المحاسبي:** هو إخفاء ذو طبيعة محاسبية، لأن المحاسبة تعتبر قاعدة لإجراء التحقيقات فيما بينها من ناحية وبين المستندات الثبوتية من ناحية أخرى، ويكون إما من خلال تضخيم الأعباء، أو التحايل المحاسبي للنفقات الشخصية ضمن محاسبة المصاريف العامة أو الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة.

## الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي.

إن النتائج المترتبة على التهرب الضريبي تعكس بوضوحها على كل المستويات ونجد أهمها في: (ذبيح، 2011، صفحة ص 15)

- ✓ بما أن الضريبة المرود الأساسي لخزينة الدولة فنجد أن التهرب الضريبي يحجب مبالغ معتبرة عنها، وما يترتب عن ذلك من أثر على السياسة المالية المنتهجة للدولة خاصة سير المشاريع التنموية.
- ✓ نظراً لتدني مستوى الحصيلة الضريبية يخلق تذبذب في الميزانية مما يجعل الدولة تبحث عن مصادر أخرى كالقروض أو إصدار سندات الخزينة العمومية لتغطية العجز المنتظر.

- ✓ يؤدي التهرب الضريبي إلى المساس بإنتاجية الاقتصاد الوطني، يرفع معدلات الضرائب لتعويض الحصيلة الضائعة، مما يخلق ضغط ضريبي أكبر مما يزيد من شدة التهرب الضريبي.
- ✓ يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات الأكثر قدرة على التهرب.
- ✓ يتسبب التهرب الضريبي في خلق فجوات بين أفراد المجتمع نظرا للإخلال بإعادة توزيع المداخل بين طبقات المجتمع من خلال تقليص إيرادات موجهة لهذا الغرض والمساس بالعدالة الضريبية.
- ✓ تأثر نفسي لدى المكلفين الملتزمين بالنزاهة نظرا لتحملهم العبء الضريبي بشكل غير عادل مقارنة بالآخرين قد يدفعهم إلى التهرب بسبب شعورهم بالغبن، وهكذا قد تشيع روح الغش في المجتمع.

### المطلب الرابع: أنواع التهرب الضريبي.

لقد تعددت وتنوعت صور التهرب الضريبي وذلك راجع في الأساس إلى الكيفية التي يتم من خلالها التخلص من دفع المستحقات الجبائية، فهناك من يستعمل طرق قانونية فيكون التهرب الضريبي مشروعاً أو كما يعرف بالتجنب الضريبي، وهناك من يستعمل طرق غير قانونية وهذا النوع يطلق عليه مصطلح الغش الضريبي، ونظراً لتداخل وتشابه هذين المصطلحين وجب علينا الفصل بينهما لأنهما ظاهرياً يؤديان إلى نفس المعنى إلا أنهما جوهرياً غير ذلك، وبالتالي يمكن تصنيف التهرب الضريبي من حيث المشروعية إلى:

#### الفرع الأول: التهرب الضريبي المشروع ( التجنب الضريبي )

وهو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بدفعها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون، ويمكن أن يحدث هذا التهرب المشروع عن طريق طبيعي، وذلك بتجنب الواقعة المنشأة للضريبة، ولهذا يفضل تسمية هذا النوع من التهرب بالتجنب الضريبي **l'EVASION FISCAL**، لما توحى به من عبارة التهرب بالمشروعية، حيث أن المشرع يأذن له.

والتجنب الضريبي ظاهرة سليمة أقرتها غالبية الدول فقها وقضاء، ويعبر عنه آخرون بتهرب النية باعتبار أن نية الشخص هي التخلص من الضريبة، وإن كان يتذرع في هذا ببعض المسائل المشروعة في ذاتها ودون أن يخالف القانون.

ويتحقق التهرب المشروع للشخص عن طريق التجنب بالامتناع عن العمل أو التصرف الموجب للضريبة، وبالامتناع عن الواقعة المنشأة للضريبة، وذلك كإمتناع الشخص كلياً أو جزئياً عن استهلاك السلعة أو الخدمة

التي تخضع لضريبة الامتلاك، كأن يعلم الفرد أن هناك رسوم استهلاك السجائر يستعملها لو اشترى هذه السلعة يمتنع الفرد عن استهلاكها ليتجنب بذلك دفع الضريبة الغير المباشرة على استهلاكها، أو أن يمتنع الشخص عن استيراد أو تصدير السلعة التي تفرض عليها الرسوم الجمركية أو امتناعه عن توجيه أمواله أو نشاط إلى فروع النشاط التي تصيبها به ضريبة أو التي تتمتع بمعاملة ضريبة خاصة، كأن يوجه الشخص ماله وجهه إلى النشاط الزراعي دون النشاط التجاري بسبب عدم خضوع هذا النوع من النشاط إلى أية ضريبة، وبهذا يكون قد تجنب الضرائب كلها. (لرزق، 2012، الصفحات ص 49-50)

### الفرع الثاني: التهرب غير المشروع ( الغش الضريبي ).

ويتضمن التهرب غير المشروع مخالفة قوانين الضرائب وتندرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تنطوي عليه من طرق احتيالية من الضريبة كإدخال السلع المستوردة خفية أو تقديرها بأقل من قيمتها أو إعلان قيمة بعض عناصر الدخل أو الثروة الخاضعة للضريبة وقد يحدث التهرب غير المشروع عند ربط الضريبة بالحيلولة دون حصر مادتها عن طريق عدم تقديم الإقرار الضريبي أو تقديم إقرار فيه غش وتلاعب. (بوعكاز، 2015، الصفحات ص 27-28)

ومن صور التهرب غير المشروع في مجال إخفاء الوعاء الضريبي أو عدم التسديد نجد مثلاً: (ذبيح، 2011، صفحة ص 14)

- ✓ الإخفاء المادي للسلع أو تقديرها بأقل من قيمتها الحقيقية بتقدير فواتير مغايرة للحقيقة.
- ✓ الامتناع عن تقديم بيانات ملزمة لتأسيس الوعاء الضريبي أو تقديمها غير صحيحة أو غير كاملة.
- ✓ الحيلولة من تحصيل الضريبة وهذا بإخفاء الأموال أو محل الإقامة ليتعذر على الإدارة الجبائية أن تحصل حقوقها، أو يقوم المكلف ببيع ممتلكاته صورياً أو حقيقياً، إنشاء عقوداً صورية، فتح اعتمادات بالبنوك بأسماء وهمية أو نقل أمواله إلى الخارج، لتتضح النية السيئة للمكلف.
- ✓ في بعض الأحيان لا يقوم المكلف بالتزاماته القانونية وهذا عن إهمال أو جهل، و هو ما يسميه بعضهم بالغش غير الإرادي، فالمكلف لا ينسى تقديم البيان أو يهمل في ذلك يجب أن يعامل معاملة الممتنع عن تقديم البيان، لأنه تصعب التفريق بين المخالفة الإرادية وغير الإرادية.

## المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي أداة للرقابة الجبائية

تمثل الرقابة الجبائية الوجه المغاير للنظام التصريحي، حيث يتم حساب الضريبة انطلاقاً من التصريحات التي يكتبها المكلف، وعليه يحق للإدارة الجبائية القيام بالرقابة البعدية للعناصر المصرح بها.

### المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

سننتظر من خلال هذا المطلب إلى مفهوم الرقابة الجبائية، أهدافها، وكذا أشكالها.

#### الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

"الرقابة الجبائية هي مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المختصة للإدارة الجبائية، والتي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف الخاضعين للضريبة، ففحص المحاسبة يسعى إلى البحث والتحري عن مدى صحة ومصداقية النتائج والمعلومات الواردة في هذه التصريحات وفقاً للمعايير والقوانين المحاسبية والجبائية المعمول بها. (Ministere de finance, 2013, p. P 13)

#### الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

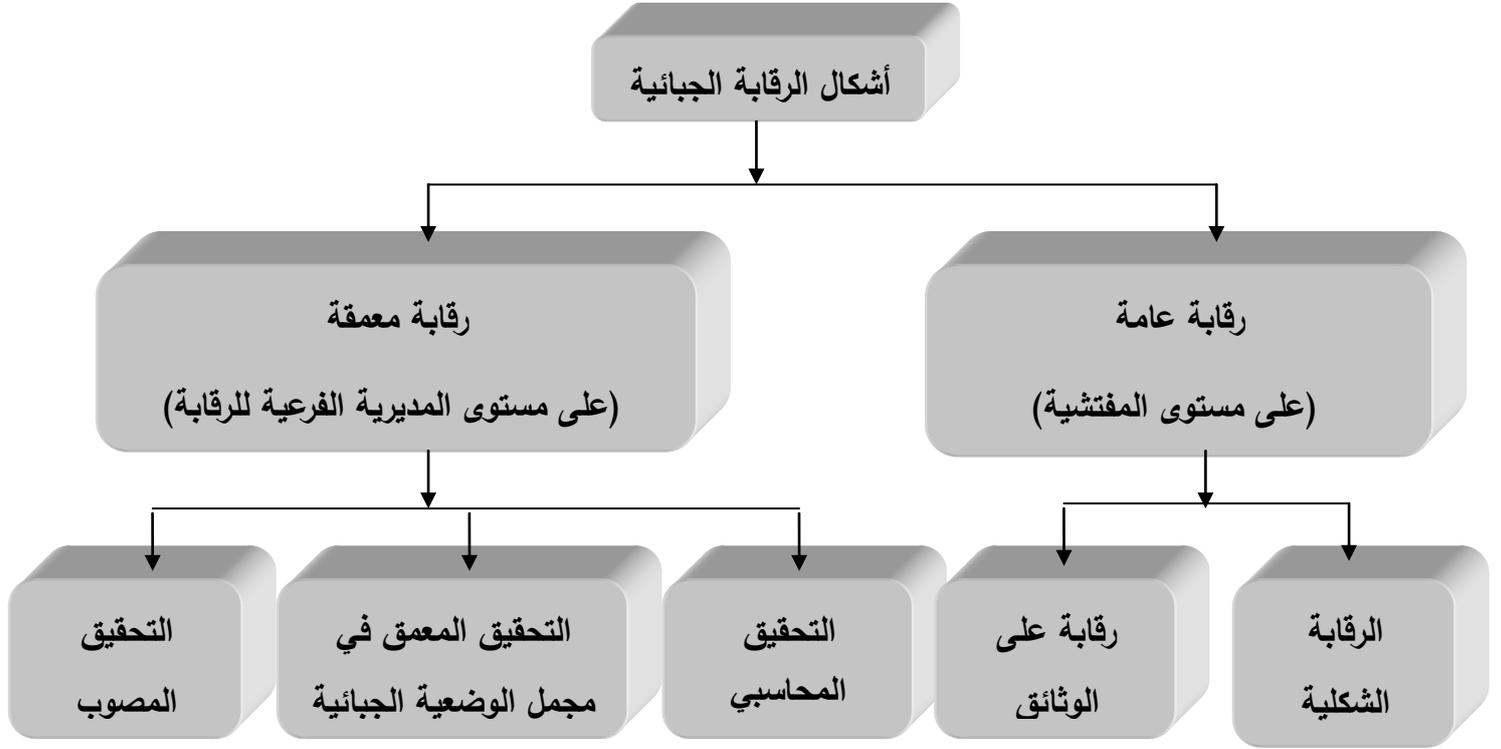
أعطيت لأهداف الرقابة الجبائية عدة تصنيفات، فهناك من يصنفها إلى أهداف عامة وخاصة، وهناك من يصنفها إلى أهداف اقتصادية، مالية، إدارية، اجتماعية ..، كما يمكن تصنيفها إلى أهداف مباشرة وغير مباشرة وعلى العموم سنحاول التطرق من خلال هذا الفرع إلى الأهداف الأساسية للرقابة الجبائية:

- ✓ التأكد من صحة التصريحات المكتتبه والمودعة من طرف المكلفين بالضريبة.
- ✓ تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية، من خلال توسيع نطاق الرقابة الجبائية على جميع المتعاملين الاقتصاديين.
- ✓ محاولة اكتشاف الأخطاء العمدية وغير العمدية المرتكبة، بهدف مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.
- ✓ ضمان حقوق الخزينة العمومية، والمحافظة على أموالها، من خلال توسيع الوعاء الضريبي، وبالتالي تحصيل موارد إضافية.
- ✓ تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلف بالضريبة.

#### الفرع الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال اعتماداً على مدى عمليات الرقابة على الضرائب والرسوم التي تم فحصها والهياكل التي تقوم بها، ولهذا أعطت الإدارة الجبائية شكلين للرقابة هما: الرقابة العامة والرقابة المعمقة ويمكن أن نلخصها في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على معلومات مقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

أولاً: الرقابة العامة

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية، داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون أبحاث خاصة، وتنجز هذه العملية داخل المفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي، واستنادا على الوثائق الموجودة فيه، حيث تتخذ شكلين أساسيين وهما: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق. (بن صفي الدين،

2013-2014، صفحة ص 10)

## ◀ الرقابة الشكلية:

تعد أول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة، وتهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، فهذا النوع لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحملها التصريحات بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات. يقوم أعوان الرقابة الجبائية بمراقبة:

**الملف الشخصي للمكلف:** يتم التأكد من المعلومات التي يحتويها ملف المكلف بالضريبة والمكون من: التصريح بالوجود، شهادة ميلاد أصلية، بطاقة الإقامة أو عقد الكراء، نسخة من بطاقة التعريف، نسخة من مستخرج السجل التجاري أو بطاقة الحرفي أو الاعتماد.

**الملف الخاص بالنشاط:** التحقق من وجود رقم التعريف الإحصائي الخاص بالمكلف، وكذلك إيداع المكلف لمجمل التصريحات الشهرية والثلاثية والسنوية.

**تصحيح الأخطاء المادية:** يتم التأكد من صحة ملاء التصريحات، ووضع المعلومات في الخانات المناسبة لها وعدم وجود أخطاء في العمليات الحسابية.

كما تستطيع الإدارة الجبائية أن: (Khelassi, 2013, pp. P161-162)

- تطلب معلومات مكاملة من المكلفين بالضريبة.
- تحضير الملف واقتراحه للرقابة على الوثائق.

## ◀ الرقابة على الوثائق:

تتمثل الرقابة على الوثائق في إجراء فحص شامل للتصريحات المودعة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالوثائق والمعلومات التي تحصل عليها الإدارة الجبائية من مختلف المؤسسات والهيئات التي تعاملت مع المكلف مثل البنوك وغيرها....

تهدف الرقابة على الوثائق إلى: (Khelassi, 2013, p. P162)

- التحقق من أن جميع المكلفين بالضريبة أودعوا تصريحاتهم بشكل صحيح.
- تصحيح الأخطاء، الهفوات، النقائص، عدم الدقة، الإغفالات الموجودة والمكتشفة سواء في التصريحات نفسها أو من خلال المقارنة مع المستندات الموجودة في الملف أو الموجودة في حوزة المصالح الجبائية.

- معرفة الوضعية المالية للمكلف لكل سنة.
- تحديد الملفات التي ستقترح للرقابة المعمقة.

### ثانيا: الرقابة المعمقة

إن ما يميز الرقابة العامة عن الرقابة المعمقة كون هذه الأخيرة تتم على مستوى مكتب التحقيقات الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، إذ يتم انتقال أعوان فرقة التحقيقات والتي لا تقل رتبته عن مفتش ضرائب إلى مكان مزاولة نشاط المكلف من أجل إجراء معاينات ميدانية للتأكد من صحة ونزاهة التصريحات التي يحتويها ملف المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، بهدف الكشف عن محاولات التهرب الضريبي، وهذا لأربع سنوات لم يمسهما التقادم.

تتمثل الرقابة المعمقة في:

- التحقيق المحاسبي.
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.
- التحقيق المصوب في المحاسبة.

### ◀ التحقيق المحاسبي:

سيتم التطرق إلى هذا الشكل من أشكال الرقابة الجبائية بالتفصيل لاحقا.

### ◀ التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة:

"في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى. (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020، صفحة ص 13)

"التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة معرف على أنه مجموع عمليات التحقيق والتقصي بغرض اكتشاف الفروق المحتملة بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة بتلك التي حققها فعلا (Ministere de finance, 2013, p. 13)

"التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يكشف بالفعل الوسيلة التي تمارس بواسطتها الإدارة حقها على مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف الأشخاص الطبيعيين عند إجراء المقارنة بين المداخيل المصرح بها أو المحددة من طرف النظام الجزافي مع وضعية الخزينة والذمة المالية وعناصر طريقة معيشة هؤلاء الأشخاص (MF/DGI, 2002, p. 01)

### ← التحقيق المصوب في المحاسبة:

استحدث هذا النوع من الرقابة الجبائية بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

تنشأ ضمن قانون الإجراءات الجبائية في جزئه الثاني، الباب الأول، القسم الثاني، الفرع الثاني، المادة 20 مكرر وتحذر كما يلي (قانون المالية التكميلي لسنة 2008، المادة 22، صفحة ص 8)

يمكن لأعوان الرقابة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

لا يطلب من المكلفين بالضريبة، أثناء هذا التحقيق، سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود و وصولات الطلبات أو التسليم. (قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر، 2020)

### المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

#### الفرع الأول: صلاحيات الإدارة الجبائية

حدد المشرع الجزائري الإطار القانوني للرقابة الجبائية، من خلال وضع صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية اتجاه المكلفين بالضريبة أثناء أداء مهمة الرقابة، والتي من خلالها يمكن تحديد الضريبة مع ضمان تحصيلها وتتمثل فيما يلي:

#### حق الإطلاع:

إضافة إلى المعلومات التي تحصلها الإدارة الجبائية من خلال التحقيق في ملف المكلف أو المحاسبة والتأكد من صحتها، يمكن للإدارة أن تمارس حق الإطلاع الذي يستعمل كأداة تحصيل معلومات من مصادر خارجية وذلك قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

**حق المراقبة:** حق المراقبة هو مجموع العمليات الشكلية والمادية، المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية والتي تهدف إلى التأكد من صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص الخاضعين للضريبة من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية.

#### حق الاستدراك:

حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوحة للإدارة في إطار إجراء التحقيق المحاسبي لتقويم الأخطاء العمدية والغير عمدية المقترفة من طرف المكلف بالضريبة، وقد حددت الآجال القانونية لاستدراك الأخطاء بأربع

سنوات، سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على رقم الأعمال، وهو ما جاء في المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 127 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

### حق المعاينة:

يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش بالقيام بإجراءات المعاينة، وهي عمل يباشر بعين المكان (محلات، مصانع، مخازن...)، من أجل التأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف الممولين أو المكلفين بالضريبة.

### الفرع الثاني: التزامات و واجبات المكلف بالضريبة

لتفادي العقوبات يجب على المكلفين بالضريبة الالتزام بواجباتهم الجبائية سواء ذات الطابع المحاسبي أو الطابع الجبائي:

#### أولاً: إلتزامات ذات طابع محاسبي:

ألزم المشرع الجزائري كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر بمسك دفاتر محاسبية بحسب التاريخ دون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، كما أوجب بتريقيم الصفحات والتوقيع عليها من طرف قاضي المحكمة، وهذا ما نصت عليه المادة 11 من القانون التجاري.

#### ◀ دفتر اليومية:

هو دفتر إجباري، و"كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بمسك دفتر يومية يقيد فيه يوماً بيوم عمليات المقابلة... عن طريق قيود محاسبية (القانون التجاري، المادة 9، 2019).

#### ◀ دفتر الجرد:

يجب على التاجر أيضاً أن يجري سنوياً جرداً لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد. (القانون التجاري، المادة 10، 2019)

بالإضافة إلى هذين الدفترين الإجباريين، يمسك المكلف بالضريبة جميع المستندات والوثائق الثبوتية التي تبرر إيراداته ونفقاته مثل: نسخ من فواتير الشراء وفواتير البيع، دفتر الأجور..

### ← الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية

نظرا للأهمية البالغة التي تكتسبها الوثائق المحاسبية في القيام بعملية الرقابة الجبائية، من خلال استخدامها كأداة إثبات ومقارنتها مع التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، ألزم المشرع الجبائي وكذلك القانون التجاري هذا المكلف بالاحتفاظ بها لمدة 10 سنوات.

"يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري والوثائق الثبوتية لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والإطلاع والتحقيق، لمدة 10 سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية". (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 64، 2019)

"يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9 و 10 لمدة عشر سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة. (القانون التجاري، المادة 12، 2019)

### ثانيا: التزامات ذات طابع جبائي

لكون النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، ألزم المكلفين بالضريبة بإيداع مجموعة من التصريحات وفي آجالها القانونية.

### ← التصريح بالوجود

يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقوموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا الذي تقدمه الإدارة. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 183، 2019)

يرفق التصريح بالوجود بـ:

- شهادة ميلاد أصلية
- نسخة من بطاقة التعريف
- سجل تجاري أو بطاقة حرفي أو الاعتماد
- بطاقة إقامة أو عقد كراء

◀ التصريح الشهري أو الفصلي لرقم الأعمال: (بن صفي الدين، 2013-2014، الصفحات 100-101)

يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما والخاضعين للضرائب والرسوم التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدى المصالح المختصة إقليمياً حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، مثلاً: يجب اكتتاب التصريح الشهري (سلسلة G50) بالنسبة للمؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة في العشرين (20) يوماً الأولى للشهر الموالي، كما يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، والرسم على النشاط المهني، كذا الرسم على القيمة المضافة خلال عشرين (20) يوماً الأولى للشهر الموالي للثلاثي الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال، حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قابض الضرائب التي يتبع لها مقر المكلف ليتم خلاله تحصيل دين الضريبة. كما يجب أن يرفق كل دفع بجدول إشعاري في نسختين مؤرخ وموقع من قبل القائم بالدفع، ويتضمن البيان الاسم واللقب، الغرض والعنوان، والمهنة الممارسة ورقم التعريف، ورقم المادة.

◀ التصريح السنوي للعوائد والأرباح (بن صفي الدين، 2013-2014، صفحة 101)

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اكتتاب تصريح بمدخلهم وذلك قبل 01 أبريل من كل سنة، ويحتوي على كل أعماله خلال السنة من أرباح الشركات وقيمة الأرباح الخاضعة للضريبة.

أما الأشخاص الطبيعيين المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي ملزمون بملاً تصريح قبل 01 أبريل من كل سنة مالية، ويكون كذلك مصادق من طرف محاسب ويحتوي على إجمالي الأرباح والمدخل المحصلة خلال السنة المالية مثل الأطباء، المحامون... الخ

◀ التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 195، 2020)

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة. يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة (10) أيام، كما هو محدد أدناه، وأن يحيطوه علماً بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعلياً، وكذا عند الاقتضاء، اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.

ويسري تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من:

- اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر بالتنازل عن محل تجاري.
- اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الإستغلالات إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى.
- اليوم الذي أغلقت فيه نهائيا المؤسسات، إذا تعلق الأمر بوقف النشاط.
- تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب اعتماد.

#### ◀ وضع رقم التعريف الجبائي ([Mfdgi.gov.dz/index.php/ar](http://Mfdgi.gov.dz/index.php/ar))

يمنح رقم التعريف الجبائي في ظرف 48 ساعة من إيداع الطلب ويتم إدراجه في شهادة التقييم المقدمة للمكلف بالضريبة.

تعتبر هذه الشهادة وثيقة تبريرية للهوية الجبائية الخاصة بالمكلف بالضريبة خلال إتمامه للإجراءات الإدارية، لاسيما منها ما يلي:

- فتح الحسابات البنكية.
- إجراءات التوظيفات البنكية.
- إنجاز المشاريع الاستثمارية.
- عمليات التجارة الخارجية.

#### الفرع الثالث: حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة

- منح المشرع الجبائي للمكلفين بالضريبة مجموعة من الحقوق والضمانات بهدف خلق توازن بين التزاماتهم وحقوق الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق وبعدها ومن أجل ضمان السير الحسن لعملية التحقيق.

- لكي يتمتع المكلفون بالضريبة بمجمل الحقوق والضمانات عليهم أن يراعوا الواجبات التي يضعها القانون على عاتقهم ولاسيما اكتتاب التصريحات في الآجال المحددة قانونا. (ميثاق المكلفين بالضريبة

الخاضعين للرقابة، صفحة 13)

#### أولا: ضمانات ممنوحة للمكلف بمقتضى حق الرقابة

تتمثل هذه الضمانات فيما يلي:

**1- إرسال الإشعار بالتحقيق:**

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتخصير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها..... (قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20)

كما تجدر الإشارة إلى أن عدم قبول المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة للإشعار أي عدم استلامه، لا يمنع من إجراء التحقيق وتفرض الضريبة تلقائياً.

**1- حق الاستعانة بوكيل أو مستشار:**

"....تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة" (قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20)

للمستشار أن يعين موكله والإنابة عنه أثناء عملية التحقيق، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة، لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها. (ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، صفحة 9)

**2- عدم تجديد التحقيق:**

"عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة للضريبة أو الرسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة (الجريدة الرسمية رقم 79، المادة 60/08، 2001، صفحة 23) إذا مس التحقيق بعض العمليات دون الأخرى، فإن هذه الأخيرة يمكن مراجعتها في وقت آخر شريطة احترام مدة التقادم المنصوص عليها قانوناً. (ميثاق المكلف بالضريبة، 2019، صفحة 14)

**3- تحديد مدة التحقيق بعين المكان**

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
  - كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يمدد هذا الأجل 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. (الجريدة الرسمية العدد 72، المادة 31 الفقرة 5، 2011)

**4- السر المهني**

" يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وحقوق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به."

إلا أن هذه الأحكام الواردة في المادة السابقة تبطل حالة وقوع نزاعات أو تقدم الإدارة بدعوى ضد مدين ما أو أمام ممثلي الدولة كالخبراء المحاسبين المعتمدين.

**ثانيا: الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة بمقتضى إجراء التقويم**

تتمثل هذه الضمانات فيما يلي:

**حق طلب النتائج المترتبة على قبول التقويمات**

**حق الرد (قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20-6، 2020):**

للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، وبعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

قبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق أن يعطي جميع التفسيرات الشفوية المقيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا كلف بذلك، كما يمكنه بعد الرد، الاستماع إليه (المكلف بالضريبة) إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.

**حق طلب التحكيم:** (قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20-6، 2020)

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب، في رده، التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة، من مديرية كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مكتب الضرائب أو من رئيس مصالح التدقيق والمراجعات.

**حق الطعن:** (قانون الاجراءات الجبائية، المادة 70، 2020)

تدخل ضمن اختصاص الطعن النزاعي الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج من حكم تشريعي أو تنظيمي.

### المطلب الثالث: الإطار التنظيمي لعملية التحقيق المحاسبي

#### الفرع الأول: تعريف التحقيق المحاسبي

يقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة بعنوان المدة غير المتقدمة ويشمل التحقيق مجموع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة. (وزارة المالية، 2017)

#### الفرع الثاني: الأجهزة المختصة بعملية التحقيق (ميثاق المكلف بالضريبة، 2017، صفحة 5)

تضطلع بمهام الرقابة الجبائية أربعة أجهزة:

- ◀ مصالح البحث والمراجعات التابعة لمديرية الأبحاث والتدقيقات، المتواجدة حاليا بالجزائر وهران وقسنطينة.
- ◀ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمدريات الولائية للضرائب في إطار الإقليم الإداري للولاية.
- ◀ المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة لمركز الضرائب.
- ◀ مديرية كبريات المؤسسات.

### الفرع الثالث: الأعوان المؤهلون للقيام بعملية التحقيق

◀ لقد خولت الإدارة الجبائية مهمة التحقيق إلى أشخاص معينين لهم ميزات خاصة، وهم " كل عون تابع للإدارة الجبائية الذي له رتبة مفتش على الأقل له الكفاءة لإجراء تحقيق في ما يخص التصريحات الجبائية " (قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20)

كما " يجب أن يكون المحقق حاملا لبطاقة انتداب تسلم له من المديرية العامة للضرائب تبين صفته (ميثاق المكلف بالضريبة، 2017)

وتجدر الإشارة هنا إلى أنه لا يمكن للعون الجبائي أن يستلم بطاقة الانتداب إلا بعد أداءه لليمين.

### المطلب الرابع: التدابير الأولية لعملية التحقيق

#### الفرع الأول: معايير انتقاء ملفات التحقيق (وزارة المالية، 1997)

عملية اختيار الملفات لا تعتمد على معايير ثابتة، مع هذا فقد نصت مذكرات مديرية الضرائب على بعض الخصائص التي تخدم إدارة الضرائب من أجل زيادة الحصيلة الضريبية، والتخفيض من حالات الغش والتهرب نذكر منها:

- ◀ أهمية رقم الأعمال المصرح بها للسنتين الأخيرتين.
- ◀ تكرار التصريح بالخسارة في نتائج المكلفين بالضريبة.
- ◀ الزيادات السريعة في مستوى معيشة مسير المؤسسة الغير مطابقة للدخل المصرح به.
- ◀ ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في النشاط.
- ◀ عدم خضوع المؤسسة للتحقيق منذ مدة طويلة.
- ◀ ويتم التحقيق بشكل أكبر في القطاعات الأكثر توسعا أين تظهر حالات شائعة من الغش والتهرب الضريبي، في الاستيراد والتصدير.
- ◀ وكذا حسب الأولوية، إدراج الملفات التي تم إعدادها ولم يتم التحقيق فيها خلال السنة الماضية.
- ◀ تخضع مؤسسات المهن الحرة إلى التحقيق المعمق في محمل الوضعية الجبائية إذا كانت المعلومات متوفرة وتسمح بمعرفة القيمة الحقيقية لرقم الأعمال.

وتبقى هذه المعايير مذكورة على سبيل المثال وليس الحصر، فالفائمون باختيار الملفات لهم الحرية في اقتراح الملفات التي يرونها ضرورية لإخضاعها للتحقيق.

### الفرع الثاني: اقتراح وإعداد برنامج التحقيق

#### أولاً: اقتراح برنامج التحقيق (وزارة المالية، 1991)

تعد مرحلة اقتراح الملفات الواجب التحقيق فيها، قاعدة أساسية لإعداد برامج التحقيق، حيث تقوم مفتشية الضرائب بانتقاء أولي للملفات الخاضعة للتحقيق، وذلك بالاعتماد على معايير معينة، أشرنا إليها سابقاً في الفرع الأول.

بعدها يتم إرسال القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب، للقيام بانتقاء ثاني للملفات بالاعتماد على معايير خاصة، وبعد إرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب، تقوم هذه الأخيرة باختيار الملفات الواجب البحث فيها وذلك للحصول على القائمة المؤقتة للمكلفين بالضريبة، ثم يتم تحويلها إلى مديرية البحث والمراجعات، وبالضبط إلى المديرية الفرعية للبرمجة، التي تقوم بدراسة وتحليل الاقتراحات معتمدة في ذلك على معايير معينة خاصة رقم الأعمال.

كما يدخل في برامج التحقيق الملفات التي تقترحها الفرق المختلفة، وكذا الملفات التي تقترحها المديرية العامة للضرائب الخاصة ببعض المكلفين خارج البرنامج إذ رأت ضرورة لذلك مع تقديم الوثائق التبريرية اللازمة.

إلى جانب ذلك، وقبل إرسال القائمة النهائية للمكلفين بالضريبة المقترحين للتحقيق إلى المديرية العامة على رئيس مكتب التحقيقات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية التأكد من إقامة المكلفين في العناوين المتوفرة عند المصالح الجبائية.

#### ثانياً: إعداد برنامج التحقيق

عند حصول مديرية البحث والمراجعات على الملفات المقترحة للتحقيق.

#### الفرع الثالث: سحب الملفات.

بعد الحصول على برامج التحقيق يتم سحب الملفات من المصالح الجبائية المسير لها (مفتشيات الضرائب، أو المصالح الرئيسية للتسيير على مستوى مراكز الضرائب ومديرية كبريات المؤسسات).

إذ يعد ملفا جبائيا، مجموعة الوثائق الضرورية الخاصة بالمكلف بالضريبة، حيث يتضمن كل التصريحات الشهرية منها والسنوية، وكذا الإشعارات والمراسلات الموجهة إلى المكلف بالضريبة من قبل الإدارة الجبائية.

### المبحث الثالث: إجراءات التحقيق المحاسبي

يقوم المحققين بدراسة الملفات قبل البدء في الأعمال الميدانية، بهدف البحث عن العناصر التي تساهم في تنفيذ عملية التحقيق، وهو ما يمهد ويسهل الدراسة الميدانية من خلال معرفة النقاط التي تستوجب التركيز عليها، ودراسة الوثائق المحاسبية دراسة معمقة، ومنه إعطاء تقييم عام حول المحاسبة الممسوكة.

وسنحاول من خلال هذا المبحث اختصار هذه الإجراءات في المطالب الموالية:

#### المطلب الأول: الأعمال الأولية لمباشرة التحقيق

من أجل التوصل إلى معرفة صورة شاملة عن ملف المكلف بالضريبة ووضعيته الجبائية، يجب على المحقق القيام بهذه الإجراءات أو الأعمال الأولية، من خلال الاطلاع على الملف الجبائي المحتوي على مختلف تصريحاته الشهرية والسنوية لكل أنواع الضرائب الخاضع لها، والذي يفتح في مقر نشاطه باسم المؤسسة، وكذا الملف الشخصي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف، والذي يفتح في الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكنه، من خلال هذه المعلومات يقوم المحقق بالأعمال الأولية المبينة في الفروع الموالية:

#### الفرع الأول: مراقبة التصريحات

يراقب المحقق مجمل التصريحات الشهرية أو الثلاثية والسنوية الخاصة بالرسم على رقم الأعمال، وذلك بتلخيص كشوف رقم الأعمال المصرح به والمتعلق بمدة التحقيق لجميع أنواع الضرائب والرسوم.

الفرع الثاني: كشف مقارنة الحسابات الختامية (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, p. 33)

يسمح هذا البيان بمقارنة ومتابعة الحسابات المختلفة المشكلة للميزانية من أصول وخصوم، حيث يقوم المحقق بتسجيل كل المعلومات المحتواة في الميزانية المصرح بها سنويا لمدة أربع سنوات المراد التحقيق فيها تضاف إليها سنة أخرى قبل الأولى لمدة التحقيق، وتأخذ كسنة مرجعية أو سنة أساس لتقارن معلومات الحسابات المدونة فيها بمعلومات حسابات سنوات التحقيق، حيث أن هذا البيان يعطي نظرة مسبقة حول وضعية المؤسسة والتنبؤ بالحالة التي هي عليها أو التي يجب أن تكون عليها.

## المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق

بعد قيام المحقق بالعمليات التحضيرية، والمتمثلة في جمع المعلومات الضرورية، والفحص الجيد للملفات الجبائية، يباشر بعملية التحقيق.

تبدأ الأعمال الميدانية لعملية التحقيق المحاسبي بإرسال أول وثيقة للمكلف بالضريبة وهي وثيقة الإشعار بالتحقيق، وذلك قبل التدخل بعين المكان.

### الفرع الأول: الإشعار بالتحقيق

قبل مباشرة عملية التحقيق، المحقق ملزم بإعلام المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق، وذلك بإرسال وثيقة بواسطة رسالة مسجلة أو مضمونة مع الإشعار بالاستلام، ويمكن أن تسلم للمعني في يده مع إمضائه على الاستلام.

كما أوجب المشرع إرسال ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، إلى المكلف المحقق معه، من أجل إيضاح كيفية إجراء عملية التحقيق المحاسبي، وهذا لتسهيل العملية وخلق جو من التفاهم بين المكلف والمحققين.

ولقد نص قانون الإجراءات الجبائية على مضمون الإشعار بالتحقيق، حيث تنص المادة 20-04 "يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم فيها التحقيق والحقوق والضرائب يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك". (قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20-04، 2019)

"...في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.....".

تستخدم هذه المراقبة عند ثبات استعمال المكلف بالضريبة لطرق احتيالية وتدلّيسية، حيث تبدأ مع استلام الإشعار بالتحقيق، إذ تسمح للمحقق من التأكد من وجود مختلف الوثائق المحاسبية.

### الفرع الثاني: التدخل بعين المكان

تعد مرحلة التدخل بعين المكان نقطة بداية التحقيق، والتي بموجبها تبدأ دراسة الملفات والفحص المحاسبي بنوعيه وهذا الإجراء للتنسيق بين الرقابة المحاسبية على مستوى المكاتب، والرقابة المادية المنجزة بعين المكان

وذلك بزيارة ورشات الإنتاج، ومستودعات التخزين للمؤسسة وهذا لمقارنة مدى مطابقة التصريحات المقدمة وواقع المؤسسة.

إن تبدأ هذه المرحلة، بالاتصال مع مسيري المؤسسات، زيارة المكان، وجمع بعض المعلومات الأولية.

### أولاً: الاتصال الأول مع المكلف بالضريبة:

يعتبر التدخل الأولي أو اللقاء الأول بين المحقق ومالك المؤسسة أو مسيرها هاما جدا، وذلك بغية خلق جو من الثقة المتبادلة بينهما.

إن يتم خلال هذا اللقاء تبادل أطراف الحديث، خاصة فيما يتعلق بوضعية المكلف، طريقة التسيير، وكذا العراقيل والمشاكل التي تواجهه، وعلى المحقق أن لا يعلم المكلف بالضريبة بالأخطاء المكتشفة خلال بحوثه التحضيرية من جهة، واستغلالها عند دراسته لمحاسبة المؤسسة من جهة أخرى.

و تنص المادة 140 فقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أخذ المحقق للملف إلى مكتبه لدراسته وذلك في حالة استحالة تنفيذ دراسته بعين المكان مع إمضاء تعهد بالحفاظ عليها والاعتراف بأخذها، كل ذلك يجب أن يقدم بطلب كتابي من المحقق إلى المكلف بالضريبة.

### ثانياً: تحصيل المعلومات

للتقدير الحسن لوضعية المكلف بالضريبة، يجب جمع بعض المعلومات لتساهم بدرجة كبيرة في عملية التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية والمتمثلة في (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, p. 36)

1- الموضوع: وفيه يبين النشاط الرئيسي، والملحقات الفعلية لمقارنتها بتلك المصرح بها.

2- شروط الاستغلال: هي تلك الشروط الواجب إتباعها، والالتزام بها لضمان السير الحسن لعملية

الاستغلال، وتتمثل في:

- ✓ عدد الموردين والزبائن.
- ✓ توزيعهم الجغرافي وطرق الدفع.
- ✓ حساب أسعار التكلفة وأسعار البيع.
- ✓ دوران المخازن.

✓ مخطط التنظيم التجاري (المشتریات، التسليم، شبكة الممثلين).

3- وسائل الإنتاج المستخدمة: هي مجموع الآلات الإنتاجية المستخدمة من طرف المؤسسة في أعمالها

الإنتاجية، وهي:

✓ الآلات والتجهيزات.

✓ التكنولوجيا المستعملة.

4- المحلات: تمثل مجموع العقارات التي يمارس فيها المكلف بالضريبة نشاطاته، وقد تكون:

✓ مسجلة في أصول ميزانية المؤسسة.

✓ تابعة لملكية المؤسسة، وغير مسجلة في أصول الميزانية.

✓ مؤجرة.

5- العاملين: هم مجموع الأشخاص المستخدمين في نشاط المؤسسة، ويجب مراعاة:

✓ تحديد عددهم.

✓ توزيعهم (إطار، عامل، ممثلين، عمال إدارة).

✓ عدد أفراد عائلة المستغل الفردي أو المسيرين.

6- العلاقات مع المؤسسات الأخرى:

الوصايا المعمول بها (الفروع...).

تحمل الوصايا (الشركة الأم).

7- الإخضاع:

✓ التأكد من صحة الضرائب خلال الفترة غير الخاضعة للتقادم.

✓ التأكد من القيم المعفاة من الضرائب.

بالإضافة إلى هذه المعلومات، يمكن للمحقق اللجوء إلى جهات أخرى من أجل الحصول على معلومات إضافية، والتمثلة في:

مركز الميزانيات (Ministère des finances, DGI, DRV, 1995):

يعمل مركز الميزانيات على أن يكون كبنك للمعلومات والمعطيات المهمة، وذلك لكل القطاعات والنشاطات المختلفة من حيث نسبة رقم الأعمال، هامش الربح... الخ، التي يستعين بها المحقق للتأكد من تصريحات

المكلف بالضريبة، كما يعمل على اختيار المكلفين بالضريبة الواجب مراقبتهم، من خلال المعلومات المحاسبية والجبائية، وتلك المتعلقة بالخاضعين للنظام الحقيقي.

بدأ العمل التجريبي لهذا المركز سنة 1995، وسخرت المديرية العامة للضرائب كل الإمكانيات لهذا المركز نظرا لأهميته والمعلومات التي يقدمها، يتكون هذا المركز من 04 فروع، يضم كل فرع مجموعة من الولايات:

- ✓ المديرية الجهوية بالجزائر، من أجل 06 مديريات ولائية.
- ✓ المديرية الجهوية لقسنطينة، من أجل ولايات الشرق.
- ✓ المديرية الجهوية للبلدية، تضم مديرية البلدية، وورقلة.
- ✓ المديرية الجهوية بوهران، تضم مديرية وهران، الشلف، بشار.

### المطلب الثالث: فحص المحاسبة

يهدف فحص المحاسبة إلى التأكد من أن النتائج المتوصل إليها من طرف المكلف بالضريبة تمت وفقا للقواعد المحاسبية والجبائية سارية المفعول.

ويتم فحص المحاسبة على مرحلتين هما:

#### الفرع الأول: فحص المحاسبة من حيث الشكل:

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

- وجود محاسبة كاملة ومنتظمة.
- وجود محاسبة دقيقة.
- وجود محاسبة مقنعة.

#### 1- المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة:

لكي تكون المحاسبة كاملة و منتظمة، يجب أن تحتوي على مجمل الدفاتر والوثائق الإلزامية المنصوص عليها في المادة 09 و 10 من القانون التجاري و ممسوكة وفق للقانون والقرار المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بطرق تنفيذه.

### ← السجلات المحاسبية:

يجب تسجيل تدفقات المؤسسة في الدفاتر الإلزامية المنصوص عليها في القانون التجاري والمتمثلة في دفتر اليومية ودفتر الجرد.

يجب على المكلف بالضريبة الاحتفاظ بالوثائق الثبوتية، والتي يقصد بها تلك الوثائق والمستندات التي يمارس عليها حق الإطلاع والمراقبة من طرف الإدارة الجبائية، والتي يجب أن تحفظ لمدة 10 سنوات.

### ← مسك المحاسبة وفقا لشروط و كفاءات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

#### 2- وجود محاسبة دقيقة:

يجب على العون المحقق التحقق ما إذا كانت مجاميع الأرصدة متساوية في المدين والدائن وصحيحة ومطابقة القيود في دفتر اليومية ودفتر الأستاذ، كما على المحقق التأكد من صحة الترحيلات ومطابقتها للوثائق التبريرية والدفاتر المحاسبية.

#### 3- المحاسبة يجب أن تكون مقنعة :

تكون المعلومات المحاسبية مقنعة إذا كانت استطاعت المؤسسة تبرير مجمل التسجيلات المحاسبية.

#### الفرع الثاني: فحص المحاسبة من حيث المضمون

في هذه العملية يتأكد المحقق من مصداقية البيانات المقدمة إليه، وعليه إجراء مجموعة من الفحوصات والتدقيقات.

أولاً: مراقبة المشتريات: (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, pp. 57-58)

عملية مراقبة المشتريات قد تظهر حالتين:

#### 1- تضخيم المشتريات: تهدف أساسا إلى تخفيض الربح عن طريق:

← تسجيل نفس الفاتورة بتاريخين مختلفين أو تسجيل الفاتورة الأصلية ونسختها.

← تسجيل فاتورة لسنة قديمة بتغيير آخر رقم للسنة.

← تسجيل مشتريات وهمية.

← تسجيل نفس الفاتورة في دفترية مساعدتين (دفتر المشتريات ودفتر العمليات المختلفة)

◀ تسجيل فاتورة أخرى في المشتريات قد سجلت في حسابها الأصلي مثل الاستثمارات أو الصيانة أو تكاليف أخرى.

على العموم مثل هذه الحالات غالباً ما تستعمل في النشاطات التي لا يمكن التهرب أو التملص في رقم الأعمال مثل مقاولات الأشغال العمومية التي تمارس أنشطتها لحساب الدولة أو ممثليها.

ولكشف هذه المخالفة يجب مراقبة فواتير الشراء، طلبات الشراء، المراسلات، الكشوف البنكية، كشوف التحريات، طلبات المعلومات الموجهة لمختلف الموردين

في حالة اكتشاف مثل هذه الحالات يتم إدراجها ضمن الربح لإخضاعها للضريبة على الأرباح (IRG- IBS) حسب الحالة. كما يتم مراقبة الرسم على القيمة المضافة على المشتريات وتسويته.

## 2- تخفيض المشتريات:

إن عملية تخفيض المشتريات تهدف بالدرجة الأولى إلى إخفاء منظم لجزء من رقم الأعمال، حيث أن تسجيل كل المشتريات سيظهر هامش ربح ضعيف وغير منطقي مما قد يجلب انتباه المتطلع لمحاسبة المؤسسة، وبذلك تعتبر عملية التخفيض في المشتريات عمدية، مدبرة ومقصودة لإخفاء جزء من رقم الأعمال ولا تعبر عن خطأ أو نسيان، والتي غالباً ما تكون عن طريق:

◀ عدم تسجيل فواتير الشراء.

◀ مشتريات مخفية في شكل مصاريف عامة تسجل في حساب آخر للتكاليف.

◀ خطأ عمدي في المجاميع أو في ترحيل الأرصدة.

◀ شراء بدون فواتير

◀ مشتريات لدى تجار بالتجزئة للتموين بالمواد الأولية.

ويتم كشف هذه الحالات عن طريق عملية فحص الفواتير، الطلبيات، المراسلات، طلبات المعلومات لدى الموردين، كما يتم فحص السلع المخزنة وطلب فواتير شراءها، و طلبياتها و وصولات الاستلام واللجوء إلى حساب الكميات مع الأخذ بعين الاعتبار مخزون بداية المدة، ونهايتها لكشف المشتريات بدون فواتير التي يكون المورد شريك فيها.

تتم معالجة هذه الحالات بإعداد تسوية فيما يخص رقم الأعمال والرسوم المطبقة عليه.

ثانيا: مراقبة المخزونات:(DGI,Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, pp. 59-62)

عملية مراقبة المخزونات قد تظهر حالتين:

- ◀ تخفيض في القيمة من خلال جرد الكميات الحقيقية للسلع أو المنتجات بقيم منخفضة عن تلك المحددة في القوانين السارية المفعول.
- ◀ تخفيض في الكمية من خلال جرد جزء من الكميات الحقيقية بقيم منخفضة ولذلك يجب العمل على ضبط القيم الحقيقية وتقييمها.
- ✓ كما يمكن اكتشاف الحالتين معا أي جرد جزء من الكميات الحقيقية بقيم منخفضة ولذلك يجب العمل على ضبط الكميات الحقيقية وتقييمها.
- ✓ تهدف عملية التخفيض في المخزونات إلى إظهار هامش ربح معقول على إثر إخفاء جزء من رقم الأعمال، كما يمكن أن تظهر أو تتعمد بعض المؤسسات إلى الزيادة أو الرفع في المخزونات بهدف إظهار نسبة ربح تتماشى مع النشاط الممارس، أو بهدف الحصول على قروض بنكية كما يمكن استعماله لامتناس عجز مرحل لسنوات سابقة.

ثالثا: مراقبة الأشغال قيد الإنجاز: (DGI,Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, pp. 62-63)

تتمثل في وضعية الأشغال عند نهاية السنة والتي يجب أن تظهر في المحاسبة بقيمتها الحقيقية، لذا فقد تلجأ المؤسسة إلى تخفيض قيمة الأشغال قيد الانجاز بهدف تقليل قيمة الأرباح الخاضعة للضريبة وذلك من خلال تخفيض في الكمية بالنسيان المتعمد لجزء من هذه الأشغال أو تخفيض في القيمة باستخدام سعر تكلفة اقل لبعض الأشغال.

رابعا: مراقبة حسابات الميزانية:

يقوم المحقق بالتحقق من صحة حسابات الميزانية التي تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة في فترة زمنية محددة وذلك بفحص أصول وخصوم الميزانية.

**خامسا: مراقبة حسابات التسيير والنتائج**

بعد انتهاء المحقق من التأكد من صحة حسابات الميزانية ينتقل إلى مراقبة والتأكد من صحة وسلامة البيانات المسجلة في حسابات التسيير والتي تتمثل في الإيرادات التي تتحصل عليها وفي المقابل مجموع الأعباء التي تقوم المؤسسة بتحملها، وفي الأخير تكون النتيجة للعمليات التي تقوم بها المؤسسة.

**المطلب الرابع: إعادة تشكيل الأسس الضريبية**

بعدما ينتهي المحقق من فحص المحاسبة شكلا ومضمونا والوصول إلى قرارات بشأن هذه المحاسبة (رفض أو قبول)، تأتي مرحلة إعادة تشكيل الأسس الضريبية، وهناك عدة طرق لتأسيس القاعدة، وتختلف حسب أهمية المؤسسة وطبيعة نشاطها الممارس، ومن أجل التوصل إلى نتائج التحقيق المستهدفة وجب على العون المحقق اختيار الطريقة المناسبة والأكثر فعالية.

**الفرع الأول: طرق إعادة تأسيس الأسس الضريبية**

تقرض الضريبة على الأساس أو القاعدة الضريبية التي تتمثل إما في رقم الأعمال أو النتيجة المتحصل عليها وذلك حسب نوع الضريبة.

**أولاً: طرق إعادة تأسيس رقم الأعمال**

توجد عدة طرق لإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع للضريبة، نذكرها فيما يلي:

**1- إعادة تأسيس رقم الأعمال انطلاقاً من العناصر الكمية (المادية): (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, pp. 122-123)**

يستعمل المحققون هذه الطريقة، في غالب الأحيان لبساطتها، ومعظم النشاطات تتعلق بهذه الطريقة كما أن بعضها لا يتعلق إطلاقاً مع هذه الطريقة كالمهن الحرة ومقاولي الأشغال.

يصعب تطبيق هذه الطريقة في المؤسسات الكبرى التي تمتلك تشكيلات منتجات واسعة والتي تتجدد بسرعة.

يعتمد إعادة تشكيل رقم الأعمال في هذه الطريقة على مخزون الإستهلاكات والمشتريات، وتتم حسب نشاط المؤسسة.

1-1 - مؤسسة تجارية:

يتم تشكيل رقم الأعمال كما يلي:

استخراج الفرق بين الإستهلاك المشكل والاستهلاك المصرح.

← الاستهلاك المشكل: وهو الاستهلاكات المتوصل إليها من خلال عملية التحقيق.

← الاستهلاك المصرح: هو المقدم أو المصرح به من طرف المكلف بالضريبة.

✓ المخزون الأولي

✓ (+) المشتريات

✓ (-) المخزون النهائي

✓ = الاستهلاك المؤسس

✓ (-) الاستهلاك المصرح به

✓ = الفرق، الإخفاء في الاستهلاك

← معامل الإخفاء: هو الفرق في الاستهلاك والاستهلاك المصرح.

✓ معامل الإخفاء = الفرق في الاستهلاك/الاستهلاك المصرح.

وبعدها يقوم المحقق باستخراج رقم الأعمال المخفض، لإيجاد رقم الأعمال المشكل وحساب مختلف الضرائب

المشكلة للتبليغ بالتقويم المرسل للمكلف بالضريبة، ويتم ذلك كما يلي:

← رقم الأعمال المخفض = رقم الأعمال المصرح x معامل الإخفاء.

← رقم الأعمال المشكل = رقم الأعمال المصرح + رقم الأعمال المخفض.

1-2 - مؤسسة إنتاجية: عملية تشكيل رقم الأعمال تتم وفقا للمعادلة الآتية:

المخزون الأولي

(+) المشتريات

(-) المخزون النهائي

= الاستهلاك الصافي

(+) مخزون أولي لمنتوج نهائي

= الاستهلاك المشكل

(-) الاستهلاك المصرح به

= الفرق، الإخفاء في الاستهلاك

2- إعادة تأسيس رقم الأعمال انطلاقاً من الإيرادات والفوترة: (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, p. 124)

تعتمد هذه الطريقة على الحسابات البنكية، البريدية، الصندوق، وكذا تسبيقات الزبائن وتطبق على المؤسسات التي تستعمل الفواتير.

### 2-1- إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من الإيرادات

لتحديد الإيرادات المحققة فعلاً من طرف المؤسسة موضوع التحقيق، بإمكان المحقق إعداد حساب حالي يشمل مجمل المبالغ المدينة للصندوق، وكذا الأرصدة الدائنة للحساب البنكي للمؤسسة، والأخذ بعين الاعتبار تغيرات تسبيقات الزبائن والأرصدة في بداية ونهاية الدورة.

يقدم الحساب المالي على الشكل الآتي:

حساب الصندوق (مجموع المبالغ المدينة)

(+) الحسابات البنكية (المبالغ المدينة لحساب المؤسسة أو الدائنة لدى البنك)

= مجموع الإيرادات المقبوضة

(+) تسبيقات الزبائن في 01 جانفي

(-) تسبيقات الزبائن في 31 ديسمبر

(-) رصيد الزبائن في 01 جانفي

(+) رصيد الزبائن في 31 ديسمبر

= رقم الأعمال المؤسس

يقارن رقم الأعمال المشكل برقم الأعمال المصرح لاكتشاف النقص المحتمل والحصول على الفرق الذي يمثل التعديلات التي يقوم بها المحقق على الوعاء الضريبي، وعند إعداد الحساب المالي فإن المحقق ملزم بطلب استفسارات من المكلف بالضريبة عند وقوع تناقضات.

## 2-2- إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من الفوترة

في مؤسسات الأشغال العمومية تشكل الفوترة قاعدة في حساب الضرائب المباشرة وتؤدي إعادة تشكيل رقم الأعمال إلى مراجعة الأرصدة و تسبيقات الزبائن من جهة، والفواتير والتحصيلات المصرح بها من جهة أخرى. ويتم تشكيل رقم الأعمال كما يلي:

رقم الأعمال المحصل المصرح به

(+) تسبيقات الزبائن في 01 جانفي

(-) تسبيقات الزبائن في 31 ديسمبر

(-) رصيد الزبائن في 01 جانفي

(+) رصيد الزبائن في 31 ديسمبر

= رقم الأعمال المفوتر المؤسس

(-) رقم الأعمال المفوتر المصرح به

= الفارق في رقم الأعمال المفوتر

## 3- إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من أعباء الإنتاج (DGI, Guide De Vérification De

Comptabilité, 2001, p. 125)

يمكن للمحققين إعادة تشكيل أو تأسيس رقم الأعمال المحصل أو المفوتر من خلال بعض التكاليف التي تدخل مباشرة في عملية الإنتاج، من خلال مقارنة الأجور المدفوعة مع رقم الأعمال المصرح به أو مقارنة إنتاج المؤسسة مع استهلاك الطاقة الكهربائية خلال فترة 4 سنوات مع مراعاة التغير في وسائل الإنتاج، كما

يمكن الأخذ بعين الاعتبار استهلاك مادة البنزين أو المازوت كأساس لإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاص بمؤسسات النقل.

4- إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من النسب (المعدلات): (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, p. 126)

يوجد في العديد من المؤسسات علاقة ثابتة بين العناصر المكونة لسعر العائد وبمقارنة هذه العلاقة، فالقيمة والكمية مع تلك الناتجة عن المعطيات المحاسبية يمكن إعادة تشكيل الكميات المخفأة، ومن أجل إعادة تشكيل الإيرادات يكفي ضرب كمية المواد المستعملة في سعر البيع الوحدوي.

إلا أن هذه الطريقة لا تستعمل في تجارة التجزئة، حيث يفضل أن تستعمل في هذا النوع طريقة نسب الاستغلال التي تعتمد على مقارنة النسب المحددة انطلاقاً من المعطيات المحاسبية مع تلك المعفاة بعد فحص الوثائق التبريرية.

5- إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من دراسة السعر: (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, p. 127)

يمكن إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من المشتريات، التغيرات في المخزون وزيادة الربح الخام، وذلك وفقاً للمعادلة التالية:

مخزون أولي

(+) مشتريات

(-) مخزون نهائي

= مشتريات مباعه (بضاعة مستهلكة)

(+) الربح الخام

= رقم الأعمال خارج (HT)

(+) الرسم على القيمة المضافة TVA

= رقم الأعمال متضمن الرسم ( TTC )

إن تحصيل المعلومات من عند الموردين يستعمل كأداة للتأكد من أن كل المشتريات قد تم تسجيلها محاسبيا وفي حالة اكتشاف المحققين لمواد أولية غير مسجلة عند التحصيل، يجب تقديرها كإنتاج مباع باستعمال العلاقة التالية:

ع = إنتاج الدورة/ مواد ولوازم مستهلكة

وقيمة المواد واللوازم غير المصرحة مضروبة في النسبة "ع" تسمح بتحديد مقدار رقم الأعمال المطابق للكميات غير المصرحة

مواد ولوازم غير مصرحة X ع = فرق الأعمال

إلا أنه يأخذ أعلى نسبة ربح خام للأربع سنوات المعنية بالتحقيق

6- إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقا من مؤشرات مختلفة: (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, p. 128)

يتوفر لدى المحقق مؤشرات تسمح له بإعادة تشكيل الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق، فمثلا يمكن لمشتريات المشروبات الغازية أو الكحولية أن تساهم في إعادة تشكيل الإيرادات المحققة في المطاعم.

ذلك يمكن أن يستعمل سجل مصالحي الشرطة الذي يحتوي على أسماء الأشخاص المقيمين في الفنادق لكي نتحصل على الإيرادات الأخيرة.

ثانيا: طرق إعادة تشكيل أسس الضرائب على الأرباح:

قد تسعى بعض المؤسسات إلى إخفاء جزء من الأرباح الحقيقية عن طريق تضخيم التكاليف أو إخفاء جزءا من الإيرادات أو رقم الأعمال، وإما باستخدام الحالتين معا، وعليه فإن إعادة تشكيل أسس الضرائب على الأرباح تتم عن طريق دراسة وفحص التكاليف أو إعادة تشكيل رقم الأعمال، أو كلاهما، كما يمكن للمحقق استخدام طرق أخرى يرى أنها مجدية في زيادة إيرادات الخزينة العمومية.

## 1- إعادة تشكيل أسس الضرائب على الأرباح من خلال إعادة تشكيل رقم الأعمال:

تحدد النتائج الخاضعة للضريبة على الأرباح (الضريبة على الدخل الإجمالي IRG أو الضريبة على أرباح الشركات IBS) حسب الشكل القانوني للمؤسسة، عن طريق خصم مختلف التكاليف المرتبطة بالنشاط الأساسي للمؤسسة من رقم الأعمال المحقق.

فبعد إعادة تشكيل رقم الأعمال حسب كل الطرق التي تم التطرق إليها في الفرع السابق والتي تهدف إلى اكتشاف أرقام أعمال مغفلة تأثر في عملية تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة مما ينتج عنه أرباح مغفلة خاضعة للضريبة تتم تسويتها مع إضافة الغرامات والعقوبات المترتبة عن ذلك.

## 2- إعادة تشكيل أسس الضرائب على الأرباح من خلال فحص ودراسة التكاليف:

يقوم المحقق بالتطرق إلى كل عناصر التكاليف المدرجة في احتساب النتائج، ومراقبة مدى تناسقها مع النشاط الممارس، ومدى قابليتها للتخفيض في إطار الحدود التي ترخصها القوانين والتشريعات السارية المفعول بحيث يمكنه تفحص:

- إهلاكات مختلف عناصر الإنتاج والتثبيات و نظام الإهلاك المطبق

- تفحص المشتريات سواء كانت بضائع أو مواد ولوازم حيث غالبا ما تلجأ بعض المؤسسات إلى إدراج مشتريات وهمية أو غير مبررة قصد تخفيض الأرباح الخاضعة من جهة والاستفادة من الرسم على القيمة المضافة لاسترجاعه من جهة أخرى.

إن اكتشاف هذه المخالفات يتم بإضافة مبالغها مباشرة إلى الأرباح المصرح بها و عمل التسوية اللازمة.

## 3- إعادة تشكيل أسس الضرائب على الأرباح من خلال عناصر أخرى:

نجد الكثير من الطرق الأخرى التي يستخدمها المحقق في إعادة تشكيل الأسس الخاضعة للضرائب على الأرباح، والتي نذكر منها:

- فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن بعض التثبيات حيث تتم معالجتها في حدود القوانين المعمول بها من خلال النسب المطبقة فيما يخص المدة التي استعملت فيها من قصيرة في حدود 70% وطويلة في حدود 35%.

- متابعة الإعفاءات الخاصة بالتعهدات بإعادة استثمار فوائض القيم الناتجة عن التثبيتات.

### الفرع الثاني: نتائج التحقيق المحاسبي

عندما ينتهي المحقق من فحص المحاسبة شكلا ومضمونا يتوصل إلى نتائج تتمثل في قبول أو رفض المحاسبة، وفي كلتا الحالتين فإنه ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج أو تسليمها إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها.

أولا: قبول المحاسبة: تكون المحاسبة مقبولة عندما تكون: (Guide De Vérification De Comptabilité, 2019, p. 56)

- المحاسبة منتظمة، وهذا راجع إلى أن الدفاتر المحاسبية مطابقة لنصوص القانون التجاري ومبادئ النظام المحاسبي المالي.
  - المحاسبة مقنعة أي أنها مثبتة كونها مدعمة بكل الوثائق ومستندات الإثبات والدفاتر المساعدة (فواتير، مذكرات.....الخ).
  - المحاسبة صادقة، كون الإغفالات والإهمالات المسجلة تكون طفيفة وغير خطيرة.
- إن قبول المحاسبة من قبل العون المحقق يمكن أن يصنف إلى:
- **قبول صريح:** أي أنه مقنع بدرجة كبيرة وبالتالي فالمحقق ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق وهذا دون إجراء أية تعديلات عن طريق إشعار بغياب التعديل.
  - **قبول نسبي:** ويعني تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، والمقصود به أن يكون اتصال بين الخاضع للضريبة والمحقق الجبائي للنقاش وإبداء ملاحظات المكلف بالضريبة حول هذه الانحرافات المسجلة، ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التعديل، وذلك عن طريق الإشعار بالتعديل الأولي، مع منح مدة 40 يوم للرد على هذا التبليغ.
- ثانيا:** رفض المحاسبة: من خلال عملية التحقيق قد يخلص العون المحقق إلى إبعاد المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء الموجودة فيها، ويكون هذا في الحالات التالية: (وزارة المالية، 2000/02/15)
- عند مخالفة أحكام القانون التجاري ومبادئ النظام المحاسبي المالي من ناحية مسك الدفاتر المحاسبية مثل:
    - غياب الدفاتر المحاسبية.
    - عدم التأشير وإمضائها من طرف رئيس المحكمة.

- احتواء هذه الدفاتر على بياض أو وجود حشو في الكتابات.
- تسجيل غير دقيق للحسابات وأرقام الحسابات.
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الإثباتية أو التبريرية.
- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات المحاسبة مثل:
  - وجود رصيد مدين متكرر للصندوق.
  - عدم تسجيل بعض أو كل فواتير الشراء والبيع.
  - ميزانية غير متوازنة.
  - عدم التجانس بين الميزانية الافتتاحية والميزانية الختامية.
- و يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة في بعض الحالات منها:
  - عند استحالة عملية الرقابة الجبائية بسبب اعتراض المكلف بالضريبة.
  - عند امتناع المكلف بالضريبة عن الإجابة للطلبات الواردة من المحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها.

**خلاصة الفصل:**

من خلال هذا الفصل وضحنا مفهوم الضرائب و التهرب الضريبي و كذا الأسباب الداعية إليه إلى جانب الأساليب المتخذة في محاربتة، المتمثلة في الرقابة الجبائية التي تعد من أهم الإجراءات التي خولت الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة و كذا التطبيق الميداني للقوانين و التشريعات الجبائية.

و لتحقيق الأهداف المرجوة من الرقابة الجبائية فقد عمل المشرع الجبائي على تنظيم سيرها و عملها و ذلك بإسناد مهمة القيام بها إلى أجهزة مختصة في ذلك، كما قام بسن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدا في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية، بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما بجعلها مقننة، لذا عمل على منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين تيسيرا لأداء عملهم، و في نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات.

الفصل الثاني:  
تطبيق إجراءات التحقيق المحاسبي  
على حالة بديرية الضرائب لولاية بسكرة

**تمهيد:**

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث في الفصل الأول، الذي تم من خلاله التعرف على مختلف الضرائب والرسوم، وكذا التهرب والغش الضريبيين، والوسيلة التي تنتهجها الإدارة الجبائية للحد من هذه الظواهر ألا وهي الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها، وذلك بالتركيز على التحقيق المحاسبي، حيث تم التعرف على مفهومه ومختلف إجراءاته والدور الذي يؤديه للحد من المخالفات والتجاوزات والأخطاء التي يقوم بها المكلفون بالضريبة وعلى ضوء ما سبق سنحاول الإلمام بمختلف ما تطرقنا إليه في الفصل النظري وإسقاطه على حالة قمنا بدراستها على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، وذلك بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث حيث تناول المبحث الأول تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة و هذا بهدف التعرف على المديرية، أما المبحث الثاني فقد تطرق إلى دراسة نموذج حالة ميدانية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وأخيرا المبحث الثالث الذي تضمن التبليغ بنتائج التحقيق.

### المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة

تعتبر مديرية الضرائب لولاية تبسة 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 و المديريات الفرعية التي تتضمنها.

### المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

وهي هيئة عمومية وتمثل السلطة التنفيذية للدولة لممارسة مختلف سياساتها الجبائية وفقا للقوانين السارية المفعول والمتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية.

### المطلب الثاني: المديريات الفرعية التابعة للمديرية الولائية للضرائب

تضم مديرية الضرائب لولاية بسكرة 05 مديريات فرعية تتمثل في:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
- المديرية الفرعية للتحصيل
- المديرية الفرعية للمنازعات
- المديرية الفرعية للوسائل

كل المديريات الفرعية هي ذات مهام و أدوار متكاملة تصب في الهدف العام لمديرية الضرائب، و المتمثل في تمويل الخزينة العمومية من خلال الأنشطة الممارسة من طرف المكلفين بالضريبة كل حسب اختصاصه.

### الفرع الأول: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

يعد عمل هذه المديرية جوهرية و أساسي حيث تضم تحت مسؤوليتها عددا من المكاتب، تتمثل فيما يلي:

### أولاً: مكتب التنظيم والعلاقات العامة

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

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

✓ متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار الأجهزة الداعمة لتشغيل الشباب، وكذا الداعمة لترقية الاستثمار، وغيرها من الأجهزة.

✓ العمل على نشر المعلومة الجبائية، استقبال وإعلام وتوجيه الجمهور الراغب في النشاط بمختلف أنواعه تجاري كان أم صناعي أم خدمي أم حرفي.

#### ثانيا: مكتب التنشيط و المساعدة

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

✓ التكفل بعمليات الاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، وكذا القيام بتنشيط المصالح المحلية، ومساعدتها في تحسين مناخ العمل و التسيير من أجل الوصول إلى فعالية الأداء والجودة في تنفيذ المهام، وتحقيق الانسجام بين تقديم الخدمة للمكلفين بالضريبة وبين المحافظة على حقوق الخزينة العمومية.

✓ متابعة التقارير المنجزة في إطار التحقيق في التسيير ذات الطابع الدوري، أو الاستثنائي ومحاولة معالجتها بالطرق الفعالة التي تضمن عدم الوقوع في نفس الهفوات و الأخطاء مستقبلا.

#### ثالثا: مكتب الجداول

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

✓ يهتم بتأسيس الضرائب والرسوم من خلال الجداول الضريبية الصادرة عن مفتشيات الضرائب وكذا مصالح الرقابة والمصادقة عليها.

✓ حفظ الجداول وترتيبها وتسجيلها.

✓ توفير إعطاء كل القيم والعناصر الهامة للجماعات المحلية من أجل إعداد وتنفيذ وتحصيل الميزانيات التمهيديّة.

✓ إصدار النسخ من المستخرجات للجداول الضريبية الفردية والعامّة.

#### رابعا : مكتب الإحصائيات

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية :

✓ الاستلام والمركزة للحالات الدورية للإحصائيات المختلفة الصادرة عن كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب، وكذا الصادرة عن مختلف هيكل الدولة.

✓ إعداد وتبليغ المجموعات والهيئات المحلية بالبيانات والعناصر الجبائية التي تدخل ضمن مجال إعداد الميزانيات المحلية.

بالإضافة إلى المكاتب التي تشرف عليها المديرية الفرعية للعمليات الجبائية فإنها تشرف كذلك على مختلف مفتشيات الضرائب التابعة لإقليم الولاية، حيث أن هذه المفتشيات هي المسؤولة قانونا على ما يلي:

✓ عمليات التفرغ المختلفة، وإصدار الجداول الضريبية الفردية للمكلفين المخلين بالتصريحات الجبائية سواء كان ذلك سهوا أو جهلا للقانون.

✓ اكتشاف الأعمال التي تدخل ضمن التدليس أو الإخفاء للمعاملات ومن ثمة التملص من دفع الضريبة.

✓ إعداد التقارير الخاصة باكتشاف حالات التهرب الضريبي، وإرسالها إلى المديرية الفرعية للمنازعات من أجل القيام بإجراءات المتابعة القضائية ضد المكلفين بالضريبة المتهربين من دفع الضرائب و الرسوم.

✓ القيام بإعداد مختلف الإحصائيات الدورية وإرسالها إلى مكتب الإحصائيات.

✓ القيام ببرامج الرقابة الشكلية منها، والرقابة على الوثائق.

✓ القيام باقتراح ملفات المكلفين بالضريبة لمختلف برامج التحقيق الجبائي على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

### الفرع الثاني: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

تقوم هذه المديرية بكل العمليات المتعلقة بالرقابة وجمع المعلومات والبحث عن مصادرها، كما لها دور

الترقيم الجبائي، وتتحصر هذه المهام من خلال المكاتب التي تقع تحت إشرافها وهي كما يلي:

#### أولاً: مكتب البحث عن المعلومات الجبائية

يقوم هذا المكتب بمهامه من خلال تشكيل فرق بحث، ويكلف بما يلي:

✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات المتعلقة بالوعاء الضريبي، وكيفية تشكيله ومراقبته وكذا طرق تحصيل الضريبة الجهات المعنية بذلك.

✓ تنفيذ برامج التدخلات والبحث.

✓ القيام بتنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة، وحق التحريات.

✓ القيام بعمليات البحث بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات العمومية الأخرى، كما هو الحال بالنسبة للفرقة المختلطة ( ضرائب- تجارة - جمارك).

### ثانيا : مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات

و هذا المكتب مكلف بعدة مهام كذلك وهي:

✓ تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة، كبطاقات المعلومات وكشوف العملاء.

✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائي للمكلفين بالضريبة.

✓ مراقبة استغلال المصالح الداخلية لمعطيات المقارنة.

✓ إعداد وضعيات إحصائية وتقييمات دورية لنشاطات المكتب.

### ثالثا: مكتب التحقيقات الجبائية

هذا المكتب بدوره مكون من عدة فرق للتحقيق، ويكلف بما يلي:

✓ إعداد برامج التحقيق بكل أنواعها ( التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المحاسبي والجبائي التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة ) وذلك تبعا لاقتراحات المفتشيات المختصة إقليميا.

✓ متابعة تنفيذ برامج الرقابة والمراجعة.

✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

✓ اكتشاف حالات التهرب الضريبي والمساهمة في مكافحتها.

✓ إعداد الوضعيات الإحصائية، والتقارير الدورية التقييمية.

✓ إعداد التقارير الخاصة بمختلف أنواع التحقيق و إرسالها إلى المديرية الجهوية للرقابة.

✓ يقوم المكتب بالتغريم في إطار برامج التحقيق المختلف إذا تم اكتشاف أخطاء أو إغفالات في التصريحات الجبائية .

✓ يقوم بمتابعة إجراءات التحصيل لمختلف الضرائب و الرسوم الصادرة في الجداول الضريبية الفردية التي تم إعدادها في إطار التحقيقات الجبائية المختلفة

#### رابعاً: مكتب مراقبة التقييمات

يعمل كذلك هذا المكتب في شكل فرق مراقبة، ويكلف بما يلي:

- ✓ استلام واستغلال مختلف عقود نقل الملكية سواء كان بالمقابل أو بالمجان (عن طريق الهبة).
- ✓ متابعة أشغال الخبرات في إطار طلبات التي تقدمها السلطات العمومية.
- ✓ القيام بالتحقيقات الإضافية في مجال النزاع العقاري و في إطار القضاء الإداري، ومن خلال الأحكام والقارات الصادرة من مختلف الجهات القضائية الإدارية، كالمحكمة الإدارية ومجلس الدولة.

#### الفرع الثالث: المديرية الفرعية للتحصيل

هذه المديرية هي المسؤولة قانوناً على مختلف إجراءات التحصيل، وكذا برامج المتابعة، وتنفيذ عمليات التحصيل الودي و القسري، و تضم المديرية الفرعية للتحصيل ثلاثة مكاتب هي:

#### أولاً: مكتب مراقبة التحصيل

يقوم هذا المكتب بما يلي:

- ✓ العمل على تنشيط عمليات التحصيل من خلال التوجيه المستمر والتنبيه بتطبيق الإجراءات القانونية اللازمة في هذا المجال.
- ✓ المحافظة على مصالح الخزينة المتعلقة بالصفقات العقارية الموثقة، وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- ✓ إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وغيرها من الهيئات المختصة.

#### ثانياً : مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله

يقوم المكتب بمهام عديدة أهمها:

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

ثالثا : مكتب التصفية

ويكلف هذا المكتب بما يلي:

- ✓ مراقبة التكفل بالجدول العامة، وكذا بسندات التحصيل، أو بالإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- ✓ استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب، والمصادقة عليها.
- ✓ القيام بمركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحق.

بالإضافة إلى المكاتب التي تشرف عليها المديرية الفرعية للتحصيل، فإنه توجد مصالح قاعدية للتحصيل ذات دور مركزي وغاية في الأهمية، هذه المصالح هي:

قباضات الضرائب التابعة للاختصاص الإقليمي للولاية، ولها مهام تقوم بها في إطار الأشغال العادية وتتمثل أساسا في:

- ✓ القيام بمختلف عمليات التحصيل المباشرة وغير المباشرة.
- ✓ السهر على احترام كل الإجراءات القانونية المتعلقة بعملية التحصيل.
- ✓ القيام بمتابعة الوضعيات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لدائرة اختصاصها.
- ✓ العمل على تحصيل الجداول الفردية والجماعية الصادرة عن مختلف المصالح الخاصة بالتغريم.
- ✓ إعداد مختلف الإحصائيات الدورية إرسالها إلى مكتب الإحصائيات.
- ✓ القيام بالعمليات الخاصة بالغلاق المؤقت للمحلات الخاصة بالمكلفين الممتنعين عن التسديد للمستحقات الجبائية.
- ✓ القيام بعمليات الحجز على الحسابات الجارية على مستوى البنوك والمؤسسات المالية الأخرى، والخاصة بالمكلفين بالضريبة الراضين لدفع ديونهم الضريبية.
- ✓ إعداد الإحصائيات الخاصة بالجدول الضريبية الصادرة عن مكتب التحقيقات الجبائية والمتعلقة بعمليات الرقابة بمختلف أنواعها.
- ✓ إعداد التقارير الخاصة باكتشاف عمليات الغش الجبائي والتهرب الضريبي في مجال التحصيل وإرسالها إلى المديرية الفرعية للمنازعات من أجل المتابعة القضائية لهؤلاء المتهربين.

#### الفرع الرابع: المديرية الفرعية للمنازعات

تتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب هي:

##### أولاً: مكتب الشكايات ( الاحتجاجات )

يقوم بما يلي :

- ✓ استلام و دراسة الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة والهادفة إلى استرجاع الحقوق أو إلغاء قرارات المتابعة في مجال التحصيل.
- ✓ استلام الطلبات الخاصة باسترجاع الرسم على القيمة المضافة.

##### ثانياً: مكتب لجان الطعن

يقوم هذا المكتب بما يلي:

- ✓ استلام ودراسة طلبات المكلفين بالضريبة المحتجين على قرارات المدير الولائي للضرائب ( سواء قرارات الرفض أو التخفيض الجزئي ).
- ✓ استقبال طلبات الإعفاء أو التخفيض الولائي بفتح الواو.
- ✓ تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى إخلاء مسؤوليتهم و إعفائهم من إلزامية التحصيل للدين الجبائي لبعض المكلفين بالضريبة، لعدم إمكانية التحصيل ومرور سنوات طويلة دون تحقق ذلك رغم القيام بكل الإجراءات اللازمة لذلك.
- ✓ استقبال طلبات وتقارير قابضي الضرائب بخصوص وضعيات المكلفين بالضريبة الطاعنين في مجال الإعفاء الولائي بفتح الواو.

##### ثالثاً: مكتب المنازعات القضائية

يكلف هذا المكتب بما يلي:

- ✓ إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي أمام الجهات القضائية الجزائرية المختصة.
- ✓ متابعة قضايا المصادرة للمحجوزات من المعادن الثمينة.
- ✓ متابعة قضايا المحجوزات من المشروبات الكحولية والتبغ ولوازم المدخنين.
- ✓ متابعة قضايا التهرب الضريبي.
- ✓ الدفاع عن مصالح الإدارة الجبائية أمام المحاكم الإدارية ومجلس الدولة.

✓ متابعة النزاعات العمالية على مستوى القضاء الإداري.

✓ إعداد مختلف الإحصائيات الدورية و الشهرية.

**رابعاً: مكتب التبليغات والأمر بالصرف:**

يقوم هذا المكتب بما يلي:

✓ تبليغ المكلفين بالضريبة بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي فيما يخص الطعن المسبق.

✓ تبليغ المكلفين بالضريبة بالقرارات الصادرة عن مختلف لجان الطعن فيما يخص الطعون في قرارات المدير الولائي للضرائب.

✓ الأمر بالصرف للإلغاءات والتخفيضات الممنوحة للمكلفين بالضريبة.

✓ إعداد شهادات الإلغاء والتخفيض وإرسالها إلى قابضي الضرائب من أجل التنفيذ.

**الفرع الخامس: المديرية الفرعية للوسائل**

تضم هذه المديرية الفرعية أربعة مكاتب هي الأخرى كما يلي:

**أولاً: مكتب المستخدمين و التكوين**

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية :

✓ السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في جانب التوظيف والتكوين والترقية للموظفين.

✓ العمل على تطبيق الإجراءات والوسائل الحديثة في التكوين للموارد البشرية.

✓ إعداد مختلف برامج التكوين المحلي والخارجي.

✓ إنجاز أشغال ضبط التعداد، وترشيد مناصب الشغل، وذلك من خلال التنسيق مع مختلف الهياكل

المعنية من المديرية الجهوية والمديرية العامة.

**ثانياً: مكتب عمليات الميزانية**

يكلف هذا المكتب بالأشغال التالية:

✓ القيام بتنفيذ عمليات الميزانية في حدود ما خوله القانون.

✓ تحرير الأوامر بالصرف المتعلقة بملفات الاسترداد للرسم على القيمة المضافة.

✓ تحرير الأوامر بالصرف لفوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص

الضرائب محل النزاع التابعة لدائرة الاختصاص الإقليمي لمديرية الضرائب أو مراكز الضرائب.

- ✓ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
- ✓ الإعداد الشهري لمستحقات الموظفين من الرواتب و الأجور، ومختلف المنح و العلاوات الأخرى.
- ✓ إعداد حوالات الدفع وتحرير الأمر بالصرف المتعلق بالصفقات أو الاستشارات أو الاتفاقيات المتعاقد فيها مع مؤسسات أشغال أو توريد خدمات لصالح مديرية الضرائب.

#### ثالثا: مكتب الوسائل

ويكلف بما يلي :

- ✓ القيام بعملية تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة.
- ✓ تسيير مخزن المطبوعات و الأرشفة لكل المصالح التابع لمديرية الضرائب.
- ✓ تسيير عمل الحراس و أعوان الأمن، كذا برامج المهمات الخاصة بالسائقين على مستوى كل المصالح التابع لمديرية الضرائب.
- ✓ السهر على القيام بكل التدابير اللازمة للوقاية و ضمان الأمن للموارد البشرية و الموارد المادية.
- ✓ إعداد التقارير الدورية الشاملة فيما يخص عمل المستخدمين التابعين للمكتب، وكذا عن مستوى تسيير الهياكل و الوسائل التابعة لمختلف المصالح.

#### رابعا: مكتب الإعلام الآلي

يقوم هذا المكتب باعتباره خلية شاملة لكل المصالح بالعمل على:

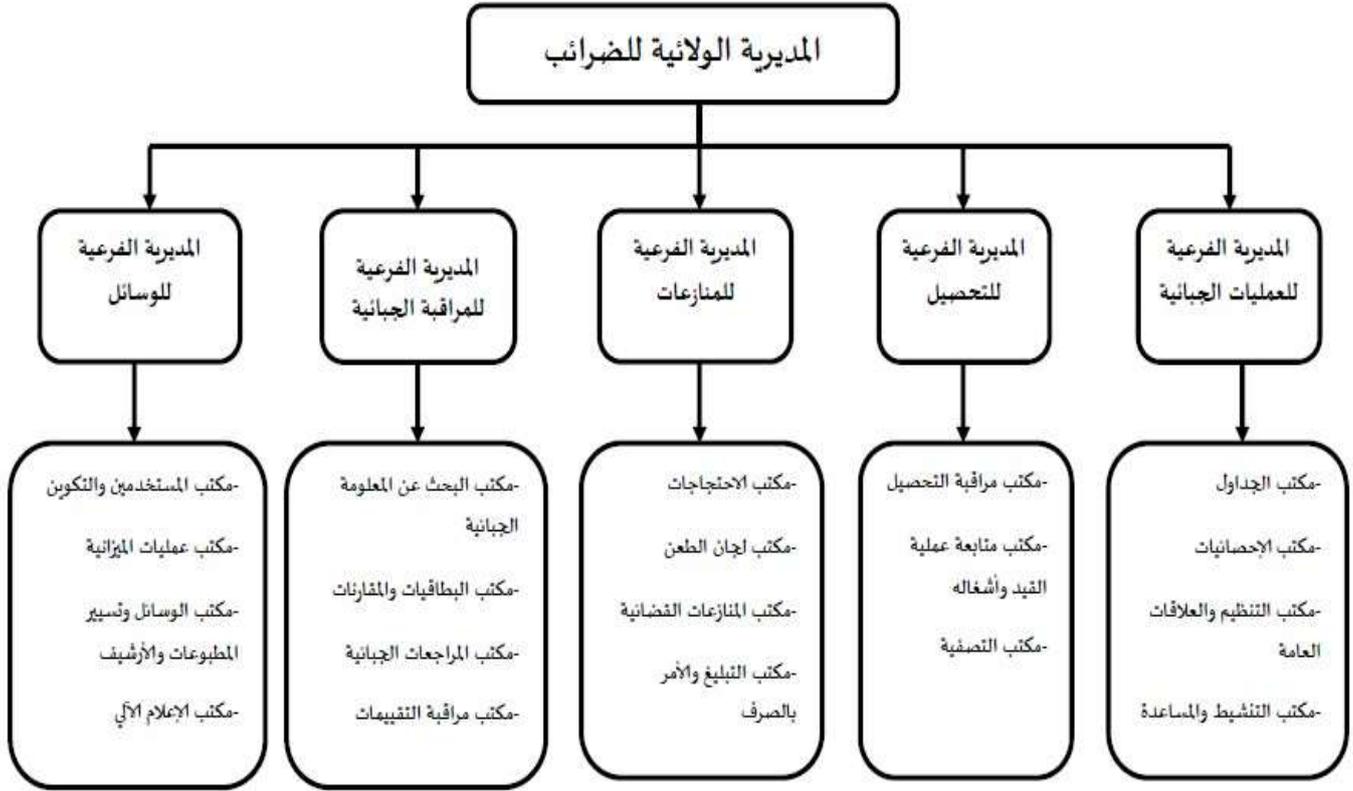
- ✓ التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيد المحلي والجهوي.
- ✓ المحافظة على المنشآت ذات الطابع التكنولوجي و المواد المتعلقة بها.
- ✓ القيام بصيانة و تصليح أجهزة الإعلام الآلي من حيث مجال البرمجيات أو مجال العتاد.

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

تضم كل مديرية فرعية للضرائب عدة مكاتب تقوم بأدوار مختلفة ومتكاملة فيما بينها.

ويمكن إيجاز الهيكل التنظيمي للمديرية كما يلي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

## المبحث الثاني: دراسة حالة ميدانية

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

### المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق

بعد حصول المحققين على الأمر بالمهمة ممضاة من طرف المدير الولائي للضرائب، وتكليفهم بالقضية، وبعد إرسال طلب للملف الجبائي إلى رئيس مفتشية الضرائب المختصة إقليميا لتسيير هذا الملف والمحضر مسبقا ضمن إجراءات اقتراح الملفات المعنية بالتحقيق المحاسبي و الجبائي.

يقوم الأعوان المحققون خلال المرحلة الأولى من التحقيق بإشعار المكلف بالتحقيق، مع منحه مهلة عشرة أيام ابتداء من تاريخ استلامه للإشعار.

وبعد انقضاء المهلة القانونية للإشعار بالتحقيق يقوم المحققون بالتدخل الميداني الأول ثم يتم تحرير بطاقة بداية

### التحقيق Fiche Début De Travaux

#### الفرع الأول: تعريف بالمؤسسة محل التحقيق

تم دراسة ملف جبائي لمؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة (EURL)، لتكون الدراسة من الناحية الجبائية و المحاسبية.

- الشكل القانوني: شخص معنوي (مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة).
- تسمية المؤسسة: الألمنيوم الممتاز.
- النشاط الممارس: استيراد وتصدير الألمنيوم.
- تاريخ بداية النشاط: 2014/03/31.
- العنوان: ولاية بسكرة.
- العمال: لم يصرح بوجود عمال.
- الموردون: مختلف الموردون من داخل وخارج الوطن.
- الزبائن: مختلف الزبائن من داخل وخارج الوطن

### الفرع الثاني: الإشعار بالتحقيق

تم إشعار المؤسسة محل التحقيق حسب الإجراءات القانونية بتاريخ: 2019/05/09 عن طريق إشعار بالتحقيق رقم "59" وهذا للسنوات الأربع الأخيرة 2015، 2016، 2017، 2018 ويتضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقا لنصوص أحكام 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، إمضاء المحققان ورئيس فرقة التحقيقات كما هو موضح في الملحق رقم (01).

### الفرع الثالث: تحديد أنواع الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف

بما أن النشاط استيراد وتصدير + تجارة الخشب والألمنيوم فهو يخضع لـ:

- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم على القيمة المضافة.
- الضريبة على أرباح الشركات.
- الضريبة على الدخل (صنف أرباح موزعة).
- الضريبة على الدخل صنف مرتبات و أجور.
- حقوق الطابع و كل الضرائب والرسوم الأخرى.

### المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي ونتائجه

بعد مرور مختلف المراحل القانونية التي تسبق المباشرة في عملية التحقيق، يتم الشروع في عملية التحقيق، والتي تمر بعدة مراحل.

### الفرع الأول: بداية التحقيق

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق واستلامه من طرف المكلف بتاريخ: 2019/05/14، وانقضاء المدة القانونية والمقدرة بعشرة (10) أيام، كان التدخل الميداني يوم: 2019/05/25 للمحققان و رئيس فرقة التحقيقات، ومن خلال هذا التدخل تم تحرير محضر الموضح في الملحق رقم (02)، وأمضي هذا المحضر من طرف المكلف بنفس اليوم وبعدها تم سحب الوثائق المحاسبية، وتم إعداد بطاقة بداية أشغال التحقيق بتاريخ 2019/05/29 كما هو موضح في الملحق (03).

### الفرع الثاني: التحقيق في المحاسبة.

تبعاً للإعلان عن التحقيق رقم 59/م و ض/م ف ر ج/م ت ج/ف ب/2019 بتاريخ 2019/05/09 والمسلم يد بيد إلى مسير المؤسسة يوم: 2019/05/14 والذي من خلاله أعلم بأن مؤسسته محل تحقيق محاسبي و جبائي للفترة من 2015/01/01 إلى غاية 2018/12/31، انتقل المحققون إلى المرحلة التالية وهي التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل والمضمون.

وبعد إجراء عملية التدخل الأولي بيوم 29 ماي 2019 ومن خلال فحص الدفاتر والوثائق المحاسبية المقدمة من طرفكم ومقارنتها بتصريحاتكم الجبائية لاحظنا النقائص التالية:

#### 1- في الجانب المحاسبي:

من حيث الشكل: بعد سحب الوثائق المحاسبية التالية: اليومية العامة، دفتر الجرد، دفتر الأجور، السجلات المساعدة لاحظ المحققون: عدم احترام الترقيم التسلسلي لبعض فواتير البيع خاصة سنة 2015.

من حيث الموضوع: لاحظ المحققون غياب كلي لدفتر الأجور.

#### 2- في الجانب الجبائي:

لاحظ المحققون مجموعة من النقائص نذكرها فيما يلي:

- عدم التصريح بأي عامل رغم أهمية رقم الأعمال في جميع السنوات، وكذلك امتلاك المؤسسة لمقرين مختلفين ولهذا سيتم تغريمكم في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور على عامل واحد في جميع سنوات التحقيق.
- وجود كميات من البضاعة غير المصرحة في المبيعات في سنوات 2015، 2017، 2018 ناجمة عن الفارق في المخزونات، و عليه فإن رقم الأعمال غير المصرح يتم تحديده بتطبيق سعر بيع للوحدة المصرح والمعتمد من طرف المؤسسة.
- حسم الرسم على القيمة المضافة خلال شهر ديسمبر 2017 لفواتير غير مدفوعة تتضمن كراء آلات الشحن والتفريغ لسنة 2016، التي جرت مع المورد (ك.ع)، وبناءا عليه يتم دمج الرسم المحسوم لهذه الأخيرة.

- حسم الرسم على القيمة المضافة خلال شهر ديسمبر 2017 لفواتير غير مدفوعة ولم تقدم وصولات تسديدها والتي يفوق مبلغها الإجمالي 100.000.00 دج الخاصة بكراء آلات الشحن والتفريغ لسنة 2017، التي جرت مع المورد (ب.ب) وعليه يتم دمج الرسم المحسوم.

ورغم النقائص والملاحظات فإن المحاسبة تبقى مقبولة، والطريقة المتبعة في تحديد الأسس هي الطريقة التحاوري.

### المطلب الثالث: نهاية أشغال التحقيق وتحرير التبليغ الأولي لنتائجه

بعد المرور بمختلف المراحل الأولية للتحقيق ومراجعة الملف الجبائي، والتحقيق في المحاسبة من الناحية الشكلية من حيث مطابقتها للقواعد القانونية المعمول بها ومن حيث المضمون وذلك بالتدقيق في الكشوفات المحاسبية و الميزانية و مختلف الدفاتر المحاسبية الممسوكة من قبل المكلف بالضريبة تأتي أعمال نهاية التحقيق و المتمثلة في:

#### الفرع الأول: إعداد محضر نهاية الأشغال

بعد الحصول على مختلف المعلومات جراء فحص ملف المكلف ومراجعة محاسبه، هذه المعلومات التي على أساسها سيتم التعديل في الأسس الخاضعة سابقا أو المصرح بها، تم تحرير محضر نهاية الأشغال بتاريخ: 2019/11/02 تحت رقم 425، و الذي أعلم من خلاله المكلف بنهاية أشغال التحقيق، هذا المحضر ممضي من طرف المحققان و رئيس فرقة التحقيقات، ويحوي جميع النقاط التي سيتم على أساسها التعديل الجبائي، و قد قبل المكلف بما جاء به المحضر وقام بالإمضاء عليه و تحصل على نسخة منه كما هو موضح في الملحق رقم (04).

#### الفرع الثاني: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي.

بعد تحرير محضر نهاية الأشغال وجمع مختلف المعلومات المتحصل عليها من مختلف الموردين والمؤسسات العمومية و الخاصة و استغلالها، و كذا المؤسسات المالية نتيجة لطلبات المعلومات المرسله، وبعد القيام بالفحص و التدقيق في مختلف الوثائق التي تم استلامها، واستغلال محضر المعاينة الميداني ومقارنة مختلف التصريحات، وبعد القيام بالعمليات التالية:

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

• بعد إعداد كشف مقارنة الميزانيات ودراستها من خلال مقارنة جميع أرصدة حسابات الأصول والخصوم للأربع سنوات، تم إعداد التبليغ أولي لنتائج التحقيق المحاسبي للسنوات 2015، 2016، 2017، 2018 بتاريخ 202/02/17 تحت رقم 2020/08، والذي يتضمن جميع التعديلات في مختلف الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف، كما يحوي هذا التبليغ الحقوق القانونية للمكلف والمتمثلة في:

- ✓ الحق في مهلة الأربعون (40) يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا الإرسال لموافاة الإدارة بالموافقة أو تقديم ملاحظات، كما أن عدم الرد خلال هذه المدة، يعتبر قبولا ضمنيا لما جاء في التبليغ.
- ✓ يمكن طلب أي استفسار شفوي متعلق بالتحقيق قبل نهاية المدة المحددة للرد.
- ✓ الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره لمناقشة هذه الاقتراحات أو الرد عليها.
- ✓ الحق في طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من السيد المدير الولائي للضرائب.

كما يعلم المكلف بأن الضرائب والرسوم متبوعة بعقوبات جبائية وفقا للقانون والمتمثلة في ما نصت عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه " عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يضاف على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة محددة قانونا كما يلي:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج و يقل عن مبلغ 200.000 دج.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.
- عند محاولة القيام بأعمال الغش، تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق.

### الفرع الثالث: تحديد رقم الأعمال المحقق

#### أولا: تحديد رقم الأعمال المفوتر

تم الاحتفاظ برقم الأعمال المحقق المفوتر المصرح المحدد من خلال فواتير البيع المقدمة من طرفكم وهذا للسنوات محل التحقيق (2015، 2016، 2017، 2018) والمسددة في حسابكم البنكي المفتوح لدى بنك الخليج

الجزائر - وكالة بسكرة - تحت رقم XXXXXXXX

### ثانيا: تحديد الربح

تم تحديد الربح المحقق وذلك بالاعتماد على الربح المصرح من طرفكم لكل السنوات محل التحقيق مضافا إليه الزيادة في رقم الأعمال الناتجة عن المشتريات غير المصرحة المستخرجة من الفارق في المخزونات غير المصرح وحسم الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال.

### ثالثا: الضريبة على الدخل صنف المرتبات والأجور:

تمت تسوية تلقائية للحقوق المستحقة في هذا المجال وهذا لجميع السنوات محل التحقيق (2015، 2016، 2017، 2018).

### رابعا: حقوق الطابع

لا توجد أية تسوية تذكر في هذا الخصوص وهذا للسنوات محل التحقيق (2015، 2016، 2017، 2018).

### خامسا: حسم الرسم على المشتريات

عملية حسم الرسم على القيمة المضافة تمت بطريقة غير صحيحة وغير قانونية فيما يخص بعض فواتير الخدمات التي لم تبرر طريقة تسديدها، وسيتم ذكرها بالتفصيل لاحقا في جدول الحسومات غير المقبولة.

وعليه فإن وضعيتكم الجبائية تكون على النحو التالي:

### الجدول رقم (01): جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر - التبليغ الأولي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.988.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المفوتر المحقق الإجمالي
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.988.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المفوتر المصرح بواسطة G50
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (02): جدول تحديد رقم الأعمال الناتج عن البضاعة غير المصرحة - التبليغ الأولي -

2018	2017	2016	السنوات التعيين
2.943 PCS	3.401 PCS	17.44 PCS	كمية البضاعة غير المصرحة
660.00	214.00	660.00	متوسط سعر البيع المصرح
1.942.380.00	727.814.00	1.151.040.00	رقم الأعمال الناتج عن البضاعة غير المصرحة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

- تم تحديد رقم الأعمال غير المصرح الناتج عن كمية البضاعة غير الظاهرة في المبيعات من خلال الدراسة التي أجريت على كمية المخزونات في نهاية كل سنة و التي تمت حسب الصيغة التالية:
  - الفارق في كمية البضاعة غير المصرحة = كمية المخزون في بداية السنة + كمية المشتريات - كمية المبيعات
  - رقم الأعمال غير المصرح = كمية البضاعة غير المصرحة × سعر البيع المصرح و المعتمد من طرفكم.
- حيث أن الفرق في الكمية موضح حسب التالي:

2018	2017	2015	السنوات التعيين
Upve profile	Upve profile	Upve profile	نوع البضاعة
5.189 pcs	/	14.160 pcs	مخزون بداية المدة
27.330 pcs	39.735 pcs	38.208 pcs	المشتريات
27.330 pcs	36.334 pcs	30.496 pcs	المبيعات
5.275 pcs	3.401 pcs	21.872 pcs	المخزون النهائي
2.332 pcs	Néant	20.128 pcs	المخزون المصرح
Pcs 2.943	3.401 pcs	1.744 pcs	الفرق غير المصرح

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (03): جدول تحديد رقم الأعمال الإجمالي - التبليغ الأولي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.988.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المفوتر المحقق
1.942.380.00	727.814.00	لا شيء	1.151.040.00	رقم الأعمال غير المصرح
19.161.636.00	45.156.055.00	82.989.988.00	27.453.240.00	رقم الأعمال الإجمالي
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.988.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المفوتر المصرح
1.942.380.00	727.814.00	لا شيء	1.151.040.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (04): جدول تحديد الربح - التبليغ الأولي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
- 1.085.175.00	963.323.00	1.785.973.00	510.735.00	النتيجة المصرحة
1.942.380.00	727.814.00	لا شيء	1.151.040.00	الزيادات في رقم الأعمال
38.847.00	14.556.00	لا شيء	23.020.00	حقوق الرسم على النشاط المهني
لا شيء	لا شيء	لا شيء	429.769.00	العجز المرحل
818.358.00	1.676.581.00	1.785.973.00	1.208.986.00	الربح المحقق
- 1.085.175.00	963.323.00	1.785.973.00	80.866.00	الربح المصرح
1.903.533.00	713.258.00	لا شيء	1.128.120.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

**ملاحظة:** مست الزيادات في الربح المحقق سنوات 2015، 2017، 2018 والتي نتجت عن الزيادة في رقم الأعمال غير المصرح للسنوات المذكورة محسوما منه النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال غير المصرح للسنوات المذكورة، مع تخفيض العجز المرحل الخاص بسنة 2015.

الفصل الثاني: تطبيق إجراءات التحقيق المحاسبي على حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفرع الرابع: جداول تحديد قواعد وأسس الضرائب والرسوم

الجدول رقم (05): جدول تحديد قواعد و أسس الرسم على النشاط المهني - التبليغ الأولي -

طبقا لأحكام المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

2016			2015			السنوات التعيين
الخاضع	المعفى	الإجمالي	الخاضع	المعفى	الإجمالي	
58.092.989.00	24.896.999.00	82.989.988.00	19.562.454.00	7.890.786.00	27.453.240.00	رقم الأعمال المحقق
58.092.989.00	24.896.999.00	82.989.988.00	18.411.414.00	7.890.786.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	1.151.040.00	لا شيء	1.151.040.00	الزيادات

2018			2017			السنوات التعيين
الخاضع	المعفى	الإجمالي	الخاضع	المعفى	الإجمالي	
14.001.860.00	5.159.776.00	19.161.676.00	31.827.583.00	13.328.472.00	45.156.055.00	رقم الأعمال المحقق
12.059.480.00	5.159.776.00	17.219.256.00	31.099.769.00	13.328.472.00	44.428.241.00	رقم الأعمال المصرح
1.942.380.00	لا شيء	1.942.380.00	727.814.00	لا شيء	727.814.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (06): جدول تحديد قواعد و أسس الرسم على القيمة المضافة- التبليغ الأولي -

طبقا لأحكام المادة 14 - 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
19.161.636.00	45.156.055.00	82.989.983.00	27.453.240.00	رقم الأعمال المحقق الإجمالي
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.983.00	26.302.020.00	رقم الأعمال المصرح بواسطة G50
1.942.380.00	727.814.00	لا شيء	1.151.040.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفصل الثاني: تطبيق إجراءات التحقيق المحاسبي على حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

ملاحظة: تم دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوم للفواتير المصرحة التي لم تثبت طريقة سدادها والتي

تم استرجاعها من خلال كشف الاسترجاع لشهر ديسمبر 2017 و الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): جدول يوضح الحسومات غير المقبولة حسب الفواتير - التبليغ الأولي -

طبقا لأحكام المواد 29 - 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المورد	مبلغ الفاتورة	مبلغ الرسم المفوتر
08	2017/09/07	(ب.ب)	172.000.00	32.680.00
16	2017/07/28	" "	172.000.00	32.680.00
87	2017/10/07	" "	129.000.00	24.510.00
93	2017/12/27	" "	86.000.00	16.340.00
06	2017/01/26	(ك.ع)	40.000.00	16.340.00
14	2016/02/22	" "	40.000.00	6.800.00
23	2016/02/25	" "	40.000.00	6.800.00
31	2016/03/24	" "	40.000.00	6.800.00
37	2016/04/05	" "	40.000.00	6.800.00
46	2016/04/26	" "	40.000.00	6.800.00
54	2016/05/23	" "	40.000.00	6.800.00
63	2016/05/26	" "	40.000.00	6.800.00
69	2016/07/31	" "	40.000.00	6.800.00
74	2016/08/08	" "	40.000.00	6.800.00
52	2016/08/13	" "	40.000.00	6.800.00
89	2016/08/14	" "	40.000.00	6.800.00
96	2016/09/02	" "	40.000.00	6.800.00
102	2016/10/03	" "	40.000.00	6.800.00
115	2016/11/26	" "	40.000.00	6.800.00
			مجموع الرسم على القيمة المضافة المدمجة	
				208.210.00

المصدر: من إعداد الطالبين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (08): جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على أرباح الشركات - التبليغ الأولي - طبقا لأحكام المادة 136 - 137 - 140 - 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
818.358.00	1.676.581.00	1.785.973.00	1.208.986.00	الربح المحقق
لا شيء	963.323.00	1.785.973.00	80.966.00	الربح المصرح
818.358.00	713.258.00	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (09): جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة - التبليغ الأولي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
1.765.584.00	527.810.00	لا شيء	834.808.00	الربح الموزع المحقق
1.160.000.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الربح الموزع المصرح
605.584.00	527.810.00	لا شيء	834.808.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### ملاحظة:

1- تم اعتبار الزيادات في الربح المحقق بعد خصم الضريبة على أرباح الشركات موزعة تلقائيا لسنوات 2015، 2016، 2017.

2 - اعتمادا على محضر المصادقة على الحسابات الإجمالية حيث أن الربح الموزع والمصرح لسنة 2018 يتكون من:

- حصة الشريك في الأرباح لسنة 2016 والمقدر بـ 520.000.00 دج التي تم التصريح بها وتسديد حقوق الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة خلال شهر أفريل 2018.
- أما الحصة الثانية فهي متعلقة سنة 2017 والمقدرة بـ 640.000.00 دج و التي تم التصريح بها وتسديد حقوق الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة خلال شهر جوان 2018.

الجدول رقم (10): جدول تحديد قواعد وأسس الضريبة على الدخل  
صنف المرتبات و الأجور - التبليغ الأولي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
216.000.00	216.000.00	216.000.00	216.000.00	الربح المحقق
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الربح المصرح
216.000.00	216.000.00	216.000.00	216.000.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفرع الخامس: جداول تحديد الحقوق والغرامات

الجدول رقم (11): جدول تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني - التبليغ الأولي -  
طبقا لأحكام المادة 222 - 193 من قانون الضرائب المباشرة.

2018	2017	2015	السنوات التعيين
280.037.00	636.552.00	391.249.00	الحقوق المستحقة
241.069.00	621.996.00	368.227.00	الحقوق المسددة
38.968.00	14.556.00	23.022.00	الحقوق المغفلة
3.896.00	1.455.00	2.302.00	غرامات الوعاء
3.896.00	1.455.00	2.302.00	غرامة الدفع التلقائي (360 ق ن ر م)
46.760.00	17.466.00	27.626.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفصل الثاني: تطبيق إجراءات التحقيق المحاسبي على حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (12): جدول تحديد حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة - التبليغ الأولي -  
طبقا لأحكام المادتين 21 - 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

2018	2017	2015	السنوات
%19	% 19	%17	التعيين
3.640.0710.00	8.579.650.00	4.667.050.00	الحقوق المستحقة
3.238.660.00	8.441.366.00	4.471.344.00	الحقوق المسددة
402.050.00	138.284.00	195.706.00	الحقوق المغفلة
208.210.00	لا شيء	لا شيء	دمج الرسم المحسوم على المشتريات
610.260.00	138.284.00	195.706.00	مجموع الحقوق المغفلة
152.565.00	20.742.00	29.355.00	غرامات الوعاء
762.825.00	159.026.00	225.061.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (13): جدول تحديد حقوق وغرامات الضريبة على أرباح الشركات - التبليغ الأولي -  
طبقا لأحكام المادة : 150 - 355 - 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2018	2017	2016	2015	السنوات
% 26	% 26	% 26	% 26	التعيين
212.773.00	435.911.00	464.352.00	314.336.00	الحقوق المستحقة
197.269.00	417.918.00	464.352.00	21.051.00	الحقوق المسددة أو المغرمة
15.504.00	17.993.00	لا شيء	293.285.00	الحقوق المغفلة
1.550.00	1.799.00	لا شيء	73.321.00	غرامات الوعاء
17.054.00	19.792.00	لا شيء	366.606.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (14): جدول يوضح التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات المسددة  
حسب السنوات - التبليغ الأولي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
75.139.00	6.315.00	120.000.00	3.000.00	التسبيق الأول
75.139.00	272.297.00	120.000.00	3.000.00	التسبيق الثاني
لا شيء	139.306.00	لا شيء	لا شيء	التسبيق الثالث
122.130.00	لا شيء	224.353.00	15.051.00	رصيد التصفية
197.269.00	417.918.00	464.353.00	21.051.00	مجموع الضريبة على أرباح الشركات المسددة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

ملاحظة: تم تسديد مبلغ فائض في الضريبة على أرباح الشركات عن طريق التسبيقات المسددة في سنة 2017 و 2018 يفوق الضريبة المقابلة للأرباح المصرحة.

الجدول رقم (15): جدول تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الإجمالي  
صنف الأرباح الموزعة - التبليغ الأولي -

طبقا لأحكام المادة 104-192 من قانون الضرائب المباشرة

2018	2017	2015	السنوات التعيين
%15	% 15	%10	الحقوق المستحقة
264.837.00	79.171.00	83.480.00	الحقوق المسددة أو المغرمة
174.000.00	لا شيء	لا شيء	الحقوق المغفلة
90.837.00	79.171.00	83.480.00	غرامات الوعاء
13.625.00	11.875.00	12.522.00	مجموع الحقوق والغرامات
104.462.00	91.046.00	96.002.00	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (16): جدول تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الإجمالي

صنف المرتبات والأجور - التبليغ الأولي -

طبقا لأحكام المادة 130 - 193 من قانون الضرائب المباشرة

2018	2017	2016	2015	السنوات
% 20	% 20	% 20	% 20	التعيين
43.200.00	43.200.00	43.200.00	43.200.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الحقوق المسددة
43.200.00	43.200.00	43.200.00	43.200.00	الحقوق المغرمة
10.800.00	10.800.00	10.800.00	10.800.00	غرامات الوعاء
54.000.00	54.000.00	54.000.00	54.000.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفرع السادس: الجدول العام للحقوق والغرامات

الجدول رقم (17): الجدول العام للحقوق والغرامات - التبليغ الأولي -

مجموع الحقوق والغرامات	الغرامات	الحقوق	التعيين
			الضرائب والرسوم
91.852.00	15.306.00	76.546.00	الرسم على النشاط المهني
1.146.912.00	202.662.00	944.250.00	الرسم على القيمة المضافة
403.452.00	76.670.00	326.782.00	الضريبة على أرباح الشركات
291.510.00	38.022.00	253.488.00	الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة
216.000.00	43.200.00	172.800.00	الضريبة على الدخل صنف المرتبات والأجور
2.149.726.00	375.860.00	1.773.866.00	المجموع العام

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

### المبحث الثالث: تبليغ نتائج التحقيق النهائي

بعد انتهاء المدة القانونية والمقدرة بأربعين يوم (40) لرد المكلف على التبليغ الأولي يتم إعداد التبليغ النهائي ومنحه نسخة منه مقابل إشعار بالاستلام أو إرساله عن طريق البريد المضمون، وإرسال نسخة من هذا التبليغ إلى مفتشية الضرائب التابع لها نشاط المؤسسة بالنسبة للضرائب على رقم الأعمال ونسخة إلى مفتشية الضرائب المقيم في إقليمها المكلف الخاضع للضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل من أجل إصدار الورد الفردي.

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

بعد استلام المكلف بالضريبة التبليغ الأولي من مصالح الضرائب رد كالتالي:

ردا على ما جاء في التبليغ الأولي رقم: 2019/441 المؤرخ في: 2019/11/14 المتعلق بنتائج التحقيق الجبائي والمحاسبي لمحاسبة شركتنا للسنوات: 2015، 2016، 2017، 2018، و الذي استلمناه بتاريخ 2019/11/18، يشرفني أن أوافيكم بالملاحظات والوثائق التبريرية التالية:

#### من حيث الشكل:

- حيث أن محاسبتنا صحيحة ومقبولة شكلا، كما هو ثابت في التبليغ الأولي رقم 2019/441، كما أن الدفاتر القانونية الممسوكة وتتماشى مع القوانين السارية المفعول لاسيما المواد 9، 10، 11 من القانون التجاري، وكذا المادة 20 من القانون رقم 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- الترقيم التسلسلي للفواتير محترم وأن الفاتورة الوحيدة الناقصة هي الفاتورة رقم 2015/17 وهي ملغاة.
- إن التبليغ الأولي رقم 2019/440 المذكور أعلاه يفتقد إلى ذكر أحكام المواد القانونية التي يؤسس عليها اقتراح إعادة التقويم خاصة فيما يتعلق بـ:
- اقتراح تغريما في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور على أساس عامل واحد لجميع السنوات محل التحقيق.
- دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوم على فواتير غير مدفوعة.

و بالتالي فإن التسوية المقترحة في هذه النقاط تبقى غير مستوفية لنص المادة 20 فقرة 6 الجزء (2) من قانون الإجراءات الجبائية، وبالتالي فهي غير مبررة قانونا.

من حيث المضمون:

بالنسبة لغياب دفتر الأجور: نظرا لكون الشركة لم توظف أي عامل فإنها غير معنية بمسك دفتر الأجور.

1- فيما يتعلق بعدم توظيفنا لأي عامل لأن نشاطنا تجاري ولا يتطلب وجود عامل، ولا توجد أي علاقة بين أهمية رقم الأعمال وضرورة توظيف عمال كما جاء في التبليغ الأولي، كما أن المحل الثانوي الثاني لم يتم ممارسة أي نشاط فيه وتم شطبه من السجل التجاري.

حيث أن المحل الرئيسي تم استغلاله كإدارة فقط والمحل الثانوي الأول هو مكان عرض وبيع بالجملة، بالتالي فإن اقتراح تغريمنا في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور على أساس عامل واحد لجميع السنوات محل التحقيق غير مبرر قانونا ونرفضه رفضا تاما.

2- وجود كميات من البضاعة غير مصرحة في المبيعات:

- من خلال الجدول الوارد في التبليغ الذي يوضح الفرق المسجل من طرفكم في كميات البضاعة اتضح أنكم لم تأخذوا بعين الاعتبار جميع أصناف البضاعة المشتراة، بل اكتفيتم بصنف واحد فقط وهذه الطريقة خاطئة لأن الأصناف المستثناة في حسابكم تؤثر في مبلغ رقم الأعمال تأثيرا معتبرا.

- كما سجلنا أنكم أشرتم إلى أننا صرحنا سنة 2017 بمخزون ملاحظ " لاشيء " رغم أننا صرحنا في قائمة المخزون الذي وافيناكم به، لذا نطلب منكم إعادة النظر والتأكد من ذلك.

- وبعد مراجعة كشوف المخزونات لم نجد أية فروقات في الكميات المباعة ما عدا بعض الكميات التالفة بنسب صغيرة والتي تمت تسويتها من المخزونات التي قمنا بإحصائها عند نهاية سنة 2016 و وافيناكم بالكميات الخاصة بها ومبلغها ضمن قائمة المخزونات التي قدمناها لكم أثناء عملية التحقيق بمبلغ: 284.249.67 دج، وتمت تسويتها في ميزانية سنة 2017، ونوافيكم بجدول المخزونات للسنوات 2015، 2017، 2018 محل التحقيق حسب الجداول المرفقة والتي تبين عدم وجود أية فروقات ما عدا بعض الكميات التالفة، لذا فإننا نرفض رفضا تاما التسوية المقترحة في التبليغ بخصوص هذه النقطة، ونطلب إعادة النظر فيها وفي كل التسويات التي تبعتها.

3- دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوم على فواتير غير مدفوعة:

لاحظنا عدم ذكر أحكام المواد القانونية التي يؤسس عليها اقتراح إعادة التقويم، ونحيطكم علما أن طريقة تسديد هذه الفواتير كانت على الحساب كما هو موضح في الفواتير، وأنه تم حسم TVA الخاص بتلك الفواتير.

## المطلب الثاني: التبليغ النهائي لعملية التحقيق المحاسبي

قام المحققون بالإجابة على رد المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي من خلال تحرير التبليغ النهائي التالي:  
تبعاً للتبليغ الأولي رقم: 441/ م و ض/ م ف ر ج/ م ت ج/ ف ب/ 2019 المؤرخ في 2019/11/14  
والمسلم لكم يد بيد يوم 2019/11/18، والذي أبديتكم ملاحظاتكم حول النتائج المبلغة به عن طريق ردمك  
لدى مصالحنا بتاريخ 2019/12/27 والمسجل تحت رقم 3224/ م و ض/ م ف ر ج/ 2019.  
وبعد دراسة النقاط المثارة من طرفكم نقطة بنقطة تم التوصل إلى النتائج التالية:

**النقطة الأولى:** المتعلقة بإخضاعكم تلقائياً للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات و الأجور لعامل واحد  
على مدى أربع سنوات و التي تطلبون فيها إلغاء هذا الترخيم كون نشاط المؤسسة تجاري و لا يتطلب عملاً و أن  
المحل الثانوي لم يتم استغلاله و تم شطبه من السجل التجاري.

**الجواب والقرار:** تم تخريمكم في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات و الأجور في الأربع سنوات  
محل التحقيق اعتماداً على طبيعة وحجم نشاطكم وكذا الرد الشفوي لمسير الشركة خلال عملية التدخل الأولي  
الذي صرح فيها بأنه كان يستخدم عامل في محله.

حيث اعتمادنا أسس تلقائية متمثلة في الحد الأدنى للأجر المضمون وإخضاعه لمعدل ضريبة قدره  
20% طبقاً لأحكام المادة 130 من قانون الضرائب المباشرة و عليه التسوية صحيحة.

**النقطة الثانية :** الخاصة بالزيادات في رقم الأعمال الناتج عن الفارق في البضاعة التي اعتبرت مبيعات غير  
مصرحة خلال سنوات 2015 – 2017 – 2018 ، حيث تؤكدون فيها بأن المخزونات المصرحة صحيحة و لا  
وجود لأي فرق ماعدا بعض الكميات القليلة التالفة ، حيث دعمتم إجاباتكم بجدول أكثر تفصيلاً لجميع أصناف  
البضاعة بالمقارنة مع الجدول السابق المقدم أثناء عملية التحقيق.

**الجواب والقرار:** اعتماداً على تبريراتكم المدعمة بالجدول المفصل للمخزونات وكذا الفحص الدقيق للفواتير تبين  
ما يلي:

- في سنة 2015 وجود خطأ في تحرير الفاتورة رقم 2015/11، حيث سجلتم صنف من البضاعة  
المسمى **Profile de fixation plafond** في مكان **Profile de plafond** ، مما ترتب عنه معاينة  
الفارق المقدر ب : 1744 و الذي تم اعتباره مبيعات بضاعة غير مصرحة، وبعد التأكد من السعر

المصرح لكل صنف من البضاعة تم اعتبار المخزون المصرح لسنة 2015 صحيح وإلغاء التسوية المقترحة.

- أما في سنة 2017 فالفارق في البضاعة المقدر بـ: 3401 لصنف **UPVC** فهو غير مصرح ولم يظهر في مبيعات سنة 2017 و لا في سنة 2018 وبالتالي التسوية في هذه السنة صحيحة.
- في سنة 2018 فقد أدرجت عن طريق الخطأ مشتريات غير موجودة حسب ما ورد في الكشف التفصيلي للمخزونات الجديد المقدم من طرفكم مما أنجر عنه استخراج فارق ايجابي في البضاعة و بالتالي تم إلغاء وتصحيح الرصيد بعد التأكد من جميع فواتير عمليات الاستيراد التي تمت خلال هذه السنة وبالتالي إلغاء التسوية في هذه السنة.

**النقطة الثالثة :** الخاصة بدمج الرسم على القيمة المضافة **TVA** الخاص بالفواتير التي لم يثبت طريقة سدادها والتي تؤكدون فيها بأن طريقة تسديد هذه الفواتير على الحساب وبالتالي ترفضون دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوم نظرا لعدم وجود سند قانوني.

**الجواب والقرار:** فاتورة على الحساب (**A terme**) ليست طريقة تسديد بل هي وضعية فاتورة (مسددة أو غير مسددة) وبالتالي الرسم المدمج خاص بفواتير غير مسددة تم تحريرها سنة 2016 و 2017 والتي بقيت دون سداد إلى غاية نهاية سنة 2018، ولم يثبت سدادها.

أما فيما يتعلق بالسند القانوني لقد تم اعتماد المواد 29 و 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال وعليه التسوية المقترحة في هذا الشأن تبقى صحيحة.

وبالتالي تصبح الوضعية النهائية للتسوية الجبائية كما يلي:

الفرع الأول: تحديد رقم الأعمال

الجدول رقم (18): جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر - التبليغ النهائي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.988.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المفوتر المحقق الإجمالي
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.988.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المفوتر المصرح بواسطة G50
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (19): جدول تحديد رقم الأعمال الناتج عن البضاعة غير المصرحة - التبليغ النهائي -

2017	السنوات التعيين
3.401 PCS	كمية البضاعة غير المصرحة
214.00	متوسط سعر البيع المصرح
727.814.00	رقم الأعمال الناتج عن البضاعة غير المصرحة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

تم تحديد رقم الأعمال غير المصرح الناتج عن كمية البضاعة غير الظاهرة في المبيعات من خلال الدراسة التي

أجريت على كمية المخزونات في نهاية كل سنة و التي تمت حسب الصيغة التالية:

• الفارق في كمية البضاعة غير المصرحة = كمية المخزون في بداية السنة + كمية المشتريات - كمية المبيعات

• رقم الأعمال غير المصرح = كمية البضاعة غير المصرحة × سعر البيع المصرح و المعتمد من طرفكم

• حيث أن الفرق في الكمية موضح كالتالي:

الفصل الثاني: تطبيق إجراءات التحقيق المحاسبي على حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

2017	السنوات	التعيين
Upve profile		نوع البضاعة
/		مخزون بداية المدة
39.735 pcs		المشتريات
36.334 pcs		المبيعات
3.401 pcs		المخزون النهائي
Néant		المخزون المصرح
s 3.401		الفرق غير المصرح

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (20): جدول تحديد رقم الأعمال الإجمالي - التبليغ النهائي -

2018	2017	2016	2015	السنوات	التعيين
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.988.00	26.302.200.00		رقم الأعمال المفوتر المحقق
17.219.256.00	727.814.00	لا شيء	26.302.200.00		رقم الأعمال غير المصرح
17.219.256.00	45.156.055.00	82.989.988.00	26.302.200.00		رقم الأعمال الإجمالي
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.988.00	26.302.200.00		رقم الأعمال المفوتر المصرح
لا شيء	727.814.00	لا شيء	لا شيء		الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (21): جدول تحديد الربح - التبليغ النهائي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
- 1.085.175.00	963.323.00	1.785.973.00	510.735.00	النتيجة المصرحة
لا شيء	727.814.00	لا شيء	لا شيء	الزيادات في رقم الأعمال
لا شيء	14.556.00	لا شيء	لا شيء	حقوق الرسم على النشاط المهني
لا شيء	لا شيء	لا شيء	429.769.00	العجز المرحل
- 1.085.175.00	1.676.581.00	1.785.973.00	80.966.00	الربح المحقق
- 1.085.175.00	963.323.00	1.785.973.00	8.066.00	الربح المصرح
لا شيء	713.258.00	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفرع الثاني: جداول تحديد قواعد و أسس الضرائب والرسوم

الجدول رقم (22): جدول تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني - التبليغ النهائي -

طبقا لأحكام المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

2016			2015			السنوات التعيين
الخاضع	المعفى	الإجمالي	الخاضع	المعفى	الإجمالي	
58.092.989.00	24.896.999.00	82.989.988.00	18.411.414.00	7.890.786.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المحقق
58.092.989.00	24.896.999.00	82.989.988.00	18.411.414.00	7.890.786.00	26.302.200.00	رقم الأعمال المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الزيادات

الفصل الثاني: تطبيق إجراءات التحقيق المحاسبي على حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

2018			2017			السنوات التعيين
الخاضع	المعفى	الإجمالي	الخاضع	المعفى	الإجمالي	
12.059.480.00	5.159.776.00	17.219.256.00	31.827.583.00	13.328.472.00	45.156.055.00	رقم الأعمال المحقق
12.059.480.00	5.159.776.00	17.219.256.00	31.099.769.00	13.328.472.00	44.428.241.00	رقم الأعمال المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	727.814.00	لا شيء	727.814.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (23): جدول تحديد قواعد و أسس الرسم على القيمة المضافة- التبليغ النهائي -

طبقا لأحكام المادة 14 - 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
17.219.256.00	45.156.055.00	82.989.983.00	26.302.202.00	رقم الأعمال المحقق الإجمالي
17.219.256.00	44.428.241.00	82.989.983.00	26.302.020.00	رقم الأعمال المصرح بواسطة G50
لا شيء	727.814.00	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### ملاحظة:

تم دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوم للفواتير المصرحة التي لم تثبت طريقة سدادها والتي تم استرجاعها من خلال كشف الاسترجاع لشهر ديسمبر 2017 والموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (24): جدول يوضح الحسومات غير المقبولة حسب الفواتير - التبليغ النهائي -  
طبقا لأحكام المواد 29 - 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المورد	مبلغ الفاتورة	مبلغ الرسم المفوتر
08	2017/09/07	(ب.ب)	172.000.00	32.680.00
16	2017/07/28	" "	172.000.00	32.680.00
87	2017/10/07	" "	129.000.00	24.510.00
93	2017/12/27	" "	86.000.00	16.340.00
06	2017/01/26	(ك.ع)	40.000.00	16.340.00
14	2016/02/22	" "	40.000.00	6.800.00
23	2016/02/25	" "	40.000.00	6.800.00
31	2016/03/24	" "	40.000.00	6.800.00
37	2016/04/05	" "	40.000.00	6.800.00
46	2016/04/26	" "	40.000.00	6.800.00
54	2016/05/23	" "	40.000.00	6.800.00
63	2016/05/26	" "	40.000.00	6.800.00
69	2016/07/31	" "	40.000.00	6.800.00
74	2016/08/08	" "	40.000.00	6.800.00
52	2016/08/13	" "	40.000.00	6.800.00
89	2016/08/14	" "	40.000.00	6.800.00
96	2016/09/02	" "	40.000.00	6.800.00
102	2016/10/03	" "	40.000.00	6.800.00
115	2016/11/26	" "	40.000.00	6.800.00
مجموع الرسم على القيمة المضافة المدمجة			208.210.00	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (25): جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على أرباح الشركات - التبليغ النهائي - طبقاً لأحكام المادة 136 - 137 - 140 - 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

التعيين	السنوات	2015	2016	2017	2018
الربح المحقق	80.966.00	1.785.973.00	1.676.581.00	لا شيء	لا شيء
الربح المصرح	80.966.00	1.785.973.00	963.323.00	لا شيء	لا شيء
الزيادات	لا شيء	لا شيء	713.258.00	لا شيء	لا شيء

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (26): تحديد قواعد و أسس الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة - التبليغ النهائي -

التعيين	السنوات	2015	2016	2017	2018
الربح الموزع المحقق	لا شيء	لا شيء	527.810.00	1.160.000.00	لا شيء
الربح الموزع المصرح	لا شيء	لا شيء	لا شيء	1.160.000.00	لا شيء
الزيادات	لا شيء	لا شيء	527.810.00	لا شيء	لا شيء

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### ملاحظة :

- 1 - تم اعتبار الزيادات في الربح المحقق بعد خصم الضريبة على أرباح الشركات موزعة تلقائياً لسنة 2017.
- 2 - اعتماداً على محضر المصادقة على الحسابات الإجمالية حيث أن الربح الموزع والمصرح لسنة 2018 يتكون من:
  - حصة الشريك في الأرباح لسنة 2016 والمقدر بـ 520.000.00 دج التي تم التصريح بها وتسديد حقوق الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة خلال شهر أفريل 2018.
  - أما الحصة الثانية فهي متعلقة سنة 2017 والمقدرة بـ 640.000.00 دج و التي تم التصريح بها وتسديد حقوق الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة خلال شهر جوان 2018.

الجدول رقم (27): جدول تحديد قواعد و أسس الضريبة على الدخل

صنف المرتبات و الأجور - التبليغ النهائي -

2018	2017	2016	2015	السنوات التعيين
216.000.00	216.000.00	216.000.00	216.000.00	الربح المحقق
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الربح المصرح
216.000.00	216.000.00	216.000.00	216.000.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفرع الثالث: جداول تحديد الحقوق والغرامات

الجدول رقم (28): جدول تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني - التبليغ النهائي -

طبقا لأحكام المادة 222 - 193 من قانون الضرائب المباشرة.

2017	السنوات التعيين
636.552.00	الحقوق المستحقة
621.996.00	الحقوق المسددة
14.556.00	الحقوق المغفلة
1.455.00	غرامات الوعاء
1.455.00	غرامة الدفع التلقائي (360 ق ن ر م)
17.466.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

**الجدول رقم (29): جدول تحديد حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة - التبليغ النهائي -**

طبقا لأحكام المادتين 21 - 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

2017	السنوات
% 19	التعيين
8.579.650.00	الحقوق المستحقة
8.441.366.00	الحقوق المسددة
138.284.00	الحقوق المغفلة
208.210.00	دمج الرسم المحسوم على المشتريات
346.494.00	مجموع الحقوق المغفلة
86.623.00	غرامات الوعاء
433.117.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

**الجدول رقم (30): جدول تحديد حقوق وغرامات الضريبة على أرباح الشركات - التبليغ النهائي -**

طبقا لأحكام المادة : 150 - 355 - 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2017	السنوات
% 26	التعيين
435.911.00	الحقوق المستحقة
417.918.00	الحقوق المسددة أو المغرمة
17.993.00	الحقوق المغفلة
1.799.00	غرامات الوعاء
19.792.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (31): جدول يوضح التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات المسددة  
حسب السنوات - التبليغ النهائي -

2017	السنوات	التعيين
6.315.00		التسبيق الأول
272.297.00		التسبيق الثاني
139.306.00		التسبيق الثالث
لا شيء		رصيد التصفية
417.918.00		مجموع الضريبة على أرباح الشركات المسددة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

ملاحظة: تم تسديد مبلغ فائض في الضريبة على أرباح الشركات عن طريق التسبيقات المسددة في سنة 2017 و 2018 يفوق الضريبة المقابلة للأرباح المصرحة.

الجدول رقم (32): جدول تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الإجمالي  
صنف الأرباح الموزعة - التبليغ النهائي -

طبقا لأحكام المادة 104 - 192 من قانون الضرائب المباشرة

2017	السنوات	التعيين
% 15		الحقوق المستحقة
79.171.00		الحقوق المسددة أو المغرمة
لا شيء		الحقوق المغفلة
79.171.00		غرامات الوعاء
11.875.00		مجموع الحقوق والغرامات
91.046.00		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (33): جدول تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الإجمالي

صنف المرتبات والأجور - التبليغ النهائي -

طبقا لأحكام المادة 130 - 193 من قانون الضرائب المباشرة

2018	2017	2016	2015	السنوات
% 20	% 20	% 20	% 20	التعيين
43.200.00	43.200.00	43.200.00	43.200.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الحقوق المسددة
43.200.00	43.200.00	43.200.00	43.200.00	الحقوق المغرمة
10.800.00	10.800.00	10.800.00	10.800.00	غرامات الوعاء
54.000.00	54.000.00	54.000.00	54.000.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول رقم (34): الجدول العام للحقوق والغرامات - التبليغ النهائي -

مجموع الحقوق والغرامات	الغرامات	الحقوق	التعيين
17.466.00	2.910.00	14.556.00	الضرائب والرسوم
433.117.00	86.623.00	346.494.00	الرسم على النشاط المهني
19.792.00	1.799.00	17.993.00	الرسم على القيمة المضافة
91.046.00	11.875.00	79.171.00	الضريبة على أرباح الشركات
216.000.00	43.200.00	172.800.00	الضريبة على الدخل صنف الأرباح الموزعة
777.421.00	146.407.00	631.014.00	الضريبة على الدخل صنف المرتبات والأجور
			المجموع العام

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد إلى المعلومات المقدمة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

### خلاصة الفصل:

إن النتائج المتحصل عليها من خلال الدراسة التطبيقية، ونتيجة لرقم الأعمال المعتمد ولطبيعة النشاط الممارس هي نتائج مقبولة.

حيث اتضح دور التحقيق المحاسبي في كشف التجاوزات التي يقوم بها المكلف بالإعتماد على خبرة المحققين وإتباع واحترام مختلف الإجراءات القانونية، إلا أنه يبقى للمكلف حق الرد على النتائج الأولية للمحققين وللمحققين إعادة النظر في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب

الانتمة

من خلال هذا البحث الذي قمنا به للإجابة على الإشكالية المطروحة و المتمثلة في " ما مدى فعالية التحقيق المحاسبي في اكتشاف الإغفالات والأخطاء الجبائية والمحاسبية المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال إدخال بعض التعديلات على الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم"، حيث تمت معالجة هذه الإشكالية في فصلين نظري و تطبيقي، و هذا انطلاقا من الفرضيات التي تمت صياغتها في المقدمة لإثبات صحتها أو عدم صحتها.

حيث تم التطرق إلى الإطار المفاهيمي للضرائب و الرسوم باعتبار الضريبة هي المورد الأساسي التي تحصل بموجبها الدولة على إيراداتها العامة، و لكن على الرغم من الأهمية البالغة لمساهمة الضرائب و الرسوم في التنمية الاقتصادية، يبقى الغش و التهرب الضريبي من بين النقائص التي يعرفها نظام الرقابة الجبائية والذي زادت حدته مع تفتح الاقتصاد الجزائري على العالم الخارجي.

و لقد حاولت ولازالت الدولة تبذل جهودا معتبرة للحد من هذه الظاهرة عن طريق الرقابة الجبائية، وهذا ما قمنا بدراسته من خلال التطرق إلى إجراءاتها في إطار التحقق من التصريحات والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها والتي أولت لها السلطات المختصة اهتماما كبيرا وعملت على تنظيمها بوضع أجهزة خاصة للقيام بها.

حيث سلطنا الضوء من خلال هذه الدراسة على تقنيات الرقابة الجبائية المتمثلة في التحقيق المحاسبي وهنا تم إبراز الدور الجبائي الذي تلعبه مديرية الضرائب وإسهاماتها في حماية موارد الدولة من خلال تأكيد حضورها الدائم عن طريق التدخلات وعمليات التحقيق المتكررة، مستخدمة بذلك جميع إمكانياتها وهياكلها المنتشرة عبر كامل التراب الوطني، كما أن دور هذا الجهاز الرقابي لا يقتصر على مراقبة تصريحات المكلفين فقط، بل يتعداه إلى إعلام المكلفين بالضريبة عن الحقوق المخولة لهم والتي تحميهم من تعسف الإدارة، وكذا مختلف الواجبات والالتزامات المفروضة عليهم.

### أولا: نتائج البحث

تم التوصل للعديد من النتائج منها نظرية وأخرى تطبيقية يمكن تلخيصها كما يلي:

- أن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي وهو ما لاحظناه عند دراستنا للواجبات الجبائية التي فرضها المشرع على المكلف، وذلك بقيام المكلف من تلقاء نفسه بتقديم مختلف التصريحات لإدارة الضرائب المتعلقة بمختلف المداخل وتقوم الإدارة الجبائية بعملية الرقابة فيما بعد للتأكد من صحة ومصداقية هذه التصريحات.

- تتمتع إدارة الضرائب الولائية بصلاحيات و سلطات قانونية تمكنها من إجراء الرقابة بصورة واسعة تشمل جميع العناصر والوسائل والأدوات مثل الدفاتر، الوثائق التجارية والمحاسبية، التي يمكن أن تفيد في عملية التحقيق.
- يلعب التحقيق المحاسبي دورا هاما في الكشف عن التهرب والغش الضريبي حيث يجب توفير كافة الإمكانيات واستحداثها لتحسين فعاليتها مما يضمن تقديم تصريحات صحيحة.
- فعالية التحقيق المحاسبي تتوقف على فعالية النظام الجبائي المطبق.
- يعتبر الغش والتهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الجبائي، لذلك فإن أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الجبائي، وذلك بسد الثغرات القانونية الموجودة في المحاسبة والتي يستغلها المكلف الجبائي لصالحه.
- يعتبر حساب رقم الأعمال بمختلف أصنافه أحد أعمدة القاعدة المنشئة للضريبة لأنه عند رفض محاسبة المكلف شكلا أو مضمونا، يقوم العون المدقق بإعادة تقدير رقم الأعمال الخاضع لمختلف الرسوم وهذا بالاعتماد على مؤشرات يراها مناسبة لكل حالة مدقق فيها سواء من حيث النشاط الممارس أو من حيث الطبيعة القانونية للمكلف بالضريبة.
- تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لأعوان الإدارة الجبائية يساعدهم على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبتها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد.
- من خلال الدراسة الميدانية التي من خلالها طبقنا إجراءات التحقيق المحاسبي على مؤسسة ذات مسؤولية محدودة وذات الشخص الوحيد توصلنا إلى النتائج الايجابية التي حققتها مديرية الضرائب والتي أسفرت على قدرتها في كشف الغش والتلاعب في التصريحات.
- من خلال المعلومات التي تحصلنا عليها من مديرية الضرائب لولاية بسكرة، استخلصنا أن التحقيق المحاسبي يساهم باسترجاع أموال الخزينة العمومية المستنزفة وبالتالي تحقيق مداخيل إضافية معتبرة.
- حسب تصريحات المدير الفرعي للرقابة الجبائية فإنه يبقى للمحقق صلاحية قبول رد المكلف عن التبليغ الأولي أو رفضه.
- نقص الإمكانيات المادية والبشرية في مديرية الضرائب لولاية بسكرة شكل ضغطا كبيرا على المحققين من أجل العمل على تغطية جميع عمليات التحقيق المبرمجة في الوقت المحدد.
- بناء على الإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بسكرة، فإن نشاط الأشغال العمومية والبناء إلى جانب نشاط التجارة ( بيع - شراء) يتربعان على قمة هرم الأنشطة التي تكون فيها نسب الغش والتهرب الضريبي مرتفعة بشكل ملحوظ.

**ثانيا: نتائج اختبار الفرضيات:**

إن الحكم على صحة الفرضيات أو عدمها يتضح من خلال:

- بالنسبة للفرضية الأولى: والتي نصت على أنه " يتم انتقاء ملفات المكلفين للتحقيق نتيجة عدم قدرة أعوان مفتشية الضرائب على متابعتها نظرا لكثرتها واستغراقها للوقت " هذه الفرضية مرفوضة، لأن أعوان مفتشية الضرائب لم يمنحهم القانون الصلاحية لإجراء التحقيق المحاسبي وإنما يتم اختيار الملفات للتحقيق وفق أسس ومعايير عقلانية وظرفية في حالة ملاحظة أي تجاوزات أو أخطاء في الميزانيات الختامية من خلال المراقبة الشكلية ومن ثم اقتراحها إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التي تقوم بدورها بدراسة تلك الملفات، وإرسالها إلى المديرية العامة للضرائب التي لها صلاحية الموافقة من أجل برمجة الملفات للتحقيق.
- أما الفرضية الثانية: صحيحة و التي مفادها أنه " يوجد عدة طرق وتقنيات يستعملها المحقق المحاسبي أثناء عملية التحقيق المحاسبي " وتم قبول هذه الفرضية بعد إجراء الدراسة الميدانية والتعرف على الطرق والتقنيات التي يستعملها المحقق أثناء عملية التحقيق فيما يخص تدقيق حسابات الأصول والخصوم بأنواعها وكذا تدقيق حسابات التسيير من مصاريف وإيرادات وأيضا تدقيق حسابات النتائج... الخ، كل هذه الإجراءات من شأنها معرفة الوضع المالي للمؤسسة وكذا اكتشاف كافة التجاوزات والأخطاء التي مست الجانب المالي لهذه المؤسسة وبالتالي مقدار الضريبة المفروضة عليها.
- الفرضية الثالثة: والتي نصت على أنه " يساهم المحقق المحاسبي والمؤهلات التي يمتلكها في دعم التحقيق المحاسبي " صحيحة، وسبب تبني هذه الفرضية راجع إلى أن التزام المحقق بكل مبادئ متطلبات المهنة بالإضافة إلى المعايير والقواعد المتعارف عليها في علمي المحاسبة والتدقيق، يعتبر كخطوة أولى من أجل الحد من الغش والتهرب الضريبي والوصول إلى الأغراض الضريبية وإظهار وجود زيادة في الالتزام الضريبي، عكس ذلك فإن ضعف أداء المحققين وضعف تأهيلهم يؤثر سلبا على درجة التزام المكلفين وتقديم محاسبتهم بمصداقية، لأن المحقق المحاسبي يعتبر مدخل رئيسي في فعالية التحقيق المحاسبي من خلال دقة وسلامة تحقيق الحصيلة الضريبية التي تعتبر جزء حيوي من إيرادات الدولة.

### ثالثا: التوصيات والمقترحات

بعد استنتاج نتائج الدراسة، يمكن تقديم التوصيات التالية:

- الاهتمام والأخذ بالإجراءات التي تساهم في تحسين النظام الجبائي من خلال تبسيط الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضرائب عن طريق صياغة التشريع الجبائي بطريقة سهلة وشفافية تسهل على المكلفين فهمه مع غلق الثغرات التي يمكن لهم استغلالها في الغش و التهرب الضريبيين.
- العمل على نشر الوعي الضريبي بين المكلفين، و ذلك من خلال اللقاءات و الملتقيات مع الجمعيات والاتحاديات المهنية لكسب ثقة المكلف الجبائي و يكون بإنشاء مصالح مختصة في الإعلام والترشيد الضريبي.

- الرفع من إمكانيات الإدارة الجبائية في مجال التحقيق المحاسبي سواء من الجانب المادي أو البشري بالنظر إلى حجم الملفات القابلة للتحقيق.
- التعاون و التنسيق مع الجهات والمصالح الجبائية الأخرى لتوفير الكثير من الجهد والوقت في استغلال المعلومات.
- تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية وذلك بتحسين أجورهم أو منحهم مكافآت تضمن صمودهم أمام الإغراءات المالية التي تعرض عليهم من طرف المكلفين غير النزهاء.
- تكوين و رسكلة الأعوان المدققين في كل التعديلات و المستجدات المتعلقة بالضرائب والمحاسبة على حد سواء.
- توفير الحماية القانونية للمحقق أثناء تأدية مهامه.
- التكتيف من ملفات التحقيق المحاسبي لمختلف الأنشطة لإرساء مبدأ العدالة والمنافسة الشريفة.
- إعداد قائمة المتهربين وطنيا وذلك لمساعدة المحققين في أداء عملهم.

### رابعاً: آفاق الدراسة

- بعد دراستنا لموضوع استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، تبين أنه يمكن فتح المجال لعدة إشكاليات تستحق الدراسة وذلك بالتطرق إلى المواضيع التالية:
- دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.
  - دراسة فعالية الرقابة الجبائية في تحديد نسبة نزاهة تصريحات المكلفين بالضريبة.

# قائمة المراجع

قائمة الكتب العربية

- 1- أحمد البطريق يونس. (2005). النظم الضريبية. الاسكندرية، مصر: الدار الجامعية.
- 2- أحمد حمدي العناني. (1992). إقتصاديات المالية العامة و نظم السوق. لبنان: دار المعرفة اللبنانية.
- 3- أعاد حمود القيسي. (2000). المالية العامة و التشريع الضريبي (المجلد 3). عمان، الأردن: مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع.
- 4- سوزي عدلي ناشد. (2008). ظاهرة التهرب الضريبي و آثارها على اقتصاديات الدول النامية. الاسكندرية: منشورات الحلبي الحقوقية.
- 5- طارق محمد الحاج. (2009). المالية العامة. عمان: دار الصفاء للنشر.
- 6- حامد عبد المجيد دراز، و سميرة ابراهيم أيوب. (2002). مبادئ المالية العامة. الاسكندرية: الدار الجامعية.
- 7- حميد بوزيدة. (2007). تقنيات جبائية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- 8- حميد بوزيدة. (2007). جباية المؤسسات (المجلد 2). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- 9- خالد شحادة الخطيب. (2003). الإدارة المالية العامة (المجلد 1). عمان: دار وائل للنشر و التوزيع.
- 10- زين الدين صلاح. (2000). الإصلاح الضريبي (المجلد 1). القاهرة: دار النهضة العربية.
- 11- سالم محمد الشوابكة. (2015). المالية العامة و التشريعات الضريبية (المجلد 1). الاردن: دار الثقافة للنشر و التوزيع.
- 12- عطية عبد الواحد. (2000). مبادئ و اقتصاديات المالية العامة. القاهرة - مصر: دار النهضة العربية للنشر و التوزيع.
- 13- غازي عناية. (2006). النظام الضريبي في الفكر الاسلامي - دراسة مقارنة - الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعية.
- 14- عبد العزيز عثمان سعيد، و رجب العشماوي شكري. (2004). النظم الضريبية (مدخل نظري و تطبيقي). الاسكندرية، مصر: مكتبة و مطبعة الاشعاع الفنية.
- 15- ناصر مراد. (2004). التهرب و الغش الضريبي في الجزائر. الجزائر: دار قرطبة للنشر و التوزيع.
- 16- ناصر مراد. (2016). فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق. الجزائر: دار المطبوعات الجامعية.
- 17- لظفي شعباني. (2017). جباية المؤسسات (دروس و أسئلة و تمارين محلولة). البويرة: دار الصفحات الزرقاء للنشر.
- 18- محمد عباس حرزلي. (2008). إقتصاديات الجباية و الضرائب. الجزائر: دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع.

القوانين و المراسيم

- 1- آمنة حمداني. (2018). دور الرقابة في الحد من التهرب الضريبي. مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في فرع علوم التسيير . جامعة أم البواقي، تخصص إدارة و مالية.
- 2- جمال بدري. (2009). الرقابة الجبائية على الغش و التهرب الضريبيين. مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق - فرع إدارة و مالية - . الجزائر 1، كلية الحقوق.
- 3- سميرة بوعكاز. (2015). مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي. رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية . جامعة بسكرة، تخصص محاسبة.
- 4- لياس قلاب ذبيح. (2011). مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ( مذكرة ماجستير ). مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير . جامعة بسكرة، تخصص محاسبة.
- 5- مبروكة حجار. (2006). أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة. مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير . جامعة المسيلة، تخصص علوم تجارية.
- 6- محمد العلاوي. (2015). دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم . جامعة بسكرة، تخصص علوم اقتصادية.
- 7- لابد لزرق. (2012). ظاهرة التهرب الضريبي و انعكاساتها على الإقتصاد الرسمي في الجزائر ( مذكرة ماجستير ). مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية في اطار مدرسة الدكتوراه . جامعة تلمسان، تخصص تسيير المالية العامة.
- 8- أحلام بن صفي الدين. (2013-2014). الرقابة الجبائية ( مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير ). جامعة الجزائر: كلية الحقوق.
- 9- ميلود بن غمازي. (2018). الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية. رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام . كلية الحقوق، تلمسان.
- 10- عبد الهادي مختار. (2016). الاصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية . تلمسان، تخصص تسيير.

القوانين و المراسيم

- 1- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20. (2020). الفقرة 2.
- 2- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر. (2020). الجريدة الرسمية .
- 3- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20-04. (2019).
- 4- قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20-6. (2020). الفقرة 5. قانون الاجراءات الجبائية .

- 5- قانون الاجراءات الجبائية، المادة 70. (2020). قانون الاجراءات الجبائية.
- 6- قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20. (2020). الفقرة 4.
- 7- المادة 20. (2020). قانون الاجراءات الجبائية.
- 8- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2020). المادة 136. وزارة المالية . المديرية العامة للضرائب.
- 9- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 195. (2020). وزارة المالية . المديرية العامة للضرائب.
- 10- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 64. (2019). قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
- 11- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 183. (2019). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 12- قانون المالية التكميلي لسنة 2008، المادة 22. الجريدة الرسمية.
- 13- الجريدة الرسمية العدد 72، المادة 31 الفقرة 5. (29 12, 2011). لجريدة الرسمية العدد 72.
- 14- ميثاق المكلف بالضريبة. (2017).
- 15- ميثاق المكلف بالضريبة. (2019).
- 16- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. (بلا تاريخ).
- 17- وزارة المالية. (2017). إجراءات مراقبة الضريبة. المديرية العامة للضرائب.
- 18- وزارة المالية. (2000/02/15). تعليمة 134. المديرية العامة للضرائب.
- 19- وزارة المالية. (1997). لتعليمة رقم 38 لـ 1997/02/27 المتعلقة بمعايير إختيار الملفات. المديرية العامة للضرائب.

20- وزارة المالية. (1991). مقررّة بـ 1991/04/11. المديرية العامة للضرائب.

21- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. (2020). قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21. الجزائر.

#### المواقع الإلكترونية

1- Mfdgi.gov.dz/index.php/ar. (s.d.). /espace-information.voir-plus-ar/226-2014-05-20-08-13-32 .

#### المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Guide du verificateur de comptabilite.
- 2- DGI, Guide De Vérification De Comptabilité. (2001).
- 3- Finance, M. d. (2013). Guide du verificateur de comptabilite. 13.
- 4- Guide De Vérification De Comptabilité. (2019). Op Cit .
- 5- Guide du verificateur de comptabilite.
- 6- i., M. d. (editon 2013). .Guide du verificateur de comptabilite.dg. alger.
- 7- Khelassi, R. (2013). Précis d'Audit fiscal de l'entreprise. ALGER: BERTI.
- 8- MF/DGI. (2002, 02 15). Circulaire N°135 , p. 01.
- 9- Ministere de finance. (2013). Guide du verificateur de comptabilite.DGI. alger.
- 10- Ministère des finances,DGI,DRV. (1995). Note N°328 du 07-07-1995.

الملاحق

## 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° /DIW/SDCF/BVF/BB/2019.

Lettre avec  
A.R

N°

السيد : مسير مؤسسة الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة  
" الألمنيوم الممتاز "  
استيراد و تصدير - بسكرة -

Biskra

Le

## Avis de Vérification de Comptabilité

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

مؤسستكم

le ..... à **09 H 30**, à l'effet de vérifier au titre des exercices **2015 - 2016 - 2017 - 2018**

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

- الرسم على النشاط المهني - الرسم على القيمة المضافة - الضريبة على أرباح الشركات  
- الضريبة على الدخل (صنف أرباح موزعة) - الضريبة على الدخل صنف مرتبات و أجور - حقوق الطابع و كل الضرائب والرسوم 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.

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

Chef de brigade P/I

- ف م (م ر)

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

- س ع (م ق)

- و ف (م م)

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

## محضر معاينة

( غياب التسجيلات المحاسبية )

في سنة ألفين و تسعة عشر و في اليوم : السادس و العشرون من شهر ماي و على الساعة التاسعة والنصف صباحا (09h30).

نحن الموقعون أدناه : السيد : ف م – مفتش رئيسي ..... رئيس الفرقة بالنيابة  
السيد : س ع – مفتش قسم ..... محقق  
السيد : و ف – مفتش مركزي ..... محقق

حالفين اليمين أمام القضاء و مكلفين بمأمورية تابعة تابعين للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة و مسندة لهم مهمة التحقيق المحاسبي و الجبائي لنشاط المؤسسة ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة " الألمنيوم الممتاز " استيراد و تصدير + مؤسسة تجارة الخشب والألمنيوم + عرض المنتجات حي بن عمارة شارع صالح باي رقم 23 - و بسكرة

لاحظنا غياب التسجيلات المحاسبية لسنة 2018.

و تم إقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر و السنة المذكورين أعلاه.

المحققان

- س ع (م ق)

- و ف (م م)

رئيس الفرقة

- ف م (م ر)

# 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 / 2019.

## محضر معاينة

( غياب الدفاتر و الوثائق المحاسبية )

في سنة ألفين تسعة عشر و في يوم التاسع و العشرون من شهر ماي وعلى الساعة العاشرة والنصف صباحا (10h30).

نحن الموقعون أدناه : السيد : ف م - مفتش رئيسي ..... رئيس الفرقة  
السيد : و ف - مفتش مركزي ..... محقق  
السيد : س ع - مفتش قسم ..... محقق

حالفين اليمين أمام القضاء و مكلفين بمأمورية تابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة و مسندة لهم مهمة التحقيق المحاسبي و الجبائي لنشاط المؤسسة ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة " الألمنيوم الممتاز "

استيراد و تصدير + مؤسسة تجارة الخشب والألمنيوم + عرض المنتجات

حي بن عمارة شارع صالح باي رقم 23 - و بسكرة

و بعد إعلام المعني بواسطة إعلان عن التحقيق في المحاسبة رقم: 58/ 2019 بتاريخ 2019/05/08

لاحظنا ما يلي :

..... -  
..... -  
..... -  
..... -

خاطبنا السيد : ك ص - بصفته مسير المؤسسة - و صرحنا له بأننا عاينا الغياب بواسطة هذا المحضر.

و طلبنا منه إمضاه فقبل - رفض الإمضاء.

المحققان

رئيس الفرقة بالنيابة

اسم و لقب المكلف بالضريبة

س ع (م ق)  
و ف (م م)

ف م (م ر)

## محضر معاينة المخزون

في سنة ألفين تسعة عشر و في يوم التاسع و العشرون من شهر ماي وعلى الساعة العاشرة والنصف صباحا (10h30).

نحن الموقعون أدناه : السيد : ف م - مفتش رئيسي ..... رئيس الفرقة  
السيد : و ف - مفتش مركزي ..... محقق  
السيد : س ع - مفتش قسم ..... محقق

حالفين اليمين أمام القضاء و مكلفين بأمورية تابعة تابعين للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة و مسندة لهم مهمة التحقيق المحاسبي و الجبائي لنشاط المؤسسة ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة " الألمنيوم الممتاز "

استيراد و تصدير + مؤسسة تجارة الخشب والألمنيوم + عرض المنتجات  
حي بن عمارة شارع صالح باي رقم 23 - و بسكرة

و بعد إعلام المعني بواسطة إعلان عن التحقيق في المحاسبة رقم: 58/ 2019 بتاريخ  
2019/05/08.

عند تنقلنا إلى مقر المؤسسة قصد معاينة المخزونات لاحظنا ما يلي :

صرح لنا السيد : ل ع

و قد أقفل المحضر في ساعته و يومه.

المحقق

رئيس الفرقة بالنيابة

اسم و لقب المكلف

س ع (م م)

ف م (م ر)

و ف (م م)

## REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

رازوة يلامالة  
لامديرية الولاية للضرائبDIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE  
BISKRA

المديرية الولائية للضرائب - بسكرة

رقم: ..... /م و ض/م ف رج/م ت ج/ ف ب/2019.

Fiche de début des travaux  
de Vérification

بسكرة Le :29/05/2019

Numéro de l'affaire **05/VC/2019**Numéro d'identification Fiscale **001407024327679**Nom / Prénom ou raison sociale " **الألمنيوم الممتاز** "Activité **استيراد و تصدير + مؤسسة تجارة الخشب و الألمنيوم + عرض المنتجات**Adresse **حي بن عمارة شارع صالح باي رقم 23 بسكرة**

Tel...../.....

Avis de vérification N° **58/DIW/SDCF/BVF/BB/2018** du **:08/05/2019**Remis-le : **13/05/2019**Période à vérifier du **01/01/2015** au **31/12/2018**

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

- ف م (م ر) - رئيس فرقة بالنيابة  
- س ع (م ق) - محقق  
- و ف (م م) - محققDate de début des travaux préparatoires... : **08/05/2019**

Date du contrôle inopiné (1) /

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) : **29/05/2019**

Chef de brigade P/I

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(م ق): ع س

ف م : (م ر)

- و ف (م م)

## REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA  
WILAYA DE BISKRA

قرآزو يلاملا

لاميديرلا عمارة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب - بسكرة

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

## Fiche de fin des travaux

## de Vérification

بسكرة Le 25/12/2018.

Numéro de l'affaire 25/VC/2018

Numéro d'identification Fiscale 00336214782652

Nom / Prénom ou raison sociale . ش ذ م م .

Activité تجارة بالتجزئة لعناد وماكنات أثاث المكاتب وتجارة بالتجزئة لعناد الإعلام الألي

Avis de vérification N°125/VC/2018 du 10/05/2018

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 25/12/2018

Chef de brigade P/I

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

المحقق الأول (م م)

رئيس الفرقة (م م)

المحقق الثاني (م م)