

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع:

دور التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الضريبي
دراسة حالة: بمركز الضرائب - بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف (ة)

- جيلح صالح

من إعداد الطالبتان:

- مصمودي مروى

- شرقي عائشة

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر أ	- شين نوال
بسكرة	مقرا	- أستاذ مساعد أ	- جيلح صالح
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر ب	- خشعي عفاف

الموسم الجامعي: 2023-2024

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع:

دور التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الضريبي
دراسة حالة: بمركز الضرائب - بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف (ة)

- جيلح صالح

من إعداد الطالبتان:

- مصمودي مروى

- شرقي عائشة

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر أ	- شين نوال
بسكرة	مقرا	- أستاذ مساعد أ	- جيلح صالح
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر ب	- خشعي عفاف

الموسم الجامعي: 2023-2024

شكر وتقدير

مصداقا لقوله تعالى ".... لئن شكرتم لأزيدنكم...."

صدق الله العظيم.

واقترء بالرسول ﷺ حيث قال "الشكر قيد النعمة وسبب دوامها ومفتاح المزيد منها"

نتقدم بالشكر العميق وخالص الامتنان إلى جميع أساتذتنا طيلة مشوارنا الدراسي، وكل

أصحاب الفضل العلمي علينا، أصحاب الرسالة السامية، فلکم كل الحب والتقدير والاحترام.

ونخص بالذكر الأستاذ "جيلح صالح" على كل ما قدمته لنا من توجيهات و معلومات قيمة ساهمت في إثراء

موضوع دراستنا.

إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على إنجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات.

ولا يسعنا أن ننسى رئيس مصلحة البحث والمراقبة لمركز الضرائب بسكرة على كل ما قدمه لنا من المعلومات

والوثائق التي ساعدتنا في إخراج هذا البحث .



الإهداء

ما ضاع جهد الأُمس سُدى والله يجزي الحُسن بالإحسانِ.

وأقول من فرط الطموح أنا لها ظللت أسعى خلفها في همةٍ حتى عانقتُ غاياتي ونلتها.

فالحمد لله الذي أنعم وأكرم وأتم.

أهدي ثمرة جهدي

الى الذي زين اسمي بأجمل الألقاب، من دعمني بلا حدود وأعطاني بلا مقابل، الى من علمني أن الدنيا كفاح

وسلاحها العلم والمعرفة، الى فخري واعتزازي والذي "مُجَّد الحاج"

الى من جعل الله الجنة تحت أقدامها واحتضني قلبها قبل يدها وسهلت لي الشدائد بدعائها الى القلب الحنون

"والدتي الغالية"

الى ضلعي الثابت وأمان أيامي مُلهمي نجاحي الى من شددت عضدي بهم فكانوا لي خير السند

إخوتي "عبد الرحمان وعمر و أخواتي" صفاء القلوب، إخلاص، فاطمة الزهراء"

الى خالاتي الغاليات "مفيدة، خديجة، جميلة" وبنات خالاتي الأقرب والأحب الى قلبي "وصال، أية، أسينات، أماني".

الى صديقات الرحلة الذي هانت مصاعب الطريق بصحبتهم " سرور، سلمى، عائشة"

الى صديقة العمر ورفيقة الدرب "سارة"

الى كل الأصحاب والأحباء الذين يسعهم القلب ولا تسعهم هذه الصفحة.

مروى



الإهداء

شيء جميل أن يسعى الإنسان إلى النجاح و يحصل عليه والأجمل أن يذكر من كان السبب في ذلك

إلى الغائبة جسداً لا روحاً التي لطلما تمنّت أن تفر عينها برؤيتي في يوم كهذا

إلى التي توسدها التراب قبل أن تتحقق أمنيتها إلى سر مناضلتي واجتهادي

"إلى أمي رحمها الله"

إلى الرجل العظيم و الدرع الحصين سندي وعوني أبي الغالي حفظه الله و رعاه

"شرفي عبد العالي"

إلى من شددت بهم أزري إخوتي وإخواني دمتم عزتي وعزتي وملجأني بعد الله

طاب بكم العمر وطبتم لي عمرا

إلى رفاق الخطوات الأولى من كانوا في السنوات العجاف سحابا ممطرا

شراح شيماء، حميدة سوسن

إلى رقيقات المشوار اللاتي قاسمني لحظاته

مروى، سرور، سلمى

وأخيرا لنفسي ما كنت أفعلها لولا توفيق من الله

فالحمد لله حباً و شكراً و امتناناً على البدء و الختام

عائشة



الملخص:

هدفت الدراسة إلى تحديد وبيان دور التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية، حيث يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أداة وقائية وردعية في سبيل المحافظة على موارد الخزينة العمومية للدولة، لذلك قمنا بأخذ عينة ملف مكلف خاضع للتحقيق المصوب في المحاسبة بمركز الضرائب- بسكرة - .

لتحقيق أهداف هذه الدراسة والإجابة على تساؤلاتها، اعتمدنا على جمع البيانات المتعلقة بالموضوع وذات الصلة، ومن خلالها تم الحصول على البيانات الثانوية والتي ساعدت في إعداد الإطار النظري للدراسة.

أما الإطار العملي فقد اعتمدنا فيه على إعداد دراسة تطبيقية لدور التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين التحصيل الضريبي، ومن أجل الإلمام بجميع جوانب الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي.

وقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

✓ التحقيق المحاسبي المصوب يرتبط بمدى صدق المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من المحققين، من مختلف الوثائق والسجلات الممسوكة من طرف المكلف، باعتبار أنه يجب تقديم إثباتات من واقع محاسبة المكلف لأي تجاوزات يرصد الأعوان، وهو ما قام به المحققين في مركز الضرائب ببسكرة، حيث أرفق كل مخالفة مسجلة بمستند أو دفتر محاسبي يثبتها لدى المكلف.

✓ نقص الإمكانيات المادية والبشرية في مركز الضرائب لولاية بسكرة، شكل ضغطا كبيرا على المحققين من أجل العمل على تغطية جميع عمليات التحقيق المبرجة في الوقت المحدد، فقد أدى ذلك إلى محدودية عدد حالات التحقيق المحاسبي المصوب المعالجة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي المصوب، التحصيل الضريبي، مركز الضرائب(بسكرة).

Abstract :

The study aimed to identify and explain the role of proper investigation into accounting in combating tax evasion and thus increasing tax revenues, as proper investigation in accounting is considered a preventive and deterrent tool in order to preserve the resources of the public treasury of the state. Therefore, we took a sample of an assigned file subject to proper investigation in accounting at the Tax Center. – Biskra. –

To achieve the objectives of this study and answer its questions, we relied on collecting data related to the topic and relevant, and through it, secondary data was obtained, which helped in preparing the theoretical framework for the study.

As for the practical framework, we relied on preparing an applied study of the role of correct investigation in accounting in improving tax collection, and in order to understand all aspects of the study, we relied on the descriptive and analytical approach.

The study reached several results, the most important of which are:

- ✓ The correct accounting investigation is linked to the extent of the veracity of the accounting information obtained from the investigators, from various documents and records held by the taxpayer, given that proof must be provided of the taxpayer's accountability for any violations detected by the agents, which is what the investigators at the Biskra Tax Center did, where all A violation recorded in a document or accounting book recorded by the taxpayer.
- ✓ The lack of material and human capabilities in the Biskra state tax center put great pressure on investigators to work on covering all scheduled investigation operations on time. This led to a limited number of correct accounting investigation cases to be processed.

Keywords: fiscal control, correct accounting investigation, tax collection, tax center (Biskra)

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	شكر و تقدير الإهداء الملخص
I III IV V	فهرس المحتويات فهرس الجداول فهرس الأشكال فهرس الملاحق
أ - ج	المقدمة
الفصل الأول: الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق المصوب	
2	تمهيد
10 - 3	المبحث الأول: مدخل إلى الرقابة الجبائية
3	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية
5	المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية ومبادئها
8	المطلب الثالث: أنواع الرقابة الجبائية وأشكالها
15 - 11	المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التحقيق المحاسبي والجبائي
11	المطلب الأول: تعريف التحقيق المحاسبي والجبائي
13	المطلب الثاني: الأعوان المكلفون بالقيام بالتحقيق الجبائي والمحاسبي
14	المطلب الثالث: معايير انتقاء المكلفين الخاضعين للتحقيق الجبائي والمحاسبي
19 - 16	المبحث الثالث: ماهية التحقيق المصوب
16	المطلب الأول: : تعريف التحقيق المصوب وخصائصه
17	المطلب الثاني: تمييز التحقيق المصوب عن أشكال الرقابة الجبائية الأخرى
18	المطلب الثالث: أهداف التحقيق المصوب ودافعه
20	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: التحصيل الضريبي ومساهمة بالتحقيق المصوب في تحسينه	
22	تمهيد
30 - 23	المبحث الأول: : ماهية التحصيل الضريبي
23	المطلب الأول : مفهوم التحصيل الضريبي وأهدافه
26	المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي
29	المطلب الثالث: ضمانات التحصيل الضريبي
40 - 31	المبحث الثاني: : آليات تطبيق التحصيل الضريبي

31	المطلب الأول: طرق التحصيل الضريبي
32	المطلب الثاني: تحديد الوعاء الضريبي
35	المطلب الثالث: عوائق التحصيل الضريبي وأدوات تحسينه
48 – 41	المبحث الثالث: ممارسة التحقيق المصوب ومساهمتها في تحسين التحصيل الضريبي
41	المطلب الأول: متطلبات التحقيق المحاسبي المصوب
45	المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب
47	المطلب الثالث: آثار ممارسة التحليل المصوب على التحصيل الضريبي
49	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية لدور التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الضريبي
51	تمهيد
58 – 52	المبحث الأول: المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية بسكرة.
52	المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب لولاية بسكرة ومهامه
53	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة
55	المطلب الثالث: مصالح مركز الضرائب بسكرة
68 – 59	المبحث الثاني: : دراسة حالة ملف خاضع للتحقيق المصوب
59	المطلب الأول: التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف محل التحقيق
59	المطلب الثاني: التحضير لإجراء عملية التحقيق المحاسبي المصوب
60	المطلب الثالث: سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة (التبليغ الأولي).
79 – 68	المبحث الثالث: الإجراءات النهائية للتحقيق المصوب في المحاسبة
68	المطلب الأول: التبليغ النهائي لعملية التحقيق المصوب
77	المطلب الثاني: المطلب الثاني: نهاية و إغلاق التحقيق المصوب في المحاسبة
78	المطلب الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في التحصيل الضريبي
80	خلاصة الفصل
86 – 82	الخاتمة
92 – 88	قائمة المراجع
100 – 94	الملاحق

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
17	مميزات التحقيق المصوب المحاسبي مقارنة مع التحقيقات الجبائية الأخرى	01
61	الفواتير التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2018	02
61	الفواتير التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2019	03
62	الفواتير التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2020	04
63	يوضح التجهيزات المقتناة و الموجودة فعلا والغير موجودة في المحل	05
64	الفواتير التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2021.	06
64	الفواتير الخاصة بالنقل التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة ضمن المصاريف ل 2021	07
65	جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر (التبليغ الأولي)	08
66	جدول تحديد الربح (التبليغ الأولي)	09
66	أسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي (التبليغ الأولي)	10
67	جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي (التبليغ الأولي)	11
68	الجدول العام للحقوق و الغرامات (التبليغ الأولي)	12
74	تحديد رقم الأعمال المفوتر (التبليغ النهائي)	13
75	تحديد الربح (التبليغ النهائي).	14
76	أسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي (التبليغ النهائي)	15
76	جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي (التبليغ النهائي)	16
77	الجدول العام للحقوق والغرامات (التبليغ النهائي)	17

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	أشكال الرقابة الجبائية	01
19	الهيكمل العام للتحقيق المصوب	02
33	طرق تقدير الوعاء الضريبي	03
47	يوضح مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين التحصيل الضريبي	04
54	الهيكمل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة	05

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
94	الإشعار بالتحقيق	01
96	محضر معاينة	02
97	حق الاطلاع	03
98	بداية عملية التحقيق	04
99	التبليغ الأولي	05
100	التبليغ النهائي	06

المقدمة:

منذ القدم والدول تسعى إلى تطوير وتنمية اقتصادياتها، وهذا يتطلب إيجاد مصادر التمويل التي تعتبر المحرك الأساسي لإنجاز المشروعات الاقتصادية وتوفير الخدمات الاجتماعية، وهذه المصادر قد تكون خارجية من خلال القروض، أو داخلية من خلال الضرائب، وهنا تعتبر الضريبة الوسيلة المالية الأنجع والأكثر استخدامها تمويل الخزينة العمومية، حيث يتم تحصيلها من الأفراد مساهمة منهم في تدبير الموارد اللازمة للإنفاق العمومي، لكن ذلك مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية.

وهنا الجزائر تعاني من تراجع الحصيلة الضريبية المتأتية من الجباية العادية، بسبب استفحال التهرب الضريبي، مما أدى بها إلى الاعتماد بشكل واسع على صادرات المحروقات في تمويل نفقاتها، سواء في مجال الخدمات العمومية كالتعليم، الصحة، الأمن .. الخ، التطوير البنية التحتية في قطاعات النقل، السكن .. الخ، إلا أن الجباية البترولية متقلبة بطبيعتها، حيث تتحكم فيها الظروف والأسواق الخارجية، مما يتطلب تفعيل الرقابة لتعظيم الإيرادات الضريبية.

وبما أن النظام الضريبي الجزائري تصريحي بطبيعته، حيث يمنح حرية نسبية للمكلفين في إعداد وتقديم تصريحاتهم الضريبية، بشكل يتناسب مع نشاطاتهم ومدخلهم الحقيقية من لقاء أنفسهم، وبما أن الكثير من المكلفين قد لا يلتزمون بواجباتهم الجبائية، حيث أن الكثير من التصريحات تكون غير صحيحة، وهذا ما يسمى بالتهرب والغش الضريبيين لذا فقد منح المشرع في نفس الوقت للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات، لتحقيق من أن إعدادها تم وفق القواعد والإجراءات التي يحددها النظام الجبائي، وأن الضريبة المدفوعة تتناسب مع حجم نشاط المكلف ونفقاته وأعبائه.

ومن بين أهم الوسائل الرقابية الجبائية لتحقيق أهدافها نجد التحقيق المحاسبي المصوب، الذي يعتبر أداة وقائية وردعية في آن واحد، حيث يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية، وأعاون محققين لديهم الكفاءة المهنية العالية في المجال الضريبي والمحاسبي، مع منحهم لعدة صلاحيات وامتيازات للرقابة، وبالمقابل فرض عليهم عدة التزامات أثناء نشاطهم الرقابي، والتي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين بالضريبة، بهدف التقليل من الاغفالات والتجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة، والتي تعود سلبا على الحصيلة الضريبية، وكذا تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية، كما لها هدف آخر يتمثل في تشجيعا لمكلفين الحريصين على دفع المبلغ الصحيح للضريبة في الآجال المحددة، ومعاقبة المكلفين الذين لا يلتزمون بواجباتهم الجبائية.

أولا : إشكالية البحث.

بما أن هدف الرقابة الجبائية هو ضمان تحصيل الضريبة لصالح الخزينة العمومية، وبما أن التحقيق المصوب في المحاسبة هو أحد أبرز أشكال الرقابة الضريبية، فإن ذلك يجعلنا نطرح إشكالية هذه الدراسة، من خلال التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الضريبي ؟

وانطلاقا من تحليل الإشكالية إلى متغيراتها وأبعادها، ترجمتها الى طرح التساؤلات الفرعية التالية :

المقدمة

- ✓ ما هي الرقابة الجبائية وما مدى تأثيرها على المكلفين بالضريبة؟
- ✓ ما هي الإجراءات التي يتم اعتمادها في عملية التحقيق المحاسبي المصوب؟
- ✓ ما هو التحصيل الضريبي وما أهميته؟
- ✓ فيما تكمن أهمية المحقق أثناء عملية التحقيق المحاسبي المصوب؟

ثانيا: فرضيات البحث

- ✓ يعتبر التحصيل الضريبي من أهم المؤشرات لقياس فعالية النظام الضريبي بشكل عام، والإدارة الضريبية بشكل خاص.
- ✓ تؤثر الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة بمراقبتهم في تأدية واجباتهم والعمل على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات.
- ✓ تتمثل الإجراءات المعتمدة في عملية التحقيق المحاسبي المصوب في مراحل قبل وأثناء وبعد التحقيق.
- ✓ المحقق الجبائي عنصر فعال في أي عملية رقابية، فتطبيقه للقوانين المدرجة في عملية التحقيق المصوب وكفاءته المهنية، تمكنه من تحصيل الضرائب الواجبة.

ثالثا: أهداف الدراسة

- نسعى من خلال هذه الدراسة في جوانبها النظرية والميدانية، إلى الوصول إلى جملة من الأهداف نوجزها فيما يلي:
- ✓ التعمق والتحكم في الجوانب النظرية للموضوع، من خلال تناول الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي المصوب والتحصيل الضريبي في جوانبها المفاهيمية والقانونية.
 - ✓ إبراز الدور الفعال التي تلعبه الرقابة الجبائية بوحدة من أهم أدواتها -التحقيق المحاسبي المصوب- في مكافحة التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.
 - ✓ التعرف على الإجراءات المتبعة من مركز الضرائب في تنفيذ التحقيق المصوب في المحاسبة، من لحظة اختيار الملفات، وحتى كشف الغش الضريبي وتحصيل الضريبة الحقيقية.
 - ✓ اكتساب خبرة عملية من خلال دراسة تطبيقية على مستوى مركز الضرائب بيسكرة، والإطلاع على كيفية معالجة أعوان الرقابة والتدقيق لبعض ملفات المكلفين بواسطة التحقيق المصوب، ومدى مساهمتها في كشف الغش وتحسين التحصيل الضريبي.
 - ✓ التعرف على الصعوبات والتحديات التي تواجه أعوان الضرائب خلال سير التحقيق المصوب في المحاسبية، وبالتالي محاولة المساهمة في تقديم بعض المقترحات لتفعيل التحقيق المصوب والتحصيل الضريبي.

رابعا: أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة في كونها تعالج موضوعا في غاية الأهمية بالنسبة للمجتمع بكل أفراد والدولة بكل مؤسساتها، وهو التحكم في تحصيل أحد أهم موارد الدولة، المتمثلة في الضرائب والرسوم بمختلف أنواعهما، حيث أن الضرائب مكانة مهمة في الاقتصاد الوطني بشكل عام وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، وبالتالي ضمان الإنفاق على الخدمات والاستثمارات العمومية، وبالتالي فأي تراجع في الحصيلة الضريبية فسيؤدي إلى تراجع حجم ونوعية هذه الخدمات، وهذا ما تعاني منه الجزائر بسبب تراجع الحصيلة الضريبية من الجباية العادية، مما أدى بها إلى الاعتماد بشكل واسع على الجباية البترولية، وما لا شك فيه أن الرقابة الجبائية

تعتبر من أهم الوسائل في مكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، والتي يشكل عائقا أمام نجاح مصالح الضرائب في مهمة التحصيل الضريبي، مما جعلها تعتمد مجموعة من الآليات لتحقيق هذه المهمة، وهنا نجد التحقيق المحاسبي المصوب الذي يعتبر وسيلة ردية ووقائية في آن واحد للغش الضريبي، وبالتالي تحسين الحصيلة الضريبي.

خامسا: أسباب اختيار موضوع الدراسة

توجد مجموعة من الأسباب الذاتية والموضوعية دفعتنا لاختيار موضوع: "دور التحقيق المحاسبي المصوب في المحاسبة في تحسين التحصيل الضريبي"، من أبرزها:

- تناسب جانب التحقيق المصوب مع تخصص التدقيق والمحاسبة، حيث يركز على فحص وتدقيق المستندات والدفاتر المحاسبية للمكلف من طرف أعوان الرقابة الجبائية، في نوع معين لضرائب أو بعض العمليات المحاسبية.
- الرغبة الذاتية في تناول موضوع التحصيل الضريبي، لما له من أهمية تمويل الخزينة العمومية، وبالتالي تحسين الخدمات والاستثمارات العامة التي يستفيد من المواطنين والمؤسسات.
- رغم إدراج التحقيق المصوب كأحد أشكال الرقابة الجبائية المعمقة الحديثة في قانون المالية التكميلي في 2008، وبداية التطبيق الفعلي منذ 2010، إلا أن النتائج تبقى محدودة، سواء من حيث عدد الملفات الخاضعة أو الحصيلة الضريبية المحققة، وهو ما دفعنا للاهتمام بالموضوع.
- ضعف التحصيل الضريبي في الجزائر بسبب استفحال التهرب والغش الضريبي، مما أدى لتقلص إيرادات الخزينة العمومية بسبب ضعف الجباية العادية (الضرائب)، وبالتالي اعتماد الدولة على الجباية البترولية، والتي هي بطبيعتها متقلبة وغير دائمة.
- ندرة الدراسات التي تتناول موضوع التحقيق المصوب في المحاسبة بشكل عام، وربطه بالتحصيل الضريبي بشكل خاص، وخاصة على مستوى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة بسكرة.

سادسا: منهجية الدراسة

حتى تتمكن من الإجابة عن إشكالية الدراسة الذي نود معالجتها، والوصول الى الأهداف المسطرة والأهداف المرجوة، قمنا بإتباع توليفة من المناهج للإلمام والإحاطة بمختلف جوانب الدراسة، فاعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، حيث استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري في الفصلين الأول والثاني، من خلال توصيف وتحليل الجوانب المفاهيم للرقابة الجبائية، التحقيق المصوب في المحاسبة والتحصيل الضريبي، واعتمدنا منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي في الفصل الثالث، من خلال دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب بمدينة بسكرة، أي تم عرض وتحليل إجراءات التحقيق المحاسبي المصوب ملف ضريبي لأحد المكلفين، وهو ما مكنا من التعمق في الموضوع، وربط الإطار النظري بالواقع الميداني، وتم ذلك من خلال الزيارات الميدانية لمركز الضرائب، والاطلاع على بعض الملفات والمستندات المستخدمة في التحقيق.

سابعاً: الدراسات السابقة:

1. دراسة: بن طويلة لخضر وسعيدان يسمينه (2021)، فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة دراسة حالة مركز ضرائب برج بوعريج للفترة 2017-2020، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة.

تهدف الدراسة إلى تقييم مدى فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في الممارسة الميدانية، وهذا بالتطبيق على ملف جبائي لأحد المكلفين في مركز الضرائب بولاية برج بوعريج في سنة 2021، وذلك من خلال تحليل وفحص المستندات والدفاتر المحاسبية للمكلف، وما بها من عمليات وبيانات خلال دورات النشاط (2017-2020)، حيث تم استخراج عدة جداول إحصائية للإيرادات، الأعباء والأرباح وكيفية معالجتها جبايياً من المكلف، مما مكن من تحديد الانحرافات في التصريح الجبائي، وإعادة تحديد الوعاء الضريبي، وبالتالي إعادة حساب الضريبة بالطريقة السليمة.

وقد توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها:

- نقص فعالية التحقيق المصوب بمركز ضرائب برج بوعريج مقارنة بقية أساليب الرقابة الجبائية (التحقيق المحاسبي والتحقيق الجمل في الوضعية الجبائية)، حيث حقق المرتبة الأخيرة من حيث استرجاع الحقوق المغفلة، وهو ما يعكس مرد ودية ضعيفة له وللمركز.
- التحقيق المصوب قد ساهم بشكل كبير في تدعيم الطرق الأخرى للرقابة، في كون هذا الأخير قد يدفع إلى برمجة المكلف إلى التحقيق المحاسبي العام أو المعمق.
- رغم أن التحقيق المحاسبي المصوب يفترض أنه يتم في مقر نشاط المكلف، وهذا باعتباره نوع من الرقابة الخارجية، إلا أنه يتم عملياً في مركز الضرائب بوجعريج، في ظل نقص الإمكانيات المتاحة (أجهزة إعلام آلي، وسائل النقل، عدد أعوان الرقابة والتحقيق...)، إضافة لغياب قاعدة بيانات باقي الهيئات ذات العلاقة (جمارك، تجارة، موانئ...)، مما أدى لضعف التعاون وتبادل المعلومات.
- عدم إجراء دورات تدريبية للأعوان في مجال التحقيق المحاسبي، وتعيين بعض الموظفين ليس لهم علاقة أو دراية بالرقابة والتدقيق في منصب محققين وتكليفهم بمهام التحقيق المحاسبي.

2. دراسة: سالمة بن عودة وعيدة نشيل (2020)، دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية- دراسة حالة ب مديرية الضرائب لولاية غرداية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، جامعة غرداية.

سعت هذه الدراسة إلى إبراز دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية، من خلال فحص انتقادي للمستندات والدفاتر المحاسبية، من أجل التحقق من أن المكلف يراعي ويتماشى مع القواعد والمبادئ الجبائية، وتم اختبار ذلك وفقاً لدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية غرداية من خلال التطرق لدراسة حالات ملفات جبائية لمكلفين تم إخضاعها للتحقيق المصوب.

ومن بين النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة:

- الجانب الإيجابي للتحقيق المصوب في الحد من المضايقات التي يمكن أن تلحق بالمكلف فيما يخص تقليص فترة التحقيق وعدد الضرائب الخاضعة له.
- تمكن أعوان التحقيق من اكتشاف الأخطاء والانحرافات في تصريحات المكلفين وتصحيحها، وإعادة تشكيل الوعاء الضريبي وتصفية الضريبة من جديد، إضافة إلى فرض الغرامات التي تتناسب مع درجة الغش في المحاسبة.

- قد يدفع التحقيق المصوب إلى برمجة تحقيق محاسبي عام، في حالة وجود اغفالات تستدعي ذلك، لأنه أكثر عمقا من التحقيق المصوب، ويتيح للأعوان الجبائية التحقيق في 4 سنوات، ومراقبة كل الضرائب والرسوم خلال الفترات التي لم يمسهما التقادم.

- يساهم التحقيق المصوب بدور فعال في تقويم سلوك المكلفين، والحد من التجاوزات التي تنقص من حقوق الخزينة العمومية بهدف الحفاظ على الموارد المالية للدولة من الاستنزاف.

وقد أوصت الدراسة بضرورة زيادة عدد فرق الرقابة لأنها غير كافية من أجل القيام بمهام التحقيق والتدقيق، تزويد فرق التحقيق والتدقيق الجبائي بالإمكانات مادي (أجهزة الإعلام الآلي)، وتسهيل الحصول على المعلومات من الإدارات التي تمتلك الوثائق الخاصة بالمكلفين قيد التحقيق، وضرورة اختيار أعوان التحقيق على أساس الكفاءة في ميدان الضرائب والمحاسبة.

3. دراسة: بن عودة أمال ، بودة فاطمة، وعسلون خضراء (2019)، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 08، العدد 02،

تهدف الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق التحقيق المحاسبي المصوب في ظل النظام اعتماد النظام المحاسبي المالي، باعتباره إجراء من إجراءات الرقابة من طرف الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات الجبائية التي يتم استخراجها انطلاقا من مخرجات النظام المحاسبي المالي، وقد اعتمدت منهج دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية الأغواط، لمؤسسة للأشغال العمومية والبناء في ولاية الأغواط، في الفترة 2011. من خلال عرض مراحل سير التحقيق المصوب والنتائج التي توصل إليها.

و قد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أبرزها:

- إجراءات التحقيق المصوب لم تكتمل، نظرا لعدم تعاون المكلف مع المحقق الذي أرسل عدة إشعارات وإستدعاءات، لكنه لم يحضر أو يقابل المحقق.

- نظرا لاكتشاف المحقق رصيد بنكي لم يتم المكلف بالتصريح عنه، فقام على أساسه بتحديد رقم الأعمال المتهم منه، وتم إخضاعه للرسم على النشاط المهني فقط، كون أن رقم الأعمال المصرح به أكبر من المتحصل عليه.

- غياب الوعي الضريبي للمكلف بضرورة التعاون في مجال تطبيق إجراءات التحقيق، واعتماد التحقيق المصوب على القوائم المالية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي.

وقد تقدمت الدراسة ببعض التوصيات لتفعيل التحقيق المصوب من أهمها:

✓ إخضاع المحققين إلى تكوين خاص بالمحاسبة لأن أغلب المحققين لهم تكوين جبائي ورصيد كافي في التشريع الجبائي، غير أنهم غير ملمين بمستجدات النظام المحاسبي المالي.

✓ العمل على تحديث النظام الجبائي وخاصة فيما تعلق بالرقابة الجبائية ليتماشى مع النظام المحاسبي المالي، ونشر الوعي لدى المكلفين بالضريبة، لفهم إجراءات الرقابة وتقبل نتائجها

4. دراسة: بوقفلولة كريمة وفوندك فاطمة (2022)، دور التحقيق المصوب في دعم الحصيلة الضريبية- دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أدرار (2010-2020)، مذكرة ماستر في التدقيق ومراقبة التسيير، جامعة دراية أحمد، أدرار.

هدفت الدراسة إلى إبراز دور التحقيق المصوب في دعم الحصيلة الضريبية، ولمعرفة نسبة مساهمة التحقيق المصوب في دعم الحصيلة الضريبية، وتم إجراء دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية في أدرار، تم فيها استعراض وتحليل نتائج التحقيق

المصوب والتحقيق المحاسبي، من خلال تحليل إحصائي للحصيلة الضريبية وعدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي والمصوب، وهذا لمختلف أنواع الضرائب والرسوم في الفترة (2010-2020).

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- لم يسجل التحقيق المصوب أي إحصائيات هامة، سواء من حيث عدد الملفات المعالجة أو الحصيلة الضريبية المحققة، وبالتالي كانت النتائج المحققة على مر سنوات الدراسة بعيدة عن الطموحات المعلنة، التي يكمن هدفها الأساسي في محاربة التهرب الضريبي، وهذا راجع أساسا لنقص الإمكانيات المادية لدى أعوان المديرية.
- ضرورة التثقيف من ملفات التحقيق المصوب لمختلف الأنشطة، لإرساء مبدأ العدالة الضريبية، وتخفيض الضغط الضريبي بما يسمح للمكلف بعدم التهرب من دفع الضريبة، مع توفير الضمانات القانونية للمحققين أثناء تأدية مهامهم.

5. دراسة: عائشة بن دادة، بوغاشة منى (2020)، دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميله ما، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية، جامعة عبد الحفيظ بوصوف، ميله.

تهدف الدراسة إلى التعرف تحليل مساهمة التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، وقد تم استخدام التحليل الإحصائي لمهام التحقيق المحاسبي المصوب، ومقارنته مع باقي التحقيقات، وذلك من خلال عدد الملفات، نوع النشاط، الحقوق الناتجة عن كل تحقيق، وذلك خلال الفترة (2010-2018)، إضافة إلى دراسة حالة ملف جبائي خضع لتحقيق المحاسبي المصوب سنة 2015.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها:

- ✓ النتائج الإيجابية التي حققتها مديرية الضرائب، والتي أسفرت عن قدرتها في كشف التهرب و التلاعبات في التصريحات، ما ينجر عنه تعديل في الأسس الضريبية، وبالتالي تحقيق مداخيل إضافية إلى الخزينة.
- ✓ تلتزم الإدارة الجبائية عند خضوع المكلف للتحقيق المصوب، بمجموعة من الحقوق والضمانات للمكلف ترافقه طوال فترة التحقيق، وفي حالة الإخلال بما تؤدي إلى بطلان هذه الحقوق.
- ✓ نجاح التحقيق المحاسبي المصوب مرتبط بمدى صدق المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من مختلف الوثائق والسجلات المسوكة من طرف المكلف.
- ✓ عدد الملفات الخاضعة لهذا التحقيق والحصيلة المحققة من التحقيق المصوب، تبين اعتماد الجزائر بشكل أكبر على التحقيق المحاسبي بدل المصوب.

ثامنا: تموضع الدراسة الحالة:

لقد شكلت الدراسة السابقة من مقالات ومذكرات عوننا كبيرا لنا في التحكم في الجانب النظري للموضوع، إضافة إدراك الأبعاد العملية للتحقيق المصوب في المحاسبة، من خلال مراجعة كيفية التحقيق في الملفات المدروسة، إلا أن دراستنا تميزت بمحاولة ربط التحقيق المحاسبي المصوب في المحاسبة بالتحصيل الضريبي، وهو ما ندر في الدراسات السابقة.

تاسعا: حدود الدراسة:

من أجل ضبط الدراسة، وتحديد إطار مرجعي لها، يجعل العمل يتم داخله ولا يخرج عنه، قمنا بتبني الحدود التالية للدراسة:

1. **الحدود المفاهيمية:** تتمثل هذه متغيرات الدراسة في التحقيق المصوب في المحاسبة كمتغير مستقل، والتحصيل الضريبي كمتغير تابع له .
2. **الحدود المكانية:** تتمثل في إجراء تريض تطبيقي في مركز الضرائب بمدينة بسكرة، وبالذات في المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث بمصالحها الفرعية.
3. **الحدود الزمانية:** تمت الدراسة في جانبها النظري والتطبيقي في الفترة (جانفي - ماي 2024).

عاشرا: هيكل البحث

بغية الإلمام بالموضوع من جميع جوانبه ، تم تقسيم هذا البحث الى ثلاث فصول، فصلين نظري وفصل تطبيقي، يحتوي كل فصل على ثلاث مباحث :

● **الفصل الأول:** تضمن "الإطار النظري للتحقيق المصوب"، تعرضنا فيه الى مدخل للرقابة الجبائية، وتحديد أهم أهدافها وأشكالها في المبحث الأول، ثم تطرقنا الى أهم المفاهيم للتحقيق المحاسبي والجبائي، مسلطين الضوء على الأعوان المكلفين ومعايير انتقاء المكلفين الخاضعين للتحقيق في المبحث الثاني، وأخيرا الى ماهية التحقيق المصوب في المحاسبة، مبرزين أهم أهدافه ودوافعه في المبحث الثالث.

● **الفصل الثاني:** تناول "التحصيل الضريبي ومساهمة التحقيق المصوب في تحسينه"، واشتمل على التعريف بالتحصيل الضريبي وآليات تطبيقه في المبحث الأول، وطرق التحصيل الضريبي وعواقبه في المبحث الثاني، كما بينا إجراءات التحقيق المصوب وآثار تطبيقه على التحصيل الضريبي في المبحث الثالث.

● **الفصل الثالث:** تضمن "الدراسة التطبيقية لدور التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الضريبي"، وتم في دراسة حالة مركز الضرائب لولاية بسكرة، وفيه قمنا بتقديم بمركز الضرائب والهيكلة التنظيمي له في المبحث الأول، واستعرضنا دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتحقيق المحاسبي المصوب في المبحث الثاني.

حادي عشر: صعوبات الدراسة

✓ صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من مركز الضرائب بولاية بسكرة، وهذا بحجة الحفاظ على السر المهني، وخاصة ما تعلق منها بالحصول على حالات لملفات جبائية، تم تطبيق التحقيق المصوب في المحاسبة عليها، وهذا لارتباطها بنشاطات المكلفين وممارستهم المحاسبية.

✓ قلة المراجع التي تعالج موضوع التحقيق المحاسبي المصوب، سواء في جانبه النظري أو التطبيقي، وسواء كانت كتب، مقالات أو مذكرات، رغم قدم الإطار القانوني للتحقيق المصوب، حيث يعود لسنة 2008.

الفصل الأول:

الإطار النظري للتحقيق المحاسبي المصوب.

تمهيد :

إن في بيئة الأنظمة الضريبية التصريحية الحديثة تعد الرقابة الجبائية الفعل المقابل والضروري لهذا النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء و النقائص الاغفالات، وكذلك عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين. وبذلك فهي تشكل وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة، ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكياتهما تجاه التزامهم الضريبي.

ويعتبر التحقيق المصوب من بين أهم آليات المراجعة الجبائية والذي يقوم على جمع معلومات عن المكلف وأهم تعاملاته مع مختلف الإدارات المؤسسات والأشخاص، هذا مع احترام الضمانات والحقوق التي منحها له القانون حيث يهدف إلى معالجة وتصحيح الأخطاء المحاسبية والجبائية، فهو يعطي صورة فعلية عن المؤسسة من الناحية المالية وشخصيتها الجبائية.

ولالإلمام بكل جوانب هذا الفصل ارتأينا أن نقسمه الى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: مدخل الى الرقابة الجبائية

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التحقيق المحاسبي و الجبائي

المبحث الثالث: ماهية التحقيق المصوب

المبحث الأول: مدخل الى الرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية أحد العوامل الهامة ضمن النظام الضريبي التصريحي، لما لها من قدرة على إدارته بعدالة وإنصاف فهي إجراء رقابي يخول للإدارة الجبائية التأكد من صحة ودقة التصريحات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة، نظرا لما قد تتضمنه من أخطاء ومخالفات أثناء إعدادها سنحاول في هذا المبحث استعراض أهم النقاط حول الرقابة الجبائية .

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية .

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل القانونية التي تم تسخيرها لإدارة الضرائب من اجل حماية أموال خزينة الدولة بالقضاء على أشكال التهرب والغش الجبائيين ولقد أعطيت عدة تعاريف للرقابة الجبائية حسب وجهة نظر المختصين، وقبل ذلك نقوم بتعريف الرقابة بشكل عام.

أولا: تعريف الرقابة :

تعددت المفاهيم التي تشرح مفهوم الرقابة حيث تم تعريفها كل حسب الزاوية التي ينظر إليها نأخذ منها بعض التعريفات الآتية:
التعريف الأول :

عرف الاقتصادي فايول الرقابة بأنها " تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة. أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من اجل تقويمها ومنع تكرارها (مغني، 2009/2010, p. 87),

التعريف الثاني :

ويعرفها قاله وهيكس (Hicks et Qullet) : على أنها العملية التي تسعى الإدارة من خلالها التحقق من أن ما حدث هو الذي كان يفترض أن يحدث وإذا لم يحدث ذلك فلا بد من إجراء التعديلات اللازمة. (الجلط، 2014، صفحة 44)

التعريف الثالث :

كما يمكن تعريفها أنها "الوسيلة الجنبية لقياس الأداء من أجل التأكد من أن الأهداف قد تحققت وأن الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة كما أنها تستطيع أن تسبق الأحداث فتعمل على التنبيه من الانحرافات قبل وقوعها ليتم التنفيذ وفقا لمقاييس مقررة (قلاّب ذبيح، 2011/2010، صفحة 19)

مما سبق نستخلص أن الرقابة هي التحقق مما إذا كانت كل الأعمال تسير وفقا للنصوص القانونية والتنظيمية وتجسد الخطة الموضوعية من قبل الإدارة، وتعليماتها من خلال تبيان نقاط الضعف والأخطاء والانحرافات من أجل تصحيحها و منع تكرارها.

ثانيا: تعريف الرقابة الجبائية .

تعددت المفاهيم التي تشرح مفهوم الرقابة الجبائية حيث تم تعريفها كل حسب الزاوية التي ينظر إليها نذكر منها بعض التعريفات الآتية:

التعريف الأول:

من خلال المفهوم العام للرقابة يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذوي شخصية طبيعية أو معنوية، بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، علماً بأن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والإيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف بالضريبة . (بوشري، 2011/2010، صفحة 87)

التعريف الثاني :

تعريفها على أنها "السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة". تعتبر الرقابة الجبائية رمزا للديمقراطية، بحيث أن حرية التصريح التي يتمتع بها العنصر الجبائي ضمن النظام الجبائي تجعله يحدد أسس الإخضاع الجبائي بنفسه، ويصرح بالمعلومات اللازمة التي تحدد الأوعية الضريبية إلى الإدارة وهو الأمر الذي يمكن التأكد منه عن طريق الرقابة اللاحقة لهذه المعطيات التصريحية المصرح بها. (بن غماري، 2018/2017، صفحة 167).

التعريف الثالث:

كما يعرفها الدكتور حامد عبد المجيد دراز بأنها التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطها (بونوة و بوشري، 2013، صفحة 70)

التعريف الرابع:

من جهة ثانية عرفها "الدكتور عبد المنعم فوزي بأنها: "فحص دقيق ومفصل للتصريحات وجميع السجلات والوثائق والمستندات للمكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا شخصيات معنوية أو طبيعية، وذلك بغرض التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يخول للشخص المكلف بهذه العملية باستعمال أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون بهذه التصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكتفي بدراسة ومراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى، وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجودة بينهما، وكذا النظر في الوضعية المالية للممول". (بوعزة و لكصاسي، 2016، صفحة 275)

من خلال التعريفات السابقة يمكن التوصل إلى تعريف شامل للرقابة الجبائية بأنها وسيلة تسعى من خلالها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين بالضريبة واكتشاف الأخطاء والانحرافات التي تحول دون تحقيق الأهداف الضريبية والتحرك السريع للقضاء عليها بفاعلية تضمن عدم تكرارها في المستقبل بهدف المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية . من خلال ما سبق نستنتج أن الرقابة الجبائية تقوم بدورين أساسيين هما:

- التأكد من أن ما تم تقديره مطابق لما تم الحصول عليه من نتائج .

- اكتشاف الأخطاء والانحرافات ومحاولة تصحيحها وتفادي تكرارها.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية و مبادئها .

للرقابة الجبائية دور كبير في تحسين التحصيل الضريبي والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية حيث تعتمد على العديد المبادئ التي تنظم هذه العملية للوصول الى مختلف الأهداف المسطرة .

الفرع الأول: أهداف الرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية العنصر الأكثر أهمية لنظام المتابعة و احترام الواجبات الجبائية، من خلال الإجراءات الجبائية التي جاء بها قانون الضرائب مثل : الإجراءات الجبائية، الوثائق، المراقبة العقوبات و كيفية الترابط فيما بينها .

و للرقابة الجبائية عدة أهداف، خاصة ما تعلق بمحاربة الغش الجبائي إذا ما وظفت طرق و إجراءات و وسائل معقولة منطقية و فعالة. إن الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها إلى تحقيق جملة من الأهداف تتمثل في:

أولا : الهدف قانوني.

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة ، وحرصا على ذلك تتركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية. (قلاّب ذبيح، 2011/2010، صفحة 20)

ثانيا: الأهداف المالية و الاقتصادية.

والتي تتمثل في : (شيخي و مغاري، 2013، صفحة 31)

- الحد من الغش والتهرب الضريبي وذلك باكتشاف الغش والأخطاء المرتكبة وكل المخالفات و التلاعبات.
- تنمية التحصيل الضريبي عن طريق المحافظة على الأموال العمومية وزيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام والمساهمة في التنمية المحلية.
- تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين بالضريبة

ثالثا: الهدف الإداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

- ضمان وتماسك واستمرارية النظام التصريحي، بحيث أن معظم الاقطاعات الجبائية تؤسس على قواعد مصرح بها من طرف العناصر الجبائية، وإذا تميزت هذه التصريحات بالدقة والصحة، وكانت الأخطاء الاغفالات فيها قد ارتكبت عن حسن نية فهذا يؤدي إلى غياب أي رقابة على هذه التصريحات، وهو الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى القضاء السريع على فلسفة النظام التصريحي. (بغني، 2021، صفحة 31)

رابعاً: الأهداف الاجتماعية.

- تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق أهداف المجتمع من خلال: (بونوة و بوشرى، 2013، صفحة 71)
- تحقيق مبدأ العدالة والمساواة الجبائية بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، وهو ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية والتخفيف من حدة التهرب الضريبي.
- منع محاولات انحرافات الممولين بمختلف أشكالها من سرقة أو إهمال أو تقصير في أداء واجباتهم الجبائية من خلال تطبيق الغرامات أو فرض العقوبات.

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية.

إن الأساليب المختلفة و المستعملة في ميدان الرقابة الجبائية يمتاز على وجه الخصوص بالصرامة و الردع و لتفادي الوقوع في حالات تعديل جبائي يؤثر سلباً على نشاط المكلفين بالضريبة يجب إرساء مبادئ و أطر قانونية تسمح للأطراف التعامل بالحكمة و الجدية، قصد إعطاء الجبائية مكانتها و دورها الاقتصادي كعمول أساسي للخزينة العمومية و الحامي لحقوقها. ومن هنا ارتأينا تقسيم المبادئ إلى ثلاثة: أولاً: إقامة نظام جبائي محكم ثانياً: إرساء الحس الجبائي لدى المكلفين، ثالثاً: ترقية وتطوير الإدارة جبائية قوية.

أولاً: إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية، ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وهذا من خلال:

1. تبسيط صياغة التشريع الضريبي :

حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين والنصوص التشريعية بلغة بسيطة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة للتقليل من إحساسهم بتعقد التشريع الضريبي واقتناعهم، به مما يؤدي بهم إلى الالتزام بواجباتهم الضريبية وعدم التهرب منها .

2. تحقيق العدالة الضريبية:

وذلك بتطبيق العدالة الأفقية ويقصد بها أن معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية، وكذلك تجسيد العدالة العمودية والتي تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة

ثانيا :إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة:

لكي يتصرف المكلف بإيجابية مراعاة للنظام الضريبي وبسلبية نحو التهرب المكلف الضريبي يجب على الإدارة توعيته. فكثير ما يتم التساؤل هل من الممكن محاربة وفعالية التهرب الضريبي، وذلك بتشجيع على التصريح بضرائبه، فإحساس المكلف الذي يتهرب من دفع الضريبة بخطر قد يترقبه يكون له تأثير تربوي في الجانب الاجتماعي فيدفعه بذلك إلى عدم المجازفة بمكانته الاجتماعية. يجب على الإدارة تقديم يد المساعدة للمواطنين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ومن واجبها أن تضع في تصرفهم إرشادات إعلامية وكتيبات لشرح الإجراءات الخاصة بالضريبة، وعليه فإن توجيه المكلف بالضريبة تأتي كمرحلة ابتدائية منذ بداية مع الإدارة الضريبية لأن تصرفه لا يخضع لأي حساب علمي وإنما يخضع إلى دافع نفسي، ولذلك وجب إعلام جميع المكلفين بالضريبة بكل تغييرات ومستجدات التشريع الضريبي وعن كل الإجراءات الضريبية كمواقيت التصريح والدفع، وكيفية تعامله في ملء الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات زيادة على الوثائق والمستندات اللازمة عند إجراء التحقيق والمراقبة، ويتم هذا من خلال إعلام المكلف بالضريبة وتحسين العلاقة بين المكلف والإدارة.

1.إعلام المكلف بالضريبة : إن الإدارة الضريبية ملزمة بإتباع سياسة رشيدة تعمل على إحداث نوع من الدراسة والمعرفة لدى المكلف بالضريبة ويتم ذلك من خلال :

- تجنيد مختلف الوسائل العصرية من أجل الاحتكاك بالمكلف مباشرة وتمثل في:

✓ الوسائل المرئية التي يتم فيها برمجة موائد مستديرة وحصص تخص المجال الضريبي؛

✓ وسائل الإعلام والاتصال الأخرى كالوسائل المكتوبة من إشارات دورية تبرز دور الضريبة.

- تنظيم ندوات إعلامية وأبواب مفتوحة على الضريبة والتي يتم فيها تفسير وشرح الإجراءات والغموض الذي يميز بعض النصوص

القانونية لإزالة التأويلات المستعصية الفهم، وبذلك يتم تفسير نظرة المكلف اتجاه ارتكاب المخالفات مما يجعله ملتزما بواجباته الضريبية على الوجه الصحيح ويساهم في دفع عجلة التنمية الاقتصادية

2. تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة: إن التعديلات والتغييرات في الهيكل الإداري تبقى غير فعالة إذا كانت

العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة غير جيدة، لذلك يجب أن تقوم العلاقة على مبدأ العلاقات الإنسانية بعيدا عن العداوة والحساسيات، وموجهة نحو إضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة سعيا لإرساء القيم المثلى، مع . إطار ديمقراطي حديث يتماشى مع طموحات الشعوب بعيدا عن البيروقراطية".

ثالثا: ترقية وتطوير الإدارة الضريبية :

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة ضريبية فعالة، حيث أن تبعات التهرب الضريبي لا تقع على المشرع المالي والمكلف وحدها وإنما تقع كذلك على الإدارة الضريبية، التي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجباية والضرائب والرقابة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربصات لموظفي وأعوان الإدارة الضريبية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الضريبي كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية

للإدارة الضريبية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الضريبية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم .

تعتمد الرقابة الجبائية على جملة من المبادئ ترتبط بالضريبة والنظام الضريبي ينبغي توفرها لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية والوصول إلى الأهداف المرجوة منها، حيث يؤدي تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي إضافة إلى ضعف الإدارة الضريبية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية إلى الاعتماد على نظام ضريبي غير فعال يلقي بعبئته على المكلفين بالضريبة، كما يمتد إلى موظفي الإدارة الضريبية مما يؤدي بهم إلى عدم القدرة على كل الطرق المتاحة للتهرب دون وجود عقاب أو رادع وذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية التطبيقية الجيد للرقابة الجبائية، وبذلك تترك الحرية للمتهربين من دفع الضريبة في إتباع كل الطرق المتاحة للتهرب دون وجود عقاب أو رادع وذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية (بولخوخ، 2004، الصفحات 63-64)

المطلب الثالث: أنواع الرقابة الجبائية وأشكالها.

لقد منح المشرع الجزائري الحق للإدارة الضريبية برقابة التصريحات والمستندات لفرض كل ضريبة، أو حق أو رسم أو إتاوة، وتأخذ تلك الرقابة عدة أشكال فيمكن أن تباشر بصفة عامة أو معمقة... الخ.

أولا: الرقابة العامة: يمكن أن نسميها كذلك الرقابة الداخلية أو المراقبة من المكتب إذ تتم هذه المراقبة من طرف عون الضرائب في مكتبه ولا تستلزم التوجه إلى مقر ممارسة النشاط وتنقسم إلى قسمين كما هو موضح في الشكل السابق:

✓ الرقابة شكلية

✓ الرقابة على الوثائق

(1) **الرقابة الشكلية:** تتم الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة لاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط

الخاضع للضريبة، وهي تهدف إلى: (بن عثمان و وهي، 2017، صفحة 148)

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة؛
- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات
- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات.

(2) **الرقابة على الوثائق:** في هذا النوع من الرقابة الجبائية يحق للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض

كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، وبالمقابل يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية الدفاتر والوثائق المحاسبية الضرورية"، ويتعين على العون المكلف (المفتش) الذي يفترض أن تكون له دراية بالمعلومات المحاسبية لفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب تهدف الرقابة على الوثائق إلى معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة وبالتالي معرفة وضعيته الجبائية. (قاسمي و حدادو، 2019، صفحة 159)

ثانيا الرقابة المعمقة: إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الجبائي، وهو استمرار للرقابة على الوثائق، ويمكن التمييز هنا بين ثلاثة أنواع من الرقابة وهي:

(1) **التحقيق في المحاسبة:** هو مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية من طرف أعوان الإدارة الضريبية بعين المكان ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة، وتتم المراقبة على

كل الوثائق مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات (سندات تقليدية أو أنظمة الإعلام الآلي). (قاسمي و حدادو، 2019، صفحة 159)

(2) **التحقيق المصوب في المحاسبة:** هو أداة من أدوات الرقابة الجبائية التي تم استحداثها مؤخرا ضمن قانون المالية لسنة 2010 لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي من حيث الإجراءات.

وهو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة النوع أو عدة أنواع من الضرائب الفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. (عتير و زرقون، 2014، صفحة 46)

انطلاقا من مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة، يتميز هذا النوع من التحقيق بالخاصيتين التاليتين:

✓ يتم التحقيق في نوع أو عدة أنواع من الضرائب (اختيار عينة)

✓ يعطي التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة، أو يكون على مجموعة عمليات أو معلومات محاسبة لمدة تقل عن سنة.

(3) **التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:** يخص هذا التحقيق الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاط مهني غير تجاري (المهن الحرة) ، حيث يحق لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي.

ويسمح هذا التحقيق بمتابعة تطور أملاك وأموال المكلف ومقارنتها مع المداخل المصرح بها، واستخراج الفرق بين المصرح به من الدخل والدخل الحقيقي ، ومدى انسجامه والمظاهر الخارجية للمكلف. (مغني، 2010/2009، صفحة 93)

ثالثا: الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) : لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أبريل 1996، وتم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 197-290 المؤرخ في 27/07/1997. ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات حمة بسبب النقائص مما أدى على ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 21/06/1999 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء، ومن أهم ما تقوم به الفرق المختلطة ما يلي: (بن عثمان و وهي، 2017، صفحة 149)

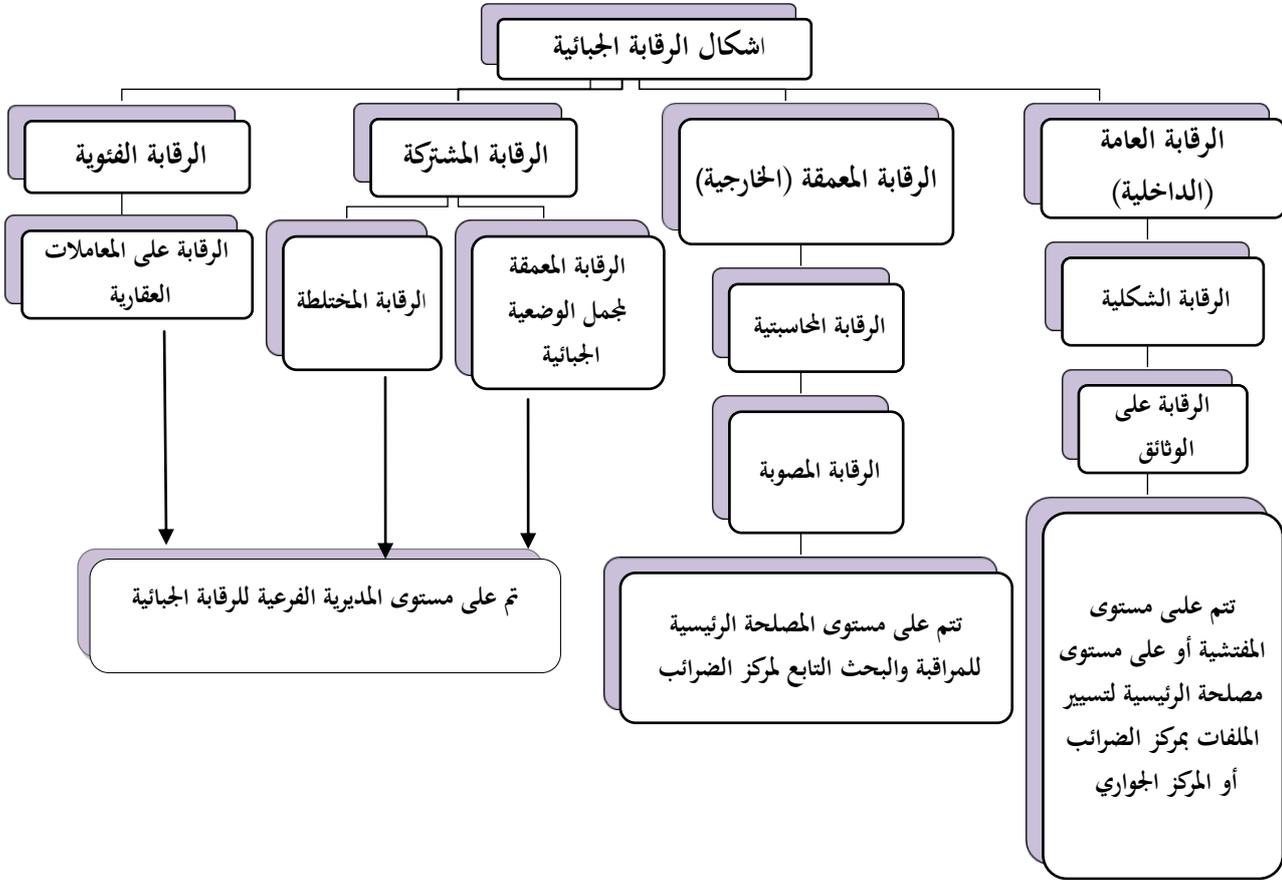
✓ إعداد وتنفيذ البرنامج الولائي للفرق لكل ثلاثة أشهر خلال السنة، مع العلم أن فترة المراقبة تشمل ثلاثة سنوات.

✓ التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب، لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالمكلفين المرشحين للمراقبة.

✓ التدخل بعين المكان لدى المكلفين المرشحين مع إجراء محاضر لجرد المخزونات والتأكد من وجود المحل التجاري.

رابعا: الرقابة على المعاملات العقارية: وهي الرقابة المبينة على عمليات بيع وشراء العقارات المبينة وغير المبينة و/ أو إيجار هذه العقارات، حيث تعمل مصالح الرقابة الجبائية على إعادة تقييم هذه المعاملات وفقا لقانون العرض والطلب أي وفقا لما يفرضه السوق في الفترة التي تمت فيها هذه المعاملات، حيث أن أغلبية الفئة الخاضعة لهذا النوع الرقابي لا تمثل المكلفين الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للضريبة والمحصيلين جبائيا، بالتالي فالرقابة على المعاملات العقارية تعتبر من الأدوات المكافحة للتهرب الجبائي والتي تعطي صورة واضحة لحجم المعاملات قيمة الأموال المتداولة في السوق الرسمية وغير الرسمية للدولة. (خديري و جنيبة، 2019، صفحة 325)

الشكل رقم (1): يوضح أشكال الرقابة الجبائية.



المصدر: لعلاوي مُجّد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة مُجّد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص89.

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التحقيق المحاسبي والجباي.

يعد التحقيق المحاسبي و الجباي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية التي تنتهجها إدارة الضرائب للتأكد من مدى صدق الإقرارات أو التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومن مدى تمثيلها الصحيح والحقيقي لسجلات المكلفين وتماشيها مع التشريع الضريبي.

المطلب الأول: تعريف التحقيق المحاسبي والجباي والأعوان المكلفون بالقيام بالتحقيق .

إن الرقابة هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة ،حيث يستلزم إجراء هذا التحقيق أعوان مكلفون للقيام به تعيينهم الإدارة تحت صلاحيات محددة قانونيا سنطرق أولا إلى مفهوم هذا التحقيق :

الفرع الأول : تعريف التحقيق الجباي والمحاسبي .

تعددت المفاهيم التي تشرح مفهوم التحقيق الجباي حيث تم تعريفه كل حسب الزاوية التي ينظر إليها نذكر منه بعض التعريفات الآتية:

التعريف الأول:

عرف بأنه مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى و لو كانت بطريقة معلوماتية للدفاتر المحاسبية التجارية الواجبة قانونا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها (وهي تمس كل أنواع الضرائب والرسوم) . (مالخ، 2016، صفحة 91)

التعريف الثاني:

كما عرف حسب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية : "يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة." (2024، صفحة 11)

التعريف الثالث:

التحقيق في المحاسبة كما عرفه الفقيه تييري لامبير : "T . LAMBERT" هو مجموعة من العمليات تتم بعين المكان تهدف إلى معرفة صدق تصريحات المكلف بالضريبة عن طريق مقارنتها بمحاسبة في احتمال أن ينتج عن هذه العمليات تصحيح جباي. (لونيس ، 2016 ، صفحة 109)

التعريف الرابع:

يعد التحقيق المحاسبي شكل من أشكال الرقابة الجبائية ويعرف على أنه: "فحص التصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضرائب الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية" (زايبي، 2021، صفحة 136)

التعريف الخامس :

التحقيق المحاسبي والجبائي هو اختبار انتقادي للمحاسبة Examen Critique يميل الى البحث ما إذا كانت النتائج المترجمة مقدمة على أحسن وجه وموافقة للقوانين والنصوص الجبائية والمحاسبية وهدفه التأكد من مدى صحة ونزاهة ومصادقية الإقرارات المودعة. (كواشي و شرقي، 2016، صفحة 67)

التعريف السادس :

عرفه الدكتور (Daniel RICHER) بأنه : " مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو فحص نشاط معين ، و مقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المكتنية ،ويمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لوضع التعديلات اللازمة" (لعلاوي، 2014-2015، صفحة 92)

لذا ليس للتحقيق المحاسبي غرض المراقبة الجبائية فحسب بل إدراك المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها وارتكبتها عن غير قصد وكيفية اطلاعه على مراحل الطعون اللازمة.

الفرع الثاني : الأعوان المكلفون بالتحقيق المحاسبي والجبائي .

كل عون تابع للإدارة الجبائية الذي له رتبة مفتش على الأقل له الكفاءة لإجراء التحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية، طبقاً لأحكام المادة(20)منق.إ.ج..

إن الرقابة هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة، كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته وهي تبين صفة العون المدقق كالهوية، الرتبة وحتى الوظيفة المستندة إليه، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف، والموظفين المكلفين بذلك وهم:

1.نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية :

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة

أمام المكلفين حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق المحاسبي الجبائي .

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة والمبرمجة، لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهوية للضرائب التابعة إقليميا لها . (قلاّب ذبيح، 2011/2010، صفحة 31)

2. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:

إنّ القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل أحيانا في مناقشة نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين. (قلاّب ذبيح، 2011/2010، صفحة 32)

3- الأعوان المدققين :

حتى تسند مهمة التدقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين رتبة مفتش ضرائب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي : " لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل، كما يسند إلى الأعوان المدققين مهام التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تنجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المدققين. (قلاّب ذبيح، 2011/2010، صفحة 32)

المطلب الثاني : خصائص التحقيق المحاسبي والجبائي .

ويمكن إبراز أهم خصائص التحقيق المحاسبي من خلال النقاط التالية:

- مبرمج أي يتم تطبيقه وفق برنامج محدد مسبقا ويكون غير فجائي بالنسبة للمكلف نظرا لإلزامية إعلامه بخضوعه للتحقيق المحاسبي قبل مباشرة تنفيذه من طرف المحقق.
- يتم تطبيق هذا الشكل الرقابي خارج مكاتب الإدارة الجبائية أي في مقر المؤسسة الخاضعة للتحقيق، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة بوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو المحاسبي، في حالة قوة قاهرة تم إقرارها قانونا.
- يهدف بصورة أساسية الى فحص الدفاتر المحاسبية للمكلف بالضريبة ويمتاز بالدقة والعمق، حيث يشمل كل أنواع الضرائب التي يخضع لها المكلف للسنوات الأربع الأخيرة للنشاط.

• يتم إجراء التحقيق المحاسبي من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين يمتلكون رتبة مفتش على الأقل والذين يتميزون بإتقان التقنيات المحاسبية والكفاءة العالية والخبرة الكافية.

• تختص فرق التحقيق التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتنفيذ هذا الشكل الرقابي على المستوى ألولائي، أما على المستوى الجهوي فتتولى مصلحة الأبحاث والمرجعيات الجهوية مهمة تنفيذه (دوداح و بن عربية، 2021، صفحة 375)

يمكن أيضا إبراز مميزات التحقيق المحاسبي بمقارنته مع بقية أشكال التحقيق الجبائي، حيث يعتبر هذا الأخير تحقيقا شاملا لكل أنواع الضرائب التي يخضع لها المكلف للأربع سنوات الأخيرة غير متقدمة على خلاف التحقيق المصوب في المحاسبة الذي يعتبر شكل رقابي موجه أقل شمولية وأكثر سرعة من التحقيق في المحاسبة ويتضمن التحقيق المصوب في المحاسبة فحص وتدقيق الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب التي يخضع لها المكلف، ولجمل أو جزء من فترة غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة، كما يعتبر التحقيق المحاسبي أكثر عمق واتساع من التحقيق في مجمل الوضعية الشاملة للمكلف كون هذا الأخير يطبق فقط على الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي دون سواها، حيث يهدف التحقيق في مجمل الوضعية الشاملة للمكلف إلى مراقبة الانسجام الحاصل بين مداخيل المكلف المصرح بها من جهة وحالة المكلف المالية والعناصر المكونة لنمط معيشتته ومعيشته أعضاء مقره الجبائي من جهة أخرى. (لواج ع.، 2018، الصفحات 48-47)

المطلب الثالث : معايير انتقاء المكلفين الخاضعين للتحقيق الجبائي والمحاسبي.

الأسباب المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية والمسببة لترجيح الملفات وجدولتها في البرنامج السنوي للتحقيق الجبائي والمحاسبي:

1. **الأعباء المفرطة** : تضخيم الأعباء، أو الأعباء تتجاوز رقم الأعمال مما يعطي نتيجة محاسبية سلبية وهذه الأعباء المفرطة قد تشمل تضخيم مخصصات الاهتلاك أو مبلغ المؤونة، وكذا تديير فواتير المناولة (المقاولة من الباطن)، وفواتير مجاملة وفواتير وهمية، أو عدم احترام الشروط الشكلية والضمنية ، الأعباء من المنظور الجبائي المنصوص عليها في المواد (141) و(168) و(169) قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2. **التباين وعدم التطابق** : عدم الانسجام بين رقم الأعمال المدون في قائمة الدخل ورقم الأعمال المصرح به في التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة (TVA-TAP) مع مراعاة نوعية النشاط والحدث المنشأ للضريبة.

3. **تطور متضارب غير منسجم** : ثبات رقم الأعمال وتغيير كبير في مصاريف المستخدمين، أو ثبات رقم الأعمال وتغيير الاستهلاكات، وتغيير هامش الربح الخام والصافي بشكل غير متجانس.

4. **معلومات خارجية** : اكتشاف نقص التصريح عن طريق المعلومات الخارجية المتأنية من الغير كالزبائن، الموردين، البنوك، الجمارك، مصالح التجارة التي من الممكن إن تكشف صراحة أن المؤسسة لجئت الى عدم التصريح كما يمكن أن يكون مكتب البحث عن المعلومة الجبائية في مديرية الضرائب الولائية مصدر هام للمعلومة.
5. **عملية منسقة** : حيث يمكن للمصالح التابعة الإدارة الجبائية وغيرها طلب تسجيل مكلف بالضريبة في برنامج التحقيق عندما تكون له عالقة بشركات أخرى محل التحقيق حتى يتسنى لكل المصالح التنسيق فيما بينهما لحصر الوضعية الجبائية لهذا المكلف بشكل دقيق وهذا في إطار تبادل المعلومات بين الإدارات.
6. **اشتباه إخفاء رقم الأعمال** : عن طريق معاينة كشوفات بنكية غير مصرح بها، وكذا المقارنة بين الفواتير التي مجوزة الإدارة وتلك المسجلة في محاسبة المكلف.
7. **البرمجة وفق أوامر توجيهية** : عن طريق استلام توجيهات من المديرية العامة للضرائب سواء بهدف التركيز على نوع من النشاط أو المؤسسات التي غالبا ما تتلاعب بالتصريحات كنشاط الاستيراد، فئة المهن الحرة، قطاع الأشغال العمومية الخ....
8. **التحقيق والتحري والمعاينة المكانية** : معاينة نقائص لدى المؤسسة من خلال التوجه إليها في المقر حيث غالبا ما يكشف عن التلاعبات كوجود مخزون غير مصرح به، مخزون حقيقي مادي اقل من المحاسبي، عمال غير مصرح بهم، استثمارات غير مصرح بها .
9. **تخفيض الأصول وتضخيم الخصوم**: عدم التقييم المحاسبي لبعض الأصول كالأستثمارات والزبائن، مع تضخيم الخصوم المتمثل في تدوين وهمي للديون والالتزامات.
10. **شركة أو مسير ذو مخاطر**: الشركة أو المسير ذووا سيرة جبائية سيئة.
11. **توجيهات محققي التسيير**: تعليمات محققي التسيير في إطار الرقابة على المصالح الجبائية.
12. **عجز متكرر لعدة سنوات مالية** : النتيجة خسارة سواء لعدة سنوات أو مزمنة .
13. **أهمية رقم الأعمال** : رقم أعمال معتبر وبنود محاسبية معتبرة.
14. **سيرة جبائية سيئة** : عدم الرد على مراسلات الإدارة، معارضة الرقابة، عدم احترام أجال الإيداع والدفع بصفة متكررة.

(زلامي، 2021، الصفحات 140-142)

المبحث الثالث: ماهية التحقيق المصوب.

التحقيق المصوب في المحاسبة أحد الاستراتيجيات الرقابية المطبقة على المكلفين بالضريبة في الجزائر، ومن بين أهم أشكال الرقابة التي تتم في عين المكان من خلال متابعة نوع من أنواع الضرائب المفروضة على المكلف بالضريبة والتأكد من صحتها، من أجل استرجاع الإيرادات الضريبية الغير مصرح بها من طرف المكلف وكذا ضمان امتثاله من خلال فرض غرامات وعقوبات على المكلفين الذي يتعمدون تجاوز القانون.

المطلب الأول: تعريف التحقيق المحاسبي المصوب.

تعددت المفاهيم التي تشرح مفهوم التحقيق المحاسبي المصوب حيث تم تعريفه كل حسب الزاوية التي ينظر إليها نذكر منها بعض التعريفات الآتية:

التعريف الأول :

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد أشكال الرقابة الجبائية المعمقة المدرج حديثا نسبيا مقارنة بقية أشكال الرقابة المعمقة الأخرى (تحقيق محاسبي والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للمكلف)

ويعتبر هذا الشكل الرقابي أقل إلزامية بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يفرض على المكلف تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير رقم الأعمال والنتائج المصرح بها بل تقتصر مطالبة المكلفين بالوثائق والمستندات التي تخص أنواع الضرائب التي هي محل تحقيق وللفترة المستهدفة فقط (في الغالب سنة أو سنتين) ويمكن للتحقيق المصوب في المحاسبة أن يكون امتداد للرقابة على الوثائق في حالة غياب رد المكلف عن طلبات المعلومات والتوضيحات أو نتيجة لإجابات غير مقنعة تبقى محل متابعة من طرف مصالح الوعاء. (لواج و لواج عبد الرحيم، 2020، صفحة 47)

التعريف الثاني :

تم استحداث هذا النوع من التحقيق بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، فهو إجراء مراقبة مصوبة أقل شمولية وأكثر سرعة وذو نطاق من التحقيق المحاسبي. (بن صفي الدين ، 2014/2013، صفحة 51)

التعريف الثالث :

ويعرف أيضا : "هو تحقيق 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؛ يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في تحقيق المحاسبة" (خديري و جنينة، 2019، صفحة 325).

التعريف الرابع :

ويمكننا تعريفه ب : "هو تحقيق يقوم على تحليل الوثائق المحاسبية (الفواتير، وصول الطلبات أو التسليم والعقود)، الوثائق العادية والتوضيحية، وهي تحقيق جزئي في المحاسبة لا ينتج عنه فحص نقدي معمق لمجمل محاسبة المكلف، ويتم إجراء التحقيق بدء بإعلام المكلف بالضريبة". (سليمان و قارة، 2023، صفحة 570)

المطلب الثاني: تمييز التحقيق المصوب عن أشكال الرقابة الجبائية الأخرى.

ويمكن إبراز أهم الفروقات الموجودة بين التحقيق المصوب في المحاسبة وبين مختلف أشكال التحقيق الجبائي الأخرى من خلال الجدول الموالي :

الجدول رقم (01) : ميزات التحقيق المصوب المحاسبي مقارنة مع التحقيقات الجبائية الأخرى.

أشكال الرقابة	التنفيذ في عين المكان	نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم	كل الضرائب والرسوم	فترة كاملة غير متقدمة	جزء من فترة غير المتقدمة	فحص كل المحاسبة	فحص بعض العمليات المحاسبية
التحقيق المحاسبي	X		X	X		X	
التحقيق المحاسبي المصوب	X	X			X		X
الرقابة على الوثائق		X			X		X

المصدر : "Circular N°98/2009", Vérification ponctuelle de comptabilité, Direction

Des Recherches et Vérifications, Direction Général des Impôt, Alger, p.02

خلال قراءة الجدول أعلاه يتبين لنا أن التحقيق المصوب في المحاسبة يمتاز عن التحقيق في المحاسبة بكونه تحقيق موجه ومعمق لفترة زمنية معينة ولضريبة واحدة أو لعدة ضرائب حسب الحاجة ، مع تميزه بإمكانية توجه التحقيق صوب للسنة تكون محل شك بأن المكلف قد قام فيها بتقديم تصريحات جبائية غير صحيحة وتعريفها من دفع الضرائب المستحقة عليه، عكس التحقيق في المحاسبة الذي يشمل جميع أنواع الضرائب وجميع السنوات غير المتقدمة. كما يمتاز التحقيق المصوب في المحاسبة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية بكونه يمس كل من الأشخاص المعنويين والطبيعيين ولأكثر من ضريبة، بخلاف التحقيق

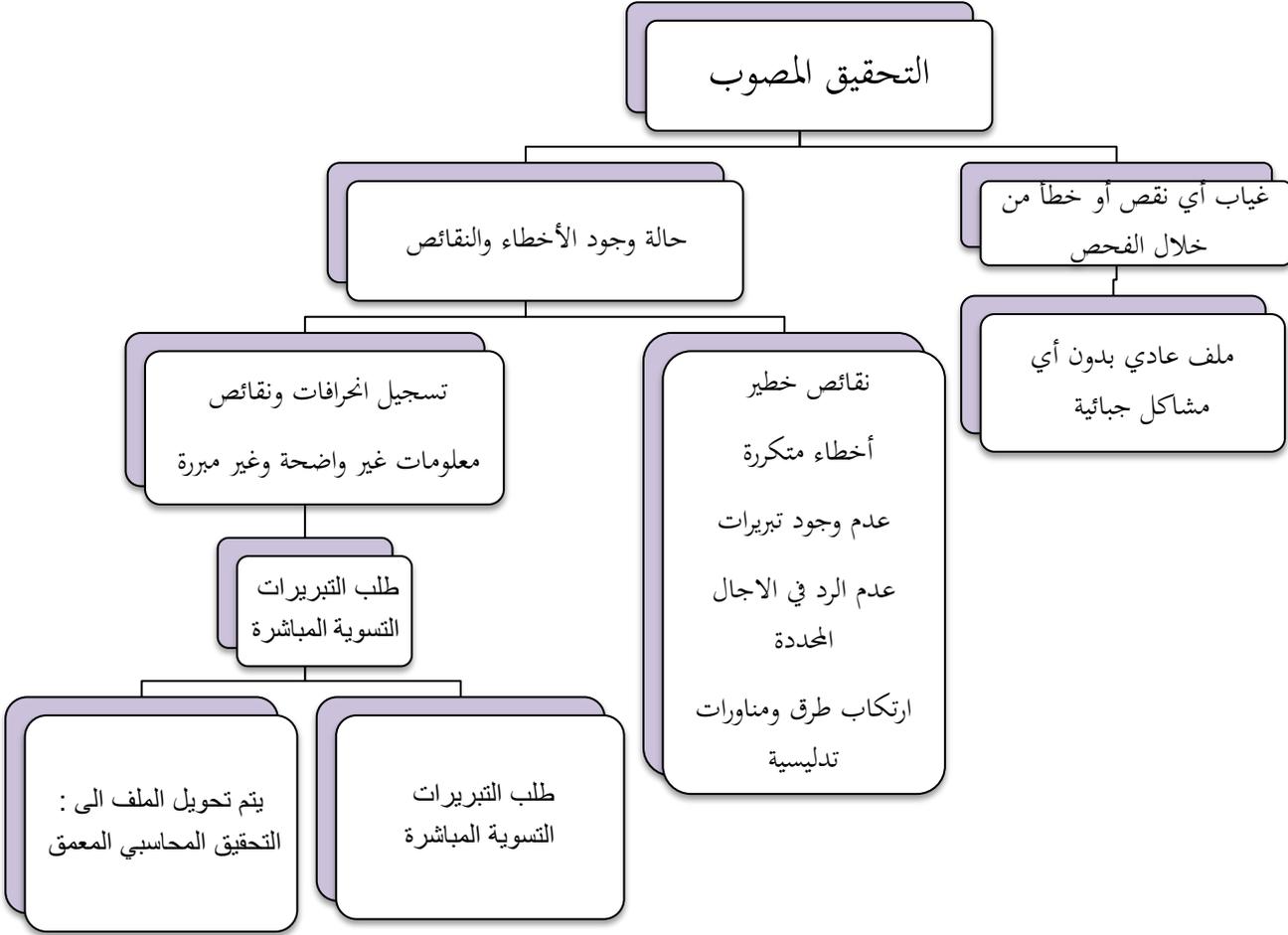
المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الذي يمس الأشخاص الطبيعيين فقط وبالنسبة الدخل الإجمالي فقط. (لواج و لواج عبد الرحيم، 2020، صفحة 49)

المطلب الثالث: دوافع التحقيق المحاسبي المصوب.

يمكن إجمال أسباب لجوء الإدارة الضريبية إلى ممارسة التحقيق المصوب إلى ما يلي:

1. **طبيعة النظام الضريبي الجزائري:** باعتباره نظام ضريبي تصريحي أي أن المكلف بالضريبة هو الذي ينتقل إلى مصلحة الضرائب من اجل الإدلاء بتصريحاته بمدخله الخاضعة للضريبة من أجل تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع، ومما لاشك فيه أن بعض المكلفين يقدمون تصريحات غير صحيحة قصد تفادي دفع الضريبة اللازمة.
2. **انتشار ظاهرة التهرب الضريبي** من بين أسباب ظهور الرقابة الجبائية هما التهرب والغش الضريبي، اللذان يحاول من خلالهما المكلف بالضريبة أن يتملص من دفع الضريبة، مما ينجم عنه نقص في الحصيلة، حيث يلجأ بعض المكلفين إلى تخفيض العبء الضريبي بشتى الأساليب، لذلك فإن مكافحة هذا النوع من الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية.
3. **غياب الوعي الضريبي :** خاصة لدى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات مهنية أو تجارية حيث يصعب عليهم فهم معنى الضريبة والهدف من فرضها، مما يجعلهم لا يكثرثون بضرورة دفعها ولا بالآثار المترتبة على ذلك بدليل عدد النزاعات التي تثار بين هذه الفئة وإدارة الضرائب. (ريحي و بن عيسى ، 2023، الصفحات 238-239)

الشكل رقم (2) : الهيكل العام للتحقيق المصوب .



المصدر : ربيحي جميلة، بن عيسى رفيق، التحقيق المحاسبي المصوب في المحاسبة ودوره في التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية الجلفة)، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 14، العدد 02، الجلفة، الجزائر، 2023، ص 240.

خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا لهذا الفصل أن الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، وكذا تطبيق القوانين الجبائية، إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها.

حيث تتخذ العديد من الأشكال من بينها التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب، التي تهدف في مجملها إلى التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والكشف عن كل المحاولات التهرب واسترجاع المبالغ المتهرب من دفعها.

وفي هذا الصدد يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد الآليات الفعالة لاسترجاع المبالغ الضريبية المهترية وتحسين التحصيل الجبائي من خلال التحقيق المحاسبي في نوع أو عدة أنواع من الضرائب في فترة زمنية تقل عن السنة عندما تلاحظ الإدارة الجبائية ممارسة المكلفين بالضريبة محل التحقيق لأعمال تدليسية.

الفصل الثاني:

التحصيل الضريبي و مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في

تحسينه

تمهيد :

نظرا لكون التحصيل الضريبي يتميز بطابعه الفني الإجرائي وخصوصيته القسرية والجبرية وله ارتباط بالخزينة العمومية باعتباره يقوم بعملية تحويل أرقام المبالغ الضريبية إلى نقود فعلية دأبت السلطات العمومية إلى وضع جملة من التدابير القانونية والإجرائية تمكن إدارة الضرائب من تحصيل مختلف الضرائب والرسوم والحقوق .

و هذا من خلال مجموعة من الآليات و الأساليب التي تنظمها القوانين الجبائية على غرار قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة وقانون الإجراءات الجبائية التي تسمح للمراجعين بالتدخل الميداني و تحرير محاضر معاينة لدى المكلفين و مراجعة وثائقهم المحاسبية لإجراء المقارنات و المقاربات بين ما هو موجود في الواقع و ما تضمنته تصريحاتهم المكتتبه، وكذا طلب التوضيحات و التبريرات اللازمة في حال وجود أي غموض، كما منح المشرح للمصالح حق الإطلاع و طلب معلومات من جهات خارجية من أجل التأكد من مدى تطابق تصريحات المكلفين مع تلك المعلومات الواردة، من أجل اكتشاف المتهربين و المتجاوزين للقانون و تحديد الأوعية الضريبية بدقة و الحقوق الضريبية المتملص عن دفعها لصالح الخزينة العمومية، و يبقى تأكيد التواجد المستمر للمراجعين الجبائيين و وقوفهم ضد أي تجاوز قد يخل بالاقتصاد الوطني و يضر بالصالح العام و يبعد الضريبة عن الأهداف السامية التي وجدت من أجلها.

التحقيق المصوب في المحاسبة أحد آليات الرقابة الجبائية الذي تم استحداثه مؤخرا حيث بدأ تطبيقه منذ سنة 2010 إذ لا يختلف عن باقي الممارسات الرقابية من حيث الإجراءات، غير أنه يتميز بكونه أكثر سرعة وأقل شمولية من حيث الموضوع والفترة المعنية بالتحقيق، حيث يعتبر من أكثر الآليات فعالية في ردع التجاوزات التي يرتكبها دافعو الضرائب من أجل الحفاظ على الأموال العامة، ومن ناحية أخرى يعد أيضاً أداة للكشف عن الأخطاء والمخالفات التي تترتب عليها عقوبات وغرامات تهدد سلامة دافعي الضرائب.

ولالإمام بكل جوانب الفصل ارتقينا أن نقسمه إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي .

المبحث الثاني: آليات تطبيق التحصيل الضريبي .

المبحث الثالث: ممارسة التحقيق المصوب ومساهمتها في تحسين التحصيل الضريبي

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي.

من خلال هذا المبحث سنحاول استعراض أهم النقاط التي تساعد على التعرف على ماهية التحصيل الضريبي، وذلك من خلال التعرف على الضريبة وأهداف تحصيلها و قواعده الأساسية و ضمانات التحصيل الضريبي .

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي وأهدافه.

لابد من الامام بالمفاهيم المتعلقة بالضريبة و التحصيل الضريبي وذلك لان التحصيل الضريبي يعتبر من أهم المؤشرات لقياس فعالية النظام الضريبي، ولان للتحصيل الضريبي أهمية بالغة في تمويل مختلف المجالات سواء الاقتصادية أو الاجتماعية، السياسية يمكننا التطرق الى أهم أهداف التحصيل الضريبي

الفرع الأول : مفهوم التحصيل الضريبي .

يعتبر التحصيل الضريبي هو آخر و أهم المراحل للعملية الضريبية برمتها، إذ أنه بمثابة التتويج النهائي لعدة مراحل، وينتج عنه تزويد الخزينة العمومية بالأموال اللازمة للتحقيق التنمية في شتى الميادين ، لذلك يجدر بنا الإشارة أولا الى تعريف الضريبة ومن ثم التطرق الى مفهوم التحصيل الضريبي .

أولا:تعريف الضريبة:**التعريف الأول:**

يعرف (Djeston. DJEBEZ) الضريبة على أنها : " كل اقتطاع أو منفعة أيا كان شكلها ، تحصل عليها القوة العمومية بغية إشراك المواطنين (المكلفين) فيتحمل الأعباء العامة من جهة و من جهة أخرى بغية تحقيق أهداف سياستها الاجتماعية و الاقتصادية و التنموية (لعلاوي، 2014-2015، صفحة 05)"

التعريف الثاني :

عرفها بيار بلترام على أنها : "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية". (بن عماري، 2018/2017، صفحة 16)

التعريف الثالث :

أما سنلميلر (Snmeler) فقد عرف الضريبة بأنها فريضة إلزامية تفرض من قبل السلطة العامة بأسلوب أمري وقسري دون الرجوع إلى موافقة الأفراد بذلك، كذلك عرفت بأنها فريضة إجبارية تجبها الدولة وفق نسبة معينة على الأفراد وتستقطع وفق

القانون وبلا مقابل لغرض تمويل النفقات العامة بغية تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية واجتماعية. كما يمكن أن تمثل الضريبة احد مصادر الإيرادات هو الاستثمار الذي تقوم به الدولة وتحقق من خلاله الأرباح التي تعد مصدر الخزينة العامة). (العامري و الحلو، 2020-1441، صفحة 65)

ومن كل التعاريف تم الوصول إلى تعريف ملّم بجميع العناصر السابقة:

أن الضريبة تعتبر فريضة نقدية يدفعها الشخص جبراً وهذا ما يفرقها عن تسخير الأشخاص والسلع والمقايضة، تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها وبصفة نهائية دون أن يقابلها نفع خاص تفرضها الدولة طبقاً للقدرة التكلفة للمكلف، وتستخدمها في تغطية النفقات العامة.

ثانياً : تعريف التحصيل الضريبي :

التعريف الأول :

يقصد بالتحصيل الضريبي مجموعة الإجراءات والقواعد المتبعة لنقل الضريبة من جيوب المكلف إلى الخزينة العمومية ، وعلى ضوء هذا التعريف تصل الضريبة في مرحلة التحصيل إلى آخر مراحلها، فبعد تحديد وعاء الضريبة وتطبيق معدل الضريبة المناسب يصبح المبلغ الضريبي جاهزاً للتحصيل، فعملية التحصيل تعبر في نفس الوقت عن مجموع العمليات التي تستهدف تحويل قيمة الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية، أي انتقال العنصر المالي من الدافع إلى الخزينة العمومية. (حساب و بكيري، 2020، الصفحات 261-262)

التعريف الثاني :

عرف التحصيل الجبائي " بأنه مجموعة من العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشئة لها والسلطة المتخصصة بتحصيلها وطرق التحصيل ومواعيده و ضماناته ويتم الدفع نقداً أو عن طريق البنك أو حوالة بريدية. (سليمان و قارة، 2023، صفحة 54)

التعريف الثالث :

يعتبر التحصيل المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة، فهي المرحلة التي تلي عملية تحديد الوعاء التي تقوم بها الإدارة وفقاً للتصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، كما تلي عملية تصفية الضريبة وذلك بحساب قيمتها المستحقة للخزينة العامة ومرحلة التحصيل أهم مرحلة كونها تهدف لجمع الحصيلة كما أن غيابها يمكن أن يجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة لها. (حاقة، حروش، و لبزة، 2019، صفحة 13)

التعريف الرابع :

إن مدلول كلمة التحصيل في معاجم اللغة اسم مشتق من الفعل حصل، يقال حصل الضرائب جباها، أي قبض مبالغ مالية من المكلفين بها لصالح الخزينة العمومية.

إن المشرع الجزائري لم يعرف التحصيل الضريبي في مختلف القوانين الضريبية ولاسيما في إطار قانون الإجراءات الجبائية، وإنما بالتنصيص على الأساس القانوني الذي يُوجب تحصيل مختلف الضرائب والرسوم و آجال، استحقاقها، في حين نجد أن المشرع أعطي مدلولاً عاماً لمفهوم التحصيل الضريبي، وهذا من خلال المادة الأولى من مدونة تحصيل الديون العمومية، حيث عرف التحصيل الضريبي على أنه " مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيأتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والأنظمة الجاري بها العمل، أو ناتجة عن أحكام وقرارات القضاء أو عن الاتفاقات. (خروي و جيلالي، 2022، صفحة 116)

التعريف الخامس :

يعد التحصيل الضريبي من الإجراءات الرامية إلى نقل دينا لضريبة من عند المكلف إلى إدارة الضرائب والتي بدورها تقوم بنقلها إلى الخزينة العمومية، وذلك وفقاً للقواعد والقوانين المعمول بها، ووفقاً لهذا الإطار تتم عملية التحصيل إما بصورة نقدية أو ما يمثلها من شيكات بنكية أو حوالات بريدية كما قد تجبى الضريبة في صورة عينية في بعض المجتمعات الزراعية التي مازالت تتعامل بها، كما نجد بعض التشريعات تسمح باستعمال بعض السندات الحكومية للوفاء ببعض الضرائب. (بن بيا، فودوا، و قويدر، 2021، صفحة 188)

الفرع الثاني: أهمية و أهداف التحصيل الضريبي .

إن للعملية الجبائية أهمية بالغة في العديد من المجالات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، وتسعى في هذا الصدد إدارة الضرائب من وراء عملية التحصيل إلى تحقيق عدة أهداف.

أولاً: أهداف التحصيل الضريبي:

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المالية للدولة حيث تزود الخزينة العمومية بمختلف إيراداتها وهذه الأخيرة تقوم بدورها بتغطية مختلف النفقات العامة وتسعى لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، ومن هنا يمكننا أن نستخلص أهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها الدولة من وراء عملية التحصيل الضريبي.

- ✓ الحفاظ على الاقتصاد الوطني بالتمويل المتواصل لميزانية الدولة؛
- ✓ إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل. (حافة، حروش، و لبزة، 2019، صفحة 14)
- ✓ إعطاء أهمية كبيرة لتحصيل مختلف أنواع الضرائب سنويا والتي تعد من بين أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة لما لها من أهمية بالغة في تغطية النفقات العامة؛

- ✓ فرض عقوبات ضريبة صارمة على المكلفين بالضريبة الذين يسعون لمخالفة القوانين الضريبية واستغلال ثغراتها للتهرب من دفع الضريبة وأداء التزاماتهم؛
- ✓ الحرص على الحد من الاستهلاك الغير ضروري بفرض ضرائب مرتفعة مما سيساهم في زيادة المدخرات، كما تستخدم الضرائب للتشجيع على الاستثمار من خلال مختلف التخفيضات
- ✓ والامتيازات الممنوحة للمكلف، وهذا بدوره يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية والرفاهية لأفراد المجتمع ؛
- ✓ التقليل من استخدام السلع الضارة كالسجائر وغيرها بطريقة غير مباشرة من خلال فرض ضرائب مرتفعة عليها مما يجعلها غير متوافقة مع القدرة الشرائية للمستهلك ويقلل الطلب عليها. (سليمان و قارة، 2023، صفحة 56)

ثانيا : أهمية التحصيل الضريبي :

تعد الضرائب من أهم الموارد المالية التي تساهم في تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية؛ تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة لسبيين، ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سالفًا، كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لا قيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل.

- تعد الضرائب من أهم الموارد المالية التي تساهم في تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.
- تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة لسبيين، ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سالفًا، كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لا قيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل .
- إن الإخفاق في عملية التحصيل ومهما كان سببه يضر بالميزانية العمومية وقد يؤدي حتى إلى العجز في الموازنة.
- عدم لجوء الدول إلى القروض وذلك كون عملية التحصيل تساعد على تحقيق اكتفاءها الذاتي.
- نجاح عملية التحصيل تؤدي إلى لجوء الدولة إلى الاستثمارات التي تحقق تنمية الدول. (حاقة، حروش، و لبرة، 2019، صفحة 14)

المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي.

يتوجب على الدولة حال قيامها بفرض الضريبة على الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين في المجتمع أن تتبنى قواعد أساسية من اجل التوفيق فيما بين مصلحة الدولة والمكلفين بدفع الضريبة. وتتلخص القواعد الأساسية في فرض الضريبة بالاتي :

الفرع الأول : قاعدة اليقين :

وتقضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة، وذلك بأن يكون معدلها ووعائها وميعاد دفعها وطريقة جبايتها وكل ما يتعلق بها من إجراءات مقررة بوضوح حتى يعلم بها

المكلف، لكي يتمكن من تنظيم شؤونه بشكل يسمح له بأداء التزامه الضريبي مع السماح له باستعمال طرق التظلم الإداري والطعن القضائي إذا كلفته الإدارة الجبائية أكثر مما يجب.

ويعتبر توفر اليقين والوضوح شرطا أساسيا في الأحكام المنظمة للضرائب، لذا فان التشريع الجبائي يجب أن يوفر عدة عوامل لحماية عنصر اليقين، من بينها الوضوح وتسهيل الإجراءات المرتبطة بالتحصيل الضريبي وإعداد نصوص إيضاحية وتطبيقية للتشريعات الجبائية. (ميهوبي، 2019، صفحة 243)

الفرع الثاني: قاعدة العدالة:

وتتجلى هذه القاعدة بأنه على الدولة عندما تعتمد إلى فرض الضريبة من خلال القانون الضريبي أن تراعي العدالة من خلال توزيع الأعباء العامة على أفراد المجتمع، وصدق مثال على تحقيق قاعدة العدالة هو الإعفاءات الضريبية والتنزيلات المسموح بها وأيضا الشرائح الضريبية، وعليه فليس من المعقول أن يدفع المكلف الفقير نفس مبلغ الضريبة الذي يدفعه المكلف الموسر.

والعدالة مصطلح يخضع للتحليل النسبي. وهو يختلف باختلاف الأفراد والطبقات والأمم، فالثري ينظر إلى العدالة ليس كما ينظر إليها صاحب الدخل البسيط، والدول الرأسمالية ترى العدالة بعكس ما تراه الدول الاشتراكية والنامية.

كما يتباين مفهوم العدالة بين الكتاب بتباين نزعة كل منهم. لذلك فالعدالة الضريبية معيار لا يتسم بالوضوح، وهو نسبي ، ومتعرض للتغيير بتغير الزمان والمكان. ويواجه تحديد مفهوم العدالة عامة الصعوبات التي تكتنف تحديد مفاهيم أخرى كالحق، أو الخير، أو الجمال.

إلا أن ذلك أدى إلى اختلاف علماء الاقتصاد في آلية فرض الضريبة لتحقيق العدالة بين المكلفين، فأرى آدم سميث بان المقصود بقاعدة العدالة " إن يسهم كل أعضاء الجماعة في تحمل أعباء الدولة تبعا لمقدرتهم النسبية .

وتبعا لذلك نلاحظ أن آدم سميث رأى أن تحقيق العدالة الضريبية قد يكون من خلال فرض الضريبة النسبية، وعليه يتناسب مبلغ الضريبة مع الدخل الذي يحصل عليه المكلف بدفع الضريبة، لكن ظهور بعض كتاب المالية العامة ومنهم " جان ساي " هذا الذي رأى أن الضريبة النسبية لا تحقق العدالة وإنما يتم تحقيقها باستخدام طريقة الضريبة التصاعديّة على اعتبار أنها تسمح بان يساهم كل مواطن في الأعباء العامة طبقا للمقدرة المالية. (هاني، 2006، الصفحات 10-11)

الفرع الثالث: الملائمة في التحصيل الضريبي:

حتى يكون التحصيل الضريبي فعال و ناجح ، لابد أن تتميز إجراءاته بالبساطة ، و مواعيده و أساليبه تتلاءم مع الظروف التي يعيشها المكلف بدفع الضريبة ، حيث لا يتضرر هذا الأخير عند دفع الضريبة " آدم سميث " في هذا الميدان يؤكد على ضرورة هذا المبدأ ، فعلى الضريبة أن تكون محصلة في الأوقات و الظروف و بالطرق الأكثر ملائمة للمكلف بدفعها.

إذن ففي هذا السياق يجب أن يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا من الطرفين ، فلا يضر بالمكلف بالضريبة ولا يترتب عنه إضرار بالخزينة العمومية . ولتحقق ذلك يستدعي توفر، بعض الشروط نذكر منها ما يلي:

- يجب أن يتصف النظام الجبائي بالشفافية ، مما يسمح للمكلف بالضريبة بالتعرف على الضريبة التي هو مطالب بدفعها وتحديد قيمتها إذا لم يكن حسابها معقدا بالطبع.
- بالنسبة للضرائب غير المباشرة تتميز باندماجها في سعر السلعة ، لهذا يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملائمة للمكلف بالضريبة ، بحيث يكون قادرا على الدفع لأنه سيختار وقت الشراء الذي يناسبه .
- أما بالنسبة للضرائب المباشرة لا بد من إتباع طريقة الدفع بالتقسيم على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية التي يتوفر عليها المكلف بالضريبة.
- يجب أن تنظر مصالح الإدارة الجبائية إلى المكلفين بالضريبة و خاصة منهم الذين يعانون من مشاكل مالية أو تمويلية باهتمام ، و محاولة تسوية وضعيتهم في الأجال الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي

فيما يخص النظام الضريبي الجزائري و على مستوى الإدارة الجبائية الجزائرية ، فنلاحظ أن هذا المبدأ في الملائمة في التحصيل الضريبي يبقى محترما نسبيا ، فإذا نظرنا إلى الضرائب على المرتبات و الأجور فإنها تقتطع من المنبع أي من الأجر وقت دفع المرتب، أي عند نهاية كل شهر ، فهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين و الأجراء ، و " الاقتطاع من المنبع" يعفيهم من إجراءات الدفع حيث تتكفل بذلك المؤسسة التي توظفهم.

أما إذا نظرنا إلى الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ، فإن تلك الضريبة تدفع بالتقسيم كل ثلاثي مما يخفف من وقعها على خزينة المؤسسة أو الشركة . (ادري، 2009-2010، صفحة 07)

الفرع الرابع: قاعدة الاقتصاد في النفقة.

تخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة الجبائية ، بحيث يكون الفرق ما بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما تحصله الإدارة الجبائية أقل ما يمكن ، لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سيؤثر سلبا على التحصيل الضريبي و بالتالي إيرادات الخزينة العمومية ، أو بتعبير آخر كلما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المدروية الجبائية أحسن و أهم .

و على هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي إلى زيادة و وفرة حصيلة الضرائب ، إلا أن هذا المبدأ يبقى تطبيقه نسبيا و هذا راجع إلى أن التنظيم التقني للضرائب يتطلب عدة عمليات و تقنيات جد معقدة في بعض الأحيان ، إذ يشتمل على تحديد وعاء الضريبة تم تصفية الضريبة لتتبعها بعد ذلك عملية التحصيل ، بالإضافة إلى عملية المراقبة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى مصالح الإدارة الجبائية المختلفة . (داودي، 2005-2006، الصفحات 19-20)

الفرع خامس: قاعدة التدخل:

أضاف الاقتصاديون المعاصرون هذا المبدأ نتاجا لتطور فكرة الدولة، أي انطلاقا بما يسمى بالدولة الحارس، ووجوب تدخل الدول في أنشطة الأفراد، حماية الاقتصاد الوطني في تدخلها في عملية الاستيراد والتصدير. (بن عماري، 2018/2017، صفحة 35)

المطلب الثالث : ضمانات التحصيل الضريبي .

تولي السلطات الضريبية لأي بلد اهتماما كبيرا بعملية التحصيل، لذلك تختار لها دائما السبل المثلى لتحصيل أي ضريبة، وتضع ضمن تشريعاتها الضريبية الخطوط الأساسية لضمان التحصيل ويقصد بضمانات التحصيل النصوص والقوانين التي تفصل وتوضح القيام بعملية تحصيل الضريبة، وتتمحور غالبا تلك النصوص والقوانين حول النقاط التالية:

الفرع الأول : امتياز دين الضريبة :

النص على حق الامتياز لدين الضريبة على باقي الديون الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيره من الديون، ويكون للإدارة الجبائية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل الجبائي.

الفرع الثاني : ملاحقة الممتنعين عن دفع الضريبة :

تقرر حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الممتلكات ضد المكلفين بالضريبة الذين يتأخرون ويرفضون دفع دين الضريبة، ويعتبر هذا الحجز تحفظيا ولا يجوز التصرف في هذه الممتلكات إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام للضرائب.

الفرع الثالث : تحديد المسؤولية :

منح المشرع للموظفين المختصين على مستوى المصالح الجبائية حق الإطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر المحاسبية التي يتعامل بها المكلف بالضريبة، من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل يجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أي دعوى مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين، وقد وضع المشرع سلسلة من العقوبات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإلتفاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق الإدارة الجبائية.

الفرع الرابع: قاعدة الدفع ثم الاسترداد :

تفرض قاعدة الدفع ثم الاسترداد"، وهي قاعدة مقررة في التشريع الجبائي حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة، ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو حتى استردادها والغرض من ذلك استقرار المعاملات الجبائية

ومراعاة مصلحة خزينة الدولة، وحتى لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون بذلك عن دفع دين الضريبة. (بن نادي،
2019-2020، صفحة 36)

المبحث الثاني: آليات تطبيق التحصيل الضريبي.

تعتبر الضرائب المصدر الأساسي في تمويل إيرادات خزينة الجماعات المحلية فهي تشكل المادة الرئيسية التي تعتمد عليها الدولة للحصول على إيراداتها و ذلك لتستفيد من مختلف إمكانياتها الاقتصادية والمالية وهذا من اجل توفير موارد مالية للإنفاق العام و لتغطية النفقات و الوفاء بالتزامات و تحقيق التنمية المحلية وذلك عن طريق تنوع مصادر الضرائب و الرسوم للجماعات المحلية لكي تحقق التنمية المحلية، كما يوجد معوقات تعمل على عدم التحصيل المنظم و الجيد للتحصيل الجبائي كعدم وجود نظام جبائي فعال وعدم قدرة الأجهزة المختصة في التحصيل بشكل مستمر و عدم وجود إجراءات تشريعية واضحة ومفهومة فكل هذا يعرقل عملية التحصيل الجبائي و يؤدي إلى نقص في الموارد الجبائية التي تؤدي بالجماعات المحلية بعدم تحقيق أهدافها و تلبية احتياجات مواطنيها و عدم تحقيق التنمية، سنطرق في هذا المبحث أولا الى طرق التحصيل الضريبي ومن ثم الى كيفية تحديد الوعاء الضريبي وأخيرا عوائق التحصيل وأدوات تحسينه.

المطلب الأول: طرق التحصيل الضريبي.

يعتبر تحصيل الضريبة المرحلة الأخيرة، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزينة الدولة وفقا للقواعد والأصول المقررة قانونا، فالتشريع الضريبي يحدد عادة بالإضافة إلى أنواع الضرائب ومعدلاتها والمدة التي يجب أن تدفع خلالها هذه الأخيرة، الامتيازات التي تتمتع بها الدولة تأميننا لجباية الأموال العامة، وهناك أكثر من طريقة لجباية الضرائب منها

الفرع الأول : التوريد المباشر :

تقوم هذه الطريقة على قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه في آجالها القانونية دون مطالبة الإدارة له بأدائها ، حيث يقوم بمأ التصرجات الجبائية التي يبين فيها المبالغ الضريبية المستحقة عليه ثم يتقدم إلى إدارة الضرائب من أجل دفع تلك المبالغ طواعية، كما قد تقوم إدارة الضرائب بإخطار المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه مع تحديد موعد دفعها، فيقوم المكلف مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد المذكور . وقد يتم الدفع المباشر للدين الضريبي من خلال قيام المكلف بلسق طوابع الدمغة، حيث أنه بمجرد تحديد دين ضريبة الدمغة يقوم المكلف بالوفاء مباشرة بدين الضريبة عن طريق شراء طوابع الدمغة اللازمة ولصقها على العقود والشهادات والمحركات... الخ.

حيث يسمح هذا الأسلوب بتقليص نفقات تحصيل الضريبة مادام أن المكلف هو نفسه من يتولى عملية التحصيل إلا أن نجاحه يعتمد بدرجة كبيرة على انتشار الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة. (سماعين، 2021، صفحة 19)

الفرع الثاني: التوريد المباشر الكلي:

أي أن مبلغ الضريبة وفق لهذه الطريقة يتم دفعه كليا ودفعة واحدة؛ والضريبة الجزافية تتمتع بخاصية الدفع الكلي أو جزئي للضريبة أي يعني أن المكلف له الحرية في اختيار الطريقة المناسبة له؛ (سليماني و قارة، 2023، صفحة 55)

الفرع الثالث : التوريد عن طريق شخص آخر:

فيه يتم دفع الضريبة بواسطة شخص آخر غير المكلف بالضريبة تعد استثناء من القاعدة العامة تسري هذه الطريقة بصورة عامة على الضرائب غير المباشرة، وبعض الأنواع من الضرائب المباشرة، بحيث في هذه الطريقة يقوم شخص آخر (المكلف القانوني) ويسعى بالوسيط الضريبي بالإنابة عن المكلف الفعلي في دفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العمومية على أن يقوم بتحصيلها

فيما بعد من المكلف بالضريبة يلجأ المشرع إلى هذا النوع من التحصيل خاصة في الضرائب على الإنتاج والاستهلاك. (بوجريو و حراق، 2022، صفحة 75)

الفرع الرابع: الاقتطاع من المنبع:

يتم التحصيل الجبائي وفقا لهذا الأسلوب بواسطة تدخل رب العمل الذي يتكفل باقتطاع مبلغها من دخل المكلف بالضريبة، وفي هذه الحالة فإن الحدث الذي يؤدي إلى تحصيل الضريبة المفروضة على المكلف هو نشؤ الدخل لا استلامه ويتم استخدام هذا الأسلوب في العديد من الحالات نذكر منها: الأجور والمرتبات والربوع وكذا الإيرادات المحققة من القيم المنقولة. (سليماني و قارة، 2023، صفحة 574)

الفرع الخامس: طريقة الأقساط المقدمة:

تعد هذه الطريقة من بين أهم الطرق التي تساهم في تمويل الخزينة العامة للدولة بالإيرادات اللازمة لها وبدرجة سيولة منتظمة، بالإضافة إلى أنها تخفف من أثر الضريبة على المكلف وتجعل من دفع الضريبة واجب يسهل الوفاء به على العكس مما كان عليه المكلف الذي يسدد الضريبة دفعة واحدة، وتقوم هذه الطريقة في الأساس على دفع الضريبة عن طريق أقساط دورية خلال السنة المالية بالرجوع إلى ضريبة السنة الماضية ثم يتم التسوية قبل 01 ماي أو بعد تحديد الربح الخاضع للضريبة للسنة الجارية. (سليماني و قارة، 2023 ، صفحة 341)

المطلب الثاني تحديد الوعاء الضريبي :

قبل الخوض في كيفية تحديد الوعاء الضريبي، من الضروري الإلمام بتعريف الوعاء الضريبي.

الفرع الأول : تعريف الوعاء الضريبي .

قدم لمفهوم وعاء الضريبة عدة تعريفات نذكر منها ما يلي:

التعريف الأول :

" الوعاء الضريبي هو الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا أي أن الوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة" (لواج، فيصل، و حمياني، 2021، صفحة 75)

التعريف الثاني:

"المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع وجوب تحديد المدة الزمنية له، و التي قد تكون سنوية، ثلاثي، سداسي أو عند جني المحصول إلخ وذلك حسب ما يحدده النظام الضريبي السائد في البلد. (الكفيف، 2015، صفحة 111)

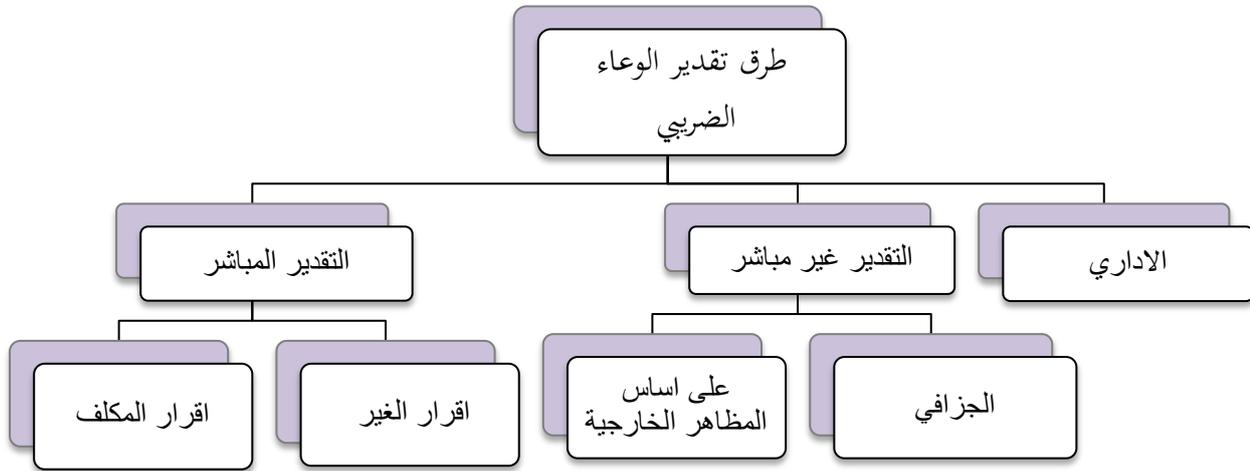
كما يقصد بوعاء الضريبة المنبع الذي تعترف الدولة منه مؤونتها بواسطة الضرائب، أو بعبارة أخرى ما يخضع للضريبة.

ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة التطور والنمو الاقتصادي، ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة، أو اللجوء إلى الضرائب غير المباشرة لسهولة فرضها. بينما في الدول المتقدمة (الصناعية)، نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل والأرباح المحققة . (بوزيدة، 2010، صفحة 30)

الفرع الثاني: طرق تقدير الوعاء الضريبي:

هناك عدة طرق يمكن للسلطات الضريبية من خلالها تقدير الوعاء الضريبي، ويوضح الشكل أدناه كيفية تقدير الوعاء الضريبي.

الشكل رقم 03 : طرق تقدير الوعاء الضريبي .



المصدر: بوطلاعة محمد، نسيم بوكيحل، التوجه نحو سياسة التحفيز الجبائي لتوسيع الوعاء الضريبي بالإشارة لحالة الجزائر، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 2، العدد 1، الجزائر، 2015.

أولا: التقدير المباشر:

يلتزم المكلف بدفع الضريبة إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه ، دون مطالبة الإدارة له بأدائها. من بين مزايا طريقة الدفع المباشر كونها تسمح للممول بدفع الضريبة في شكل أقساط دورية خلال السنة وهذا ما يخفف العبء الضريبي عليه إلا أن هذه الطريقة تفتح المجال للتهرب الضريبي، لهذا السبب تلجأ الإدارة الضريبية إلى اقتطاع مبلغ الضريبة من دخل المكلف.

1. التقدير بواسطة المكلف :

حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته.

وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرحة، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة، وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها .

وفي هذا السباق يحول القانون الضريبي الجزائري لأعوان الإدارة الضريبية برتبة مراقب على الأقل، حق الاطلاع على محاسبة المكلفين، وطلب الظروف المفصلة لدى الإدارات العمومية والخاصة عن المكلفين الذين هم بفعل رقابة ضريبية . (بوزيدة، 2010، صفحة 33)

2. الإقرار من قبل الغير:

هنا يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة، بواسطة شخص آخر غير المكلف، كصاحب شركة يقدم إقرار بكشوف وأجور عماله والشركة التي تقدم إقراراً عن الأرباح الموزعة على المساهمين، أو المستأجر الذي يبلغ عن قيمة الإيجار التي يدفعها للمالك، و كذا تحرير فاتورة المشتريات على المورد. (الكفيف، 2015، صفحة 113)

ثانيا: التقدير غير المباشر:

تحصيل الضريبة في هذه الحالة يكون عند نشوء الدخل و ليس عند استلامه، بمقتضاها يقوم صاحب العمل بخضم الضريبة من دخل المكلف بما قبل توزيعه من بين مزايا هذه الطريقة أما تحد من التهرب الضريبي بالإضافة إلى تخفيف حساسية الممول تجاه الضريبة، وتزويد الدولة بمبلغ الضرائب بصفة مستمرة لذا تعتبر هذه الطريقة من أفضل الطرق في تحصيل الضرائب. وتتضمن هذه الطريقة أسلوبين:

1. تقدير على أساس المظاهر الخارجية:

أي استنتاج الوعاء الضريبي للمكلف بناء على مظاهر معينة كعدد السيارات المملوكة وحجم قيمة المساكن المملوكة، نمط المعيشة ومستوى الرفاهية... إلخ، بمعنى مختصر حسب هذه الطريقة يتم الاستناد إلى جميع المؤشرات والمعلومات المتوفرة عن المكلف، رغم بساطة هذه الطريقة إلا أنه في كثير من الأحيان لا تكون دقيقة وبالرغم من سهولة تطبيق هذه الطريقة من طرف الإدارة الضريبية إلا أنها لا تتناسب ومبدأ العدالة الضريبية، لأنها لا تأخذ في الاعتبار دخل الفرد وإنما مختلف المظاهر الخارجية له. لهذا فإن أغلب التشريعات الضريبية تخلت عن هذه الطريقة. (لواج، فيصل، و حمياني، 2021، صفحة 76)

2. التقدير الجزائي:

تعتمد هذه الطريقة في تحديد الوعاء الضريبي على بعض الدلائل التي تكون لها علاقة مباشرة بالوعاء الضريبي، فمثلا الربح الذي يحققه البائع على أساس حجم المبيعات، ودخل الطبيب على أساس عدد ساعات عمله... إلخ.

ويوجد أسلوبين للتقدير الجزائي للوعاء وهما:

1.2. التقدير الجزائي القانوني:

يقرر المشرع القواعد التي يقدر الدخل جزافيا على أساسها، مثلا: أن يعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الاجبارية للأرض الفلاحية التي يستغلها .

2.2. التقدير الجزائي الإتفاقي:

يضمن درجة أكبر من المرونة لمصلحة الضرائب والممول لكي يتفقا على مقدار الوعاء وتعد طريقة التقدير الجزائي امتداد الطريقة المظاهر الخارجية، ذلك بسبب أنّها لا تقيس المقدرة التكلفة الحقيقية للمكلف، وإنما تقيس شيئا آخر يفترض أن له علاقة وثيقة بالوعاء، ومن ثم لا ينبغي استخدام هذه الطريقة ولا سابقتها إلا إذا تعذر استخدام الطرق الأخرى في تقدير الوعاء الضريبي. (ثابتي، 2011-2012، صفحة 25)

ثالثا: التقدير الإداري :

في ظل هذه الطريقة يقوم المشرع بإعطاء كافة الصلاحيات للإدارة الضريبية من أجل اللجوء إلى كافة الأدلة التي تكشف عن مقدار الوعاء ومن هذه الصلاحيات فحص دفاتر السجلات المكلف المحاسبية وتلجأ الإدارة إلى هذا النوع في حالة امتناع المكلف عن تقديم التصريح أو الغش في تصريحاته. (بو طلاقة و بوكيحل، 2015، صفحة 98)

المطلب الثالث: عوائق التحصيل الضريبي و أدوات تحسينه

الفرع الأول: عوائق التحصيل الضريبي .

يتسم تحصيل الديون الضريبية بطابعه الفني والإجرائي والإجباري ويرتبط ارتباطاً وثيقاً بالإنفاق العام، حيث يجسد المرحلة الأخيرة من التنظيم الفني للضرائب، وهي تحويل مبلغ الضريبة إلى نقود.

وبالرغم من الجهود المبذولة الرامية إلى رفع كفاءة عمل الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي إلا أن وجود جملة من المعوقات حالة دون بلوغ إدارة الضرائب أهدافها، ويمكن إرجاع عدم فاعلية التحصيل الضريبي للأسباب التالية:

أولا :جمود النظام الجبائي :

إن بقاء نظام جبائي لفترة زمنية طويلة دون أن يطرأ عليه أي تغيير، يؤدي إلى خلق تقاليد فنية وإدارية وإجراءات معينة تتعلق بطريقة إعداد الضريبة، تحصيلها، وطرق الطعن فيها. ونتيجة هذا التعود على تلك الإجراءات يرجع الاعتقاد بأنّها تقاليد لا يمكن تجاوزها، وينتج عن ذلك المعارضة لكل المحاولات التي تهدف لإنشاء ضرائب جديدة أو تعديل أو إلغاء ضرائب قائمة. لذلك فالجمود الجبائي يشكل عائق كبير لإحداث أي إصلاح جبائي، ويرجع هذا الجمود لسببين رئيسيين هما: التقاليد الفنية والتقاليد الإدارية. (قلادي، 2016-2017، صفحة 9)

ثانيا : الازدواج الضريبي الدولي:

1. تعريف الازدواج الضريبي:

يقصد به فرض نفس الضريبة وعلى نفس الشخص أو المكلف لأكثر من مرة وفي نفس المدة وله نوعان الازدواج الضريبي الداخلي والازدواج الضريبي الدولي، ولمعالجته يجب تنظيم الضريبة وعقد الاتفاقيات الجبائية الدولية

2. أركان الازدواج الضريبي:

الازدواج الضريبي الدولي تؤدي ممارسة كل دولة لحقوق سيادتها الضريبية التي قد تتعدى نطاق أقاليمها وفقا لما تقتضيه مصالحها الوطنية إلى ظهور الازدواج الضريبي الدولي بما تنطوي عليه من زيادة العبء الضريبي نتيجة تعدد مرات إخضاع الدخل أو المال للضرائب، ومن الحد من المزايا المالية التي تسعى الدول إلى تحقيقها من وراء تشجيع الاستثمارات الدولية وتدعيم علاقتها الاقتصادية والتجارية. الأسباب التي يكفي توافرها لإحداثها لنشأة الازدواج الضريبي الدولي، وأن كان يمكن حصر هذه الأسباب وتعدد في أربعة على النحو التالي:

- ✓ وحدة الشخص الخاضع للضريبة
- ✓ وحدة العنصر الخاضع للضريبة.
- ✓ وحدة طبيعة أو نوعية الضرائب.
- ✓ وحدة الفترة الزمنية أو الواقعة. (بزة، 2023، صفحة 26)

ثالثا : الفساد الاقتصادي والضريبي:

تعاني مختلف الدول سواء المتقدمة أو النامية من وجود نشاطات خفية وغير شرعية والتي لا تخضع لأي نوع من الضرائب وتعكس هذه النشاطات المرتبطة بمظاهر الفساد انحراف الآليات الاقتصادية والتي ترجع للأسباب التالية:

- ✓ الاستهتار بهيئة الدولة.
- ✓ تفاقم ظواهر اللاتكافؤ الاقتصادي.
- ✓ انخفاض في مستوى المعيشة لدى فئات واسعة من السكان.

ترتبط ظاهرة الفساد بالبعد الأخلاقي المنحرف، وتشكل إحدى العقبات الكبيرة التي تعرقل فعالية النظام الضريبي، حيث أنها تشجع التهرب الضريبي وتفسد الحوافز الضريبية وتعمل على توزيع الحصيلة الضريبية لصالح غير المستحقين لها، مما تؤدي إلى شلل في أركان وأسس النظام الضريبي القائم.

ومن أهم مظاهر الفساد الاقتصادي نجد البيروقراطية المحسوبية، الرشوة، استغلال النفوذ. (ناصر و بن عياد، 2013، صفحة 400)

الضغط الضريبي:

إن الضغط الجبائي هو نسبة الاقتطاعات الجبائية مقارنة بعملية الثروة المنتجة، و المعبر عنها بالناتج الخام، والذي يسمح لنا بتحديد العبء المالي الذي يتحمله الأشخاص (الطبيعيون والمعنويون) والاقتصاد الوطني ككل، حيث أن ارتفاع الموارد العائدة للخزينة العمومية من جهة و ضعف موارد المستثمرين يحول دون مواصلة أنشطتهم الإنتاجية لذلك فإن ارتفاعه بعد عائق في طريق التنمية، و عائقا حقيقيا أمام تحقيق فعالية النظام الضريبي. وتنحصر معايير الضغط الجبائي في مختلف الدول على نسبة الاقتطاعات الكلية أو القطاعية أو الفردية، و التي تحدد كما يلي:

- الضغط الضريبي الكلي و يحدد بحساب نسبة الاقتطاعات الجبائية / الناتج الوطني الخام.
- الضغط الضريبي القطاعي و يحدد بحساب نسبة الاقتطاعات الجبائية من القطاع / مداخيل القطاع.
- الضغط الضريبي الفردي و يحدد بحساب نسبة الاقتطاعات الجبائية على الفرد / دخل الفرد. (مفتاح، 2019-2020، صفحة 26)

رابعا : التهرب الجبائي:

إن انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي داخل الدولة عادة ما يكون سببا الشيعوع التهرب الجبائي، لأنه يولد الإحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها، وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الجبائية. ونجد أن العوامل النفسية تلعب دورا هاما في عملية التهرب الجبائي، فكلما زاد الوعي الجبائي والأخلاقي قل التهرب الجبائي والعكس صحيح.

والتهرب الجبائي هو نتيجة حتمية لنظام جبائي غير فعال، ويحد من إمكانية قيام الدولة بمنح الإعفاءات للمؤسسات والتهرب يخل بقواعد المنافسة لصالح المؤسسات المتهربة، حيث يحد من إمكانية قيام المؤسسات المستوفية لالتزاماتها الجبائية من تحسين جهازها الإنتاجي وتدعيم مكانتها في السوق. (فلادي، 2016-2017، صفحة 10)

خامسا : صعوبات مرتبطة بالمكلف :

وتتمثل فيما يلي:

- ✓ نقص الوعي لدى المكلفين بالضريبة.
- ✓ اعتقاد المكلفين أن عملية إعداد الإقرار الضريبي ومراجعته من قبل الإدارة الجبائية هي عمل مزعج، يشكل ضغوط عليهم.
- ✓ حساسية المكلفين من الضريبة لاعتقادهم بأنها مجرد عقوبة مفروضة عليهم من قبل السلطات العامة. (شيخي و مغاري، 2013، صفحة 43)

الفرع الثاني : أدوات تحسين التحصيل الضريبي: (خروي و جيلالي، 2022، صفحة 124)

بهدف تحسين التحصيل الضريبي، يتوجب على كل من الحكومة و الإدارة الضريبية القيام بجملة من الإجراءات للرفع من نسب التحصيل الضريبي:

أولا : دور الحكومة في تحسين التحصيل الضريبي:

لكي تحقق الحكومة سياستها الرامية إلى تعزيز جباية الضرائب، يجب اتخاذ الإجراءات التالية

1. الإجراءات تنظيمية الواجب اعتمادها:

- بهدف تحسين أداء التحصيل الضريبي، يتوجب على السلطات العليا اتخاذ الإجراءات التنظيمية التالية:
- العمل على رقمته الإدارة الجزائرية، مما يؤدي بالمكلفين بالضريبة التحلي بالواقعية في تصريحاتهم.
- تفعيل دور المجلس الأعلى للجباية.
- العمل على تعريب الإدارة الجبائية، خاصة وأن القضاء لا يأخذ بالوثائق غير مدونة باللغة الرسمية.

2. الدراسة الموضوعية لقوانين المالية :

تتمثل الدراسة الموضوعية عند إعداد قوانين المالية فيما يلي:

- الحرص على إعداد قوانين المالية وفق مقتضيات التنمية الشاملة.
- يجب أن تواكب قوانين المالية التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال والمجتمع.
- السهر على استقرار التشريع الضريبي.

3.مراجعة النصوص التشريعية الجبائية والتنظيمية المعمول بهما :

بهدف تجسيد فعالية النظام الضريبي الجزائري ، يتوجب على السلطات العليا أن تحرص على مراجعة النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بهما، وهذا بهدف تحقيق العدالة الضريبية وفقا لأحكام المادة 78 من الدستور ، وهذا من خلال:

- تصحيح كل الاختلالات التي تتضمنها القوانين الضريبية.
- تبسيط صياغة القوانين الجبائية وتبسيط الإجراءات المتعلقة بها.
- التخفيف من العبء الضريبي؛ توحيد نسبة الضريبة على أرباح الشركات؛
- يجب توضيح بشكل دقيق أحكام المواد المتعلقة بالمتابعات لضمان حقوق المكلف بالضريبة.
- منح سلطات واسعة لقاibus الضرائب تمكنه من أداء مهامه.

ثانيا: دور إدارة الضرائب في تحسين التحصيل الضريبي:

إن لا دارة الضرائب دورا هاما في زيادة نسب التحصيل الضريبي باعتبارها العمود الفقري في النسيج الإداري الجزائري، وهذا لكونها تشكل عنصرا مهما لتنفيذ سياسات عمومية فعالة، ولكي تتمكن إدارة الضرائب من تطبيق السياسة الضريبية كمكون أساسي من مكونات السياسة الاقتصادية ينبغي عليها اتخاذ التدابير والإجراءات التالية:

1. تحسين الإطار التنظيمي:

حتى تتمكن إدارة الضرائب من فرض سيادة القانون بهدف تحقيق فعالية النظام الضريبي، يتوجب عليها أن تولي اهتمام

بالمسائل التنظيمية التالية:

- الاهتمام بالتبليغات المرسله للمكلف بالضريبة لضمان حقوقه.
- السهر على تنسيق الأعمال بين مصالح الوعاء ومصالح التحصيل؛
- العمل على وضع برمجيات تسهل عمل قباضات الضرائب؛
- دعم وتحسين جودة الرقابة الجبائية بهدف تحقيق مبدأ العدالة الضريبية.
- العمل على اعتماد خطة لتحصيل المتأخرات الضريبية انطلاقا من أهميتها

2. الاهتمام بالموارد البشري :

إن زيادة نسب التحصيل الضريبي لا يمكن تحقيقه إلا إذا اعتمد في أولى أولوياته تامين العنصر البشري والاهتمام به، ولتجسيد ذلك يتطلب من إدارة الضرائب القيام بما يلي:

- العمل على توفير الحماية القانونية لهم من كل أشكال الضغوطات التي يتعرضون لها.
- العمل على الاعتماد القانوني لأعوان التحصيل الجبائي.
- تأهيل المورد البشري خلال التكوين المستمر والرسكلة وتجديد المعلومات سواء على المستوى المحلي أو الجهوي أو الوطني
- الحرص على أن يكون التوظيف و تولى المناصب العليا وفق أحكام مواد قانون الوقاية من الفساد ومكافحته.
- العمل على خلق روح المنافسة بين أعوان المتابعات عن طريق منح تحفيز مادي (نسبة معينة من الدين الضريبي المحصل).

3. تحسين وتوطيد العلاقة مع المكلفين بالضريبة :

بهدف التحصيل المبكر للإيرادات الضريبية وبشكل منتظم، يجب على إدارة الضرائب أن تسعى إلى اعتماد مقاربة تستهدف تحسين وتوطيد علاقتها مع المكلفين بالضريبة، وهذا من خلال العمل على نشر الوعي لتحسيس كل مكلف بواجبه تجاه وطنه وما يقتضيه من تضحية مادية، ولتجسيد هذه المقاربة على الواقع الميداني يتوجب على إدارة الضرائب اتخاذ الإجراءات التالية:

- التقرب أكثر من المكلفين بالضريبة بهدف إقناعهم بالالتزام الذاتي والطوعي للقوانين الضريبية، من خلال الأبواب المفتوحة على الإدارة الجبائية عقد اللقاءات الدورية مع المنظمات والجمعيات المهنية لاطلاعهم بمختلف المستجدات والتعديلات ذات الطابع الجبائي؛
- إدخال معايير جودة الاستقبال مع تكثيف المهمات الرقابية الرامية لتحسين تدابير الاستقبال؛
- منح جداول زمنية للمكلفين بالضريبة تتلاءم مع وضعيتهم المالية ؛
- العمل على تسهيل إعادة جدولة ديونهم الضريبية؛
- منح تخفيضات في شكل تخفيضات على الأداءات التي تتم قبل مواعيدها .

المبحث الثالث : ممارسة التحقيق المصوب ومساهمتها في تحسين التحصيل الضريبي .

من خلال هذا المبحث سنحاول استعراض أهم النقاط التي توضح لنا الممارسة المحاسبية للتحقيق المصوب ومساهمة في تحسين التحصيل الضريبي وذلك من خلال التعرف على متطلبات هذا التحقيق ومراحل إجراءاته والآثار المترتبة عن هذا التحقيق على الغش والتحصيل الضريبي .

المطلب الأول: متطلبات التحقيق المحاسبي المصوب .

سنشرع في توضيح متطلبات التحقيق المحاسبي المصوب المتمثلة في شروطه ونطاقه والضمانات الخاصة به .

الفرع الأول: شروط التحقيق المحاسبي المصوب :

يخضع هذا النوع من التحقيق لجملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها، وهي كما يلي:

1. يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق.
 2. لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.
 3. لا يطلب من المكلفين بالضريبة، أثناء هذا التحقيق، سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم.
 4. يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا.
 5. يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها. (عتير، 2012/2011، الصفحات 134-135)
 6. يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة 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.
- ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.
 - أثناء هذا التحقيق يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق. لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال من الأحوال، فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.

7. لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرين (20) يوم، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار .

● يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق الأسماء، بالإضافة الى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح

● خاصية التحقيق المصوب يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها.

8. لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين .

● يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير. وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

وتمدد مدة التحقيق في عين المكان:

✓ في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها، طبقا لأحكام القانون المدني، تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان، في حدود الأجل الذي لم يتمكن فيه القيام بهذه الرقابة.

✓ بالأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه، بموجب أحكام المادة 20 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على طلبات التوضيح أو التبرير عند وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح حسب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. يمدد هذا الأجل بسنة (01) عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى، في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.

9. يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقويم.

10. إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.(المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، سنة 2024،الصفحة 14)

الفرع الثاني : نطاق التحقيق المحاسبي المصوب :

يتمحور التحقيق المصوب أساسا حول:

- مراقبة قانونية الحسومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وأصل التسبيقات والخصص الممنوحة والنسب المطبقة.
- فحص دقيق للطلبات على استرجاع قرض الرسم على القيمة المضافة.
- مراقبة العناصر المشككة للنتيجة الجبائية المصرح بها أي فحص الأعباء المصرح بها بدرجة أولى.
- مراقبة العجز المتكرر والامتيازات الجبائية الممنوحة والأرباح المعاد استثمارها.

- التحقق من توافر العناصر التي تدل على وجود تحويلات غير مباشرة للأرباح مع المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر مفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (ريحي و بن عيسى ، 2023، صفحة 238)

الفرع الثالث : ضمانات المكلفين في إطار التحقيق المحاسبي المصوب :

تم منح المكلف بالضريبة ضمانات لمواجهة الإدارة الضريبية من أجل تفادي احتمال الأضرار التي تقع به ، خاصة من طرف بعض الأعوان الذين قد يتعسفون في اتخاذ إجراءات الرقابة ويمكن تقسيم هذه الضمانات الى جزئين بالنظر الى المرحلة التي تكون عليها عملية الرقابة:

أولاً: ضمانات المكلف أثناء مرحلة الرقابة:

كما سبق الإشارة إليه فإنّ المشرع حدّد بدقة أشكال الرقابة التي يمكن لإدارة الضرائب ممارستها من أجل الكشف عن كل المناورات التدليسية التي يلجأ إليها بعض المكلفين بالضريبة، أو حتى الأخطاء التي يمكن الوقوع فيها سواء من طرف المكلف أثناء تقديم تصريحاته أو من طرف أعوان الإدارة الضريبية أثناء تقدير الضريبة الواجبة الدفع. ولضمان عدم المساس حقوق المكلف بالضريبة، فقد ألح المشرع على ضرورة إتباع بعض الإجراءات القانونية أثناء عملية التحقيق التي تعتبر كضمانات للمكلف وفي حالة عدم احترام هذه الإجراءات يؤدي ذلك إلى بطلان العملية التي قامت بها المصلحة المختصة ، ويمكن إجمال هذه الضمانات فيما يلي:

1. الحق في الإعلام والإشعار المسبق:

ألزم المشرع مصالح الإدارة الضريبية بضرورة إعلام المكلف قبل اتخاذ أي إجراء تحقيقي وهذا لضمان الحق في الإعلام والتحضير للرقابة، ويعتبر هذا الحق من الضمانات الأساسية التي منحت للمكلف بالضريبة ، ونصت المادة 20/4 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن الشروع في أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً عن طريق رسالة أو إشعار بالتحقيق مع إشعار بالاستلام ، وذلك من أجل التأكد بأن المكلف على علم بهذا التحقيق كما نصت أيضا المادة 20 مكرر 3/ على ضرورة إعلام المكلف قبل إجراء التحقيق المصوب وهذا تحت طائلة البطلان، ونفس الشرط تضمنته المادة 21/3 المتعلقة بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وقد اشترطت المادة إرسال الرسالة مع إشعار بالاستلام. (قلي و بلول، 2018، صفحة 161)

2. منح مهلة للتحضير والاستعانة بمستشار أو وكيل:

أ. منح مهلة للتحضير:

حتى يتسنى للمكلف بالضريبة الاستعداد للرقابة يجب على العون المكلف بالعملية أن يقوم بالإشعار بالتحقيق مع منح مهلة للمكلف بالضريبة من أجل تحضير وثائقه وحساباته التي من خلالها يبرر مداخيله ، وقد ألح المشرع على ضرورة منح مدّة

معقولة حسب طبيعة الرقابة، فإذا تعلق الأمر بمراقبة التصريحات، فقد أقرت المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية على وجوب منح مهلة لا تقل عن 30 يوم للمكلف لتقديم توضيحاته، أما بالنسبة للتحقيق في المحاسبة فتمنح للمكلف مهلة 10 أيام لتحضير نفسه، والمهلة الممنوحة للمكلف فيما يخص التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة فلا تقل عن 15 يوماً من تاريخ تسلمه لإشعار كما نصت عليه المادة 21/3 من نفس القانون. (قلي و بلول، 2018، صفحة 162)

ب. الاستعانة بمستشار أو وكيل :

عند تكييفنا للعلاقة التي تربط المكلف بالإدارة الجبائية تكييفاً قانونياً نجد أن المشرع جعل هذه الإدارة في مركز قوة، وحوها طائفة من السلطات في مواجهة المكلفين وأحاط الدين الضريبي بطائفة من الامتيازات تخرج عن أصول الشريعة العامة. وبالمقابل منح حقوق عديدة للمكلف أبرزها حق طلب الحماية من ظلم الإدارة الضريبية عند تطبيق القانون وذلك بتسيخ حق الدفاع لصالح المكلف في جميع المراحل التي تمر بها الضريبة.

ففي مرحلة التحقيق منح المشرع للمكلف حق الاستعانة بوكيل أو مستشار للدفاع عن حقوقه أمام المحققين، بحيث أننا نجد أن المشرع ألزم العون المحقق قبل انقضاء أجل الرد أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ كما يمكن بعد الرد الاستماع إلى المكلف عن طريق مستشاره أو وكيله إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية، وله كذلك أن يطلب إجراء حوار مضااد أمام مدير الضرائب بالولاية بحضور مستشاره والمحققين، قصد دراسة النقاط المتنازع عنها والتي لم يتم بشأنها اتفاق بينه وبين المحققين. (أمزيان، 2012-2013، الصفحات 180-181)

ثانيا : ضمانات المكلف أثناء مرحلة إعادة التقويم :

من الآثار المترتبة على ممارسة الإدارة الضريبية لحق الرقابة هو إعادة تقدير الضريبة الواجبة الدفع في حالات محددة سبق الإشارة إليها سابقاً، إلا أنه ونظراً لخطورة هذا الإجراء فقد منحت للمكلف ضمانات أثناء هذه المرحلة، أهمها:

1. الإشعار بالتقويم:

أي إعلام المكلف بالتقويم الجديد الذي قامت به الإدارة الضريبية، وقد نصت مختلف النصوص المتعلقة بأشكال الرقابة على ضرورة تبليغ المكلف بنتائج التحقيق لاسيما إعادة التقويم، وذلك تحت طائلة بطلان العملية بكاملها، فقد تم النص على هذا الحق في المادة 19/6 والمادة 20/6 والمادة 21/5 من قانون الإجراءات الجبائية، ويجب أن يكون الإشعار بالتقويم مفصل ومعلل ليتمكن المكلف من تقديم ملاحظاته ووثائقه التي تبرر اعتراضه. (قلي و بلول، 2018، صفحة 162)

2. الحق في الرد:

يضمن القانون الحق في الدفاع وهو مبدأ قانوني وقضائي، فمن خلال هذا الحق يتمكن المكلف بالضريبة من الرد على الإجراءات التي اتخذتها المصلحة المعنية، وقد ألزم المشرع على منح أجل للمكلف للرد على كل العمليات التي تقوم بها الإدارة

الضريبية في مواجهته، وهذا تحت طائلة بطلان الإجراء المتخذ. ويتمثل المغزى من منح هذا الحق في تمكن المكلف من تقديم تبريراته التي قد تكون مفيدة وتؤدي إلى تصحيح الإجراء الذي اتخذته الإدارة الضريبية، والتي قد تقع هي الأخرى في أخطاء أثناء إعادة التقويم، لاسيما مع كثرة واكتظاظ الملفات المتعلقة بالرقابة أو بمختلف إجراءات التحصيل لدى الإدارة الضريبية. (قلي و بلول، 2018، الصفحات 161-162)

3. الحق في الطعن :

يُقصد بهذا الحق إمكانية قيام المكلف بالتظلم ضد الإجراء الذي اتخذته الإدارة الضريبية وما يميز التظلم في مجال النزاعات الجبائية أنه إجراء ضروري وإلزامي قبل اللجوء إلى الطعن القضائي، وذلك عن طريق رفع شكوى أمام المدير الولائي للضرائب يتم من خلالها الإشارة إلى موضوع النزاع وطلبات المكلف، ويعتبر هذا التظلم ضمانة قانونية للمكلف كما جاء ذلك في نص المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية بموجبه يتم تبادل وجهات النظر بين الطرفين، وتقوم الإدارة الضريبية بتبرير الإجراء الذي اتخذته والاستماع إلى حجج المكلف بالضريبة.

في حالة عدم رضى المكلف بالضريبة برد المدير الولائي للضرائب يحق له اللجوء إلى المحكمة الإدارية المختصة من أجل رفع دعوى إدارية ضد قرار المدير الولائي، ويعتبر الطعن القضائي أهم ضمانة لحماية حقوق المكلف بالضريبة من احتمال تعسف جهة الإدارة، وعلى خلاف التظلم المسبق الذي يتم أمام نفس الجهة، أي الإدارة الضريبية التي تكون الخصم والحكم في نفس الوقت، فإن الجهاز القضائي يتميز بالحياد ويراقب مدى مشروعية الأعمال والإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية. (قلي و بلول، 2018، صفحة 163)

المطلب الثاني : إجراءات التحقيق المحاسبي المصوب.

تنقسم إجراءات التحقيق المحاسبي المصوب الى ثلاث مراحل التي تتمثل في مرحلة قبل التحقيق ومرحلة أثناء التحقيق ومرحلة بعد التحقيق .

الفرع الأول : مرحلة قبل التحقيق المحاسبي المصوب (الإشعار بالتحقيق المحاسبي المصوب).

لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، من خلال إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.

✓ تمنح للمكلف مدة تحضير عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

✓ كما لا يمكن القيام بالتحقيق المحاسبي المصوب إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل.

يجب أن يشتمل الإشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة كل المعلومات التي تضمنها الإشعار بالتحقيق في المحاسبة التي رأيناها أعلاه، يضاف إليها توضيح خاصية التحقيق المصوب (فترة التحقيق والضرائب والرسوم المستهدفة للتحقيق).

وعليه يشترط في الإشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة، زيادة عن معلومات المكلف، أسماء وألقاب ورتب المحققين فترة التحقيق الضرائب والرسوم المستهدفة للتحقيق ساعة وتاريخ الزيارة الميدانية، مع ضرورة إعلامه وبشكل واضح ومكتوب أنه بإمكانه الاستعانة بمستشار من اختياره. (حميداتو، 2020-2021، الصفحات 107-108)

الفرع الثاني : مرحلة أثناء التحقيق المحاسبي المصوب (الشروع في التحقيق المحاسبي المصوب).

يتم خلال هذا النوع من التحقيقات دراسة المحاسبة من حيث الشكل والمضمون وإجراء التعديلات اللازمة في أسس الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق .

إن عملية التحقيق المصوب تتم في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف الإدارة الضريبية، ويستهل المحقق عملية التحقيق بالفحص الميداني وهذا بانتقاله لمعاينة مركز نشاط المكلف، وقد تتكرر الزيارة الميدانية من أجل التعرف أكثر على كافة الأنشطة التي يتم مزاولتها مع تدوين الملاحظات والمعلومات التي اكتسبها في هذه الزيارات في حينها ليقوم بعد هذا بفحص الأوراق والمستندات والحسابات والسجلات التي يمسكها المكلف، والتأكد من صحتها، انتظامها واشتمالها على جميع الدفاتر والوثائق الإلزامية المنصوص عليها في القانون التجاري، كما يجب على المحقق في هذا النوع من المراقبة التأكد خاصة من الآتي:

- ✓ عدم اختلاف الأسس المحاسبية التي اتبعها المكلف في مسك الدفاتر للسنة المعنية بالفحص عن السنوات السابقة، بحيث في حالة الاختلاف في هذه الأسس يتطلب من المحقق تحديد آثار هذا الاختلاف على قانونية.
 - ✓ الدفاتر المحاسبية من وجهة النظر الجبائية، فقد يكون الهدف التقليل في أسس الإخضاع للتهرب من دفع الضريبة المستحقة.
 - ✓ التأكد من أن كافة المعاملات قد تم أخذها بعين الاعتبار، كما تم تدوينها بالدفاتر المحاسبية.
 - ✓ اختبار بعض القيود للتأكد من جدية المستندات وقانونيتها.
 - ✓ التأكد من صحة المبيعات المشتريات من خلال فحص أكبر عدد ممكن من الفواتير، مع الحرص على استغلال هذه الفواتير من خلال تحرير بطاقة المعلومات عن كل فاتورة.
 - ✓ مراقبة قانونية خصم الرسم على القيمة المضافة مع التركيز على ضرورة تبرير التسبيقات لهذا الرسم من طرف المكلف المحقق معه.
 - ✓ التأكد من تبرير كل الأعباء مع الحرص على إرسال نسخ من التبريرات المقدمة إلى مكتب البطاقية من أجل تحرير بطاقة المعلومات التي يمكن استغلالها لاحقا في تحديد الإيرادات أو المقبوضات.
- كما يجدر التوضيح أن ممارسة تحقيق مصوب لا يحرم الإدارة الجبائية من إمكانية القيام في وقت لاحق بتحقيق معمق في المحاسبة بما في ذلك الفترة التي تم التحقيق فيها غير أنه يجب في هذه الحالة الأخذ في الحسبان الحقوق المطالب

بها نتيجة لعمليات إعادة التقييم التي تم إجراؤها على إثر التحقيق المصوب. (بن عودة، بودرة، و عسلون، 2019، صفحة 90)

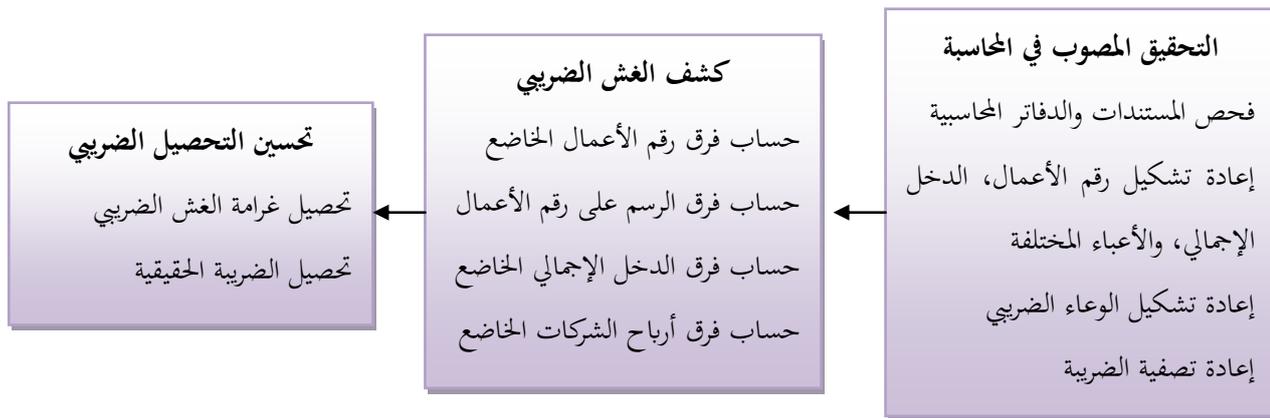
الفرع الثالث : مرحلة بعد التحقيق المحاسبي المصوب (تبليغ نتائج التحقيق المحاسبي المصوب).

يقوم المحقق بتثبيت أسس الإخضاع وتبليغها للمكلف المحقق معه، ويتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقييم، وفي حالة عدم استلام الرد في الوقت المحدد أو عدم الرد، بينما في حالة استلام الرد في الوقت المحدد على الإشعار يقوم المحقق في هذه الحالة، بفحص الرد ثم تثبيت أسس الإخضاع بصفة نهائية، ليتم إقفال عملية التحقيق بعد التبليغ النهائي لنتائج التحقيق للمكلف المحقق معه. (بن عودة، بودرة، و عسلون، 2019، صفحة 91).

المطلب الثالث: آثار ممارسة التحقيق المصوب على التحصيل الضريبي

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد الآليات الفعالة لاسترجاع الحقوق الضريبية للخزينة العمومية، التي تهرب من دفعها المكلف من خلال ممارسة الغش في المستندات والدفاتر المحاسبية، وبالتالي فهو يساهم في تحسين التحصيل الضريبي من خلال التحقيق المحاسبي في نوع معين من الضرائب، وفي فترة زمنية لا تتجاوز السنة، وهذا عندما يجد أعوان الرقابة الجبائية أن الممارسات المحاسبية للمكلف فيها تدليس أو تلاعب، وهو ما يبين الدور الوسيط لكشف الغش الضريبي بين التحقيق المصوب في المحاسبة كمتغير مستقل، والتحصيل الضريبي كمتغير تابعن وهو ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (04): يوضح مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين التحصيل الضريبي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على: سليمان سعيدي، قارة ملاك (2023)، التحقيق المصوب كآلية رقابة لمكافحة الغش الضريبي وتحسين التحصيل الجبائي، دراسة حالة تحقيق مصوب في المحاسبة على مستوى المديرية العامة للضرائب لولاية باتنة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 12، العدد 22، جامعة البليدة 2-لونيسسي علي، صفحات 58-63.

يتضح من الشكل أن التحقيق المصوب بأدواته وإجراءاته القانونية من فحص للمستندات والدفاتر المحاسبية للمكلف محل التحقيق المصوب، يسمح بحساب وتقدير رقم الأعمال والأعباء الحقيقية لنشاط المكلف، وبالتالي إعادة تشكيل الوعاء الضريبي الحقيقي، ومنه تصفية الضريبة و/أو الرسم بشكل صحيح من جديد، سواء كانت الضريبة على الأرباح، الضريبة على الدخل الإجمالي أو الرسم على القيمة المضافة، والتي إذا اختلفت عن المبالغ المصرح بها، فإن ذلك يعني اكتشاف غش ضريبي.

تتمثل المرحلة التالية في حساب الضرائب و/ أو الرسوم الحقيقية، وهو ما يعني إعادة تصفية الضريبة والرسم من جديد، التي يجب على المكلف دفعها، إضافة إلى غرامات مخالفة القوانين الضريبية، حيث إذا تبين بعد التحقيق المصوب في المحاسبة، أن رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف غير سليم، أو كان الرسم المطبق في غير محله، فإن يضاف إلى مبلغ الرسم على رقم الأعمال المتهرب من دفعه النسب التالية: (سليمان و قارة، 2023، الصفحات 58-63)

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب من دفعها في السنة أقل أو تساوي 50000 دج؛
- 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب من دفعها في السنة يزيد عن 50000 دج وأقل أو يساوي 200000 دج؛
- 25% إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب من دفعها في السنة يزيد عن 200000 دج.
- 100% على مجمل الحقوق في حالة استعمال طرق تدليسية.

إذن التحقيق المصوب في المحاسبة يسمح للإدارة الضريبية بتحصيل المبلغ الفعلي للضرائب والرسوم، إضافة لغرامة تحسب كنسبة من المبالغ التي حاول المكلف التهرب من دفعها من غلال الغش في المستندات والدفاتر المحاسبية، والذي استطاع أعوان الرقابة الجبائية من كشفه من خلال التحقيق المصوب في المحاسبة.

إذن تعتبر مرحلة إعادة تصفية الضريبة عبر حساب قيمة الضريبة المستحقة للخرينة العمومية، وذلك بعد تحديد تقدير عناصر الوعاء الضريبي، هي أهم مرحلة في التحقيق المصوب، والتي تسمح باستعادة حقوق الخزينة العمومية، مما يساهم في تحصيل الضريبي بالفرق بين الضريبة المصرح بها من طرف المكلف، الضريبة التي تم إعادة حسابها من أعوان الرقابة في إطار التحقيق المصوب، دون إهمال الغرامات الجزائية، التي تشكل رادع لممارسة الغش والتهرب الضريبي في السنوات التالية، بمعنى أن التحقيق المصوب يمارس دور علاجي ووقائي في نفس الوقت للتهرب والغش الضريبي.

رغم أهمية التحقيق المصوب في استرجاع الحقوق المالية للخرينة العمومية، إلا أن له تكاليف يجب أخذه في الحسبان، وتشمل أعباء تنقلات أعوان الرقابة إلى محل المكلف، وما يتبعه من مصاريف ومكافآت أداء المهام، وهنا تتوقف كفاءة التحقيق المصوب في أن تكون الحقوق الضريبية المسترجعة من خلال مهام التحقيق المصوب تتجاوز كل النفقات التي تتطلبها مهمة التحقيق من بدايتها وحتى نهايتها، ولذلك يعتبر قياس كفاءة التحقيق المصوب أهم مرحلة من مراحلها، وإن كانت لا تحظى بعناية الإدارة الضريبية في الغالب بسبب تركيزها على تعظيم التحصيل الضريبي، وإهمال التحكم في نفقات التحقيق الجبائي.

خلاصة الفصل :

نستخلص من خلال دراستنا لهذا الفصل أن عملية التحصيل الضريبي أهم مما يظنه الكثير من الدول حيث تحتل وبالدرجة الأولى المركز الأول للإيرادات المختلفة للدولة، بالتالي تعمل جميع ودون استثناء على ضمان فرضها وتحصيلها بمختلف الطرق والوسائل ، بداية بالطرق الودية والتي تحدث بمجرد حلول آجال دفع دين الضريبة وفي حالة فشل هذه الإجراءات تتوجه الإدارة مباشرة إلى الطرق الجبرية والتي يتصدرها الإنذار وبعدها إشعار الغير الحائز مرورا بالحجز بكل أنواعه ثم الوصول أخيرا إلى البيع.

التحقيق المصوب في المحاسبة أحد هذه الوسائل وأكثرها نجاعة في ردع الممارسات غير السليمة للمكلفين من أجل المحافظة على المال العام، كما أنه من جهة أخرى يعتبر أداة لكشف الأخطاء والتجاوزات التي تقع فيها المؤسسة مما يهدد أمنها الجبائي لما ينجر عنها من عقوبات وغرامات

الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية لدور التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين

التحصيل الضريبي

تمهيد:

تناولنا للإطار النظري للموضوع في الفصلين السابقين، من خلال عرض مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة وإجراءاته، ومفهوم التحصيل الضريبي وطرقه، إضافة للعلاقة بينهما عبر محاولة استخلاص كيفية مساهمة التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية، إلا أن ذلك لا يكفي لمعالجة إشكالية الدراسة إلا من خلال دراسة ميدانية وعملية يتم فيها تطبيق المفاهيم النظرية، وهو ما نحاول القيام في هذا الفصل، حيث وقع اختيارنا على مركز الضرائب بمدينة بسكرة لإجراء دراسة تطبيقية عن الموضوع، خاصة وأنه تتم فيه عمليات الرقابة الجبائية والتحقيق المصوب في المحاسبة من جهة، والتحصيل الضريبي من جهة أخرى، مما يجعله مناسبة لمعالجة الإشكالية واختبار الفرضيات.

بناء على ما سبق، فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية بسكرة.

المبحث الثاني: دراسة حالة ملف خاضع للتحقيق المصوب في المحاسبة.

المبحث الثالث: الإجراءات النهائية للتحقيق المصوب في المحاسبة.

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب (CDI) لولاية بسكرة

يعتبر مركز الضرائب هيكل عملياتي جديد تابع للمديرية العامة للضرائب، يختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب، وفيما يلي سنتناول تقديم عاما لهذا المركز، حيث سنقدم تعريفا موجزا له، إضافة إلى هيكله التنظيمي ومهام مصالحة.

المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب لولاية بسكرة ومهامه

حسب المادة 20، من المرسوم التنفيذي 06-327، الصادر في 18 سبتمبر 2006، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحتها، فإن: "مراكز الضرائب تتكفل بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة. وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطهم المهنية"، وهذا يعني أن مركز الضرائب مكمل لمديريات كبريات المؤسسات من جهة، وهو ذو طابع تنفيذي أكثر منه إشرافي، حيث يتكفل بالرقابة والتحصيل الضريبي.

الفرع الأول: تعريف مركز الضرائب لولاية بسكرة

مركز الضرائب بشكل عام، وبالتالي مركز الضرائب لولاية بسكرة، هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل من مهام التسيير والتحصيل والرقابة والمنازعات، التي كانت تتكفل بها المفتشيات والقباضات والمديريات الولائية، وكانت انطلاقتها في 01 جانفي 2016. والهدف من افتتاح هذا المركز هو:

1. السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية الهيكل التنظيمي والأساليب الإدارية لكل وحداتها، وكذا المناهج المعتمدة والأدوات المستخدمة في تسييرها وعملياتها، وبالتالي تقييم كفاءتها في أداء مهام الرقابة والتحصيل، ومعالجة مشاكل المكلفين.
2. تقديم خدمة نوعية تهدف إلى خلق وتطوير شراكة جديدة مع المتعاملين (المكلفين)، تقوم أساسا على التواجد القريب منهم، والإصغاء لانشغالاتهم واقتراحاتهم.
3. الاستجابة والمعالجة السريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة، فيما تعلق بنشاطاته وواجباته الجبائية، مما يسمح برقابة وتحصيل جبائيين بشكل أفضل.

وبهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

✓ المؤسسات الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي، و هو نظام إخضاع ضريبي يعتمد على الربح الحقيقي للنتيجة المحققة خلال السنة، ويسمح هذا النظام بخصم النفقات المصروفة فعليا من الإيرادات المحققة فعليا، ويخضع للنظام الحقيقي الأشخاص المعنويون (الشركات) مهما كان رقم الأعمال المحقق، والأشخاص الطبيعيون الذين يزيد رقم أعمالهم عن 15 مليون دج.

✓ المؤسسات غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات، أي أن مركز الضرائب يتكفل بالرقابة والتحصيل الضريبي لكل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، باستثناء مثلا المؤسسات العاملة في القطاع البترولي وشبه البترولين سواء كانت وطنية أو تابعة لفروع أجنبية، وبشكل عام صغار المكلفين بالضريبة.

✓ المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي، والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي، ولا يتطلب الأمر إلا إيداع طلب على مستوى مراكز الضرائب الذي يتبع له مقر المؤسسة.

الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب لولاية بسكرة.

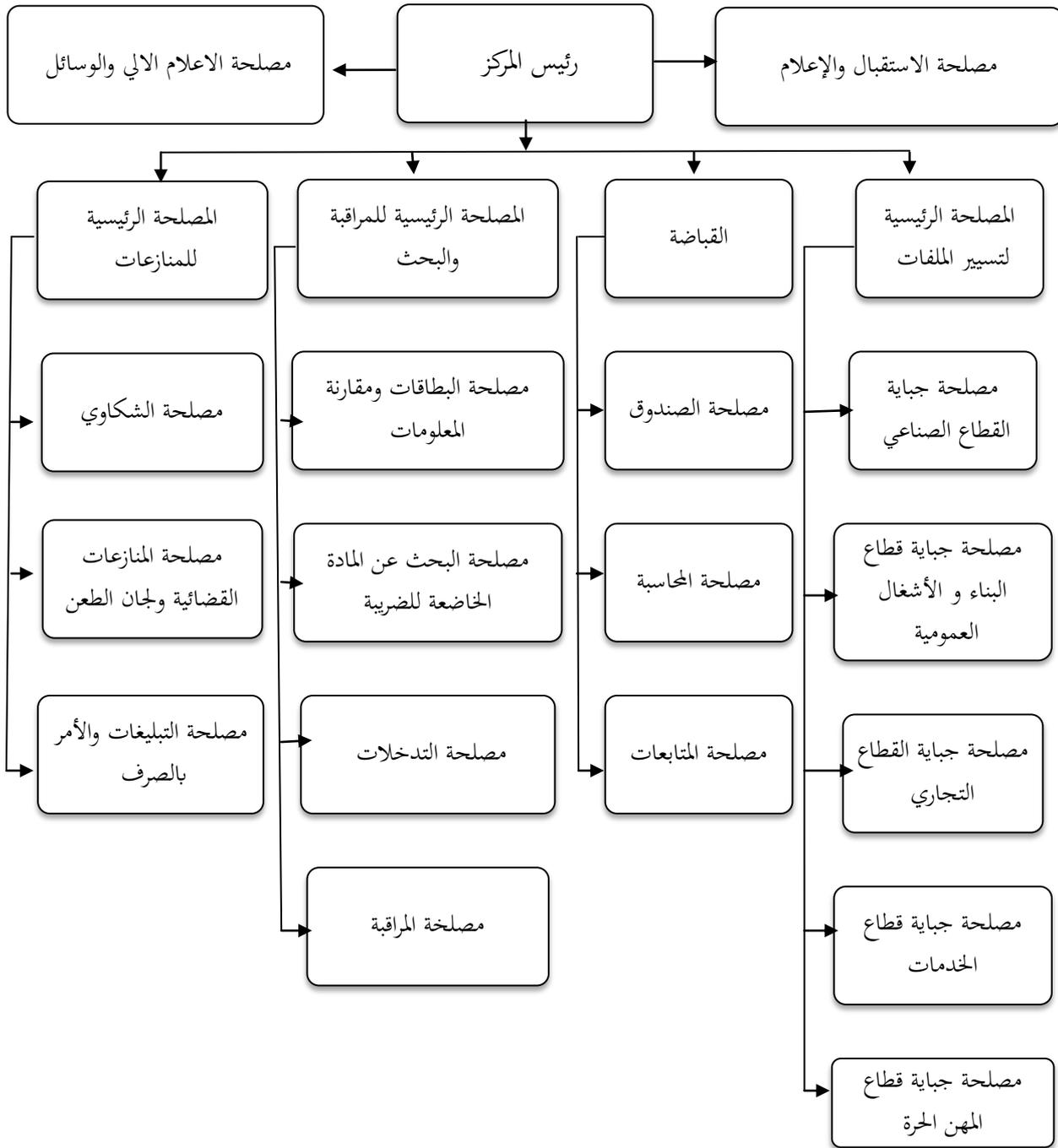
يقوم مركز الضرائب لولاية بسكرة بالأعمال التالية:

1. تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة، إضافة لدراسة طلبات المؤسسات التي ترغب في التحول لهذا النظام الضريبي.
2. مسك وتسيير الملف الجبائي للمؤسسات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
3. في مجال الوعاء، يتكفل بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
4. إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها، مما يعطيه مدى واسع من السلطات في مجال التحصيل الضريبي.
5. تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود، حيث يكفل بإدارة الاستلام والدفع النقدي للضرائب والرسم، وتحويلها للخزينة العمومية.
6. البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات، مما يجعله يتواصل مع العديد من الجهات التي تتوفر على معلومات حول نشاط المكلفين.
7. إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها، وهنا يدخل تخطيط وبرمجة مهام الرقابة والتحقيق الجبائي بمختلف أشكالها (عامة، مصوبة، إجمالية)
8. يدرس الشكاوي ويعالجها ويتابع المنازعات الإدارية والقضائية، كما يلزم بدفع تعويضات الرسوم في حالة صدرات أحكام لصالح المكلفين.
9. ينظم المواعيد ويسيرها ويضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة، حيث يدخل الدور الإعلامي والاتصالي في صلب عمله، لما له من دور في نجاح مهام الرقابة والتحصيل من جهة، وحل المشكلات قبل دخولها في مرحلة النزاع القضائي مع المكلفين.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة.

لا يختلف كثير تنظيم مركز الضرائب عن غيره من المراكز عبر التراب الوطني، حيث يوطرها المرسوم التنفيذي 06-327، الصادر في 18 سبتمبر 2006، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحتها، وخاصة المادة 21، التي تنظم مركز الضرائب إلى 3 مصالح رئيسية ومصالحتين و قباضة، وهذا تحت إدارة رئيس المركز، كما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة.



المصدر: مركز الضرائب لولاية بسكرة 2024.

يتبين من الشكل أن الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب منظم بشكل وظيفي، من خلال مصالح رئيسية، تتبعها مصالح فرعية، إضافة لقاضة تتكفل بالتحصيل الضريبي.

المطلب الثالث: مصالـح مركز الضرائب بسكرة.

يسير مركز الضرائب رئيس مركز، وهو يتشكل من ثلاث مصالـح رئيسية ومصـلـحتين وقباضة، وفيما تحليل لمختلف هذه المصالح:

أولاً: المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات.

تعد المصلحة الرئيسية للتسيير من بين المصالح المكونة لمركز الضرائب، وتسير من قبل مسئول يطلق عليه رئيس المصلحة الرئيسية، يكلف بتسيير العمليات وتتشكل من خمسة مصالـح مقسمة إلى قطاعات مهنية وهي:

1. المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
2. المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
3. المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
4. المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
5. المصلحة المكلفة بجباية قطاع المهن الحرة.

وهذه المصالح تسير من قبل مسئول (رئيس المصلحة) ومعه موظفين متعددي التخصصات وتتكون من قاعدتين هما:
 أ. قاعدة إدخال المعلومات ومنها التصريحات الشهرية والسنوية وكذا الجداول.
 ب. قاعدة خاصة بالتزيف والتوثيق والتي تعمل على ترتيب وحفظ الملفات الجبائية.

تكلف المصلحة الرئيسية للتسيير بما يلي:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والخاضعين للنظام الحقيقي سواء كانوا: أشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين.
- استخراج شهادة النشاط لصالح المكلفين بالضريبة.
- متابعة الامتيازات في إطار مختلف أجهزة الدعم والتشغيل.
- الدراسة الأولية للاحتجاجات (الشكايات).
- التقييم الجبائي للمكلفين بالضريبة الجدد.
- اكتتاب التصريح وإيداعه على مستوى مصلحة التسيير المختصة.
- استقبال والأخذ على عاتقها الملفات الجديدة وهي عبارة عن ملفات تودع على مستوى مصلحة التوجيه والاستقبال والتحقق منها من الناحية الشكلية لفتحها وتحويل عن طريق جدول إرسال، وهذا لأجل أخذها على عاتق مصلحة التسيير.
- تحمل على عاتقها الملفات الجبائية المحولة أو المستلم
- متابعة إجراءات التخلي والتوقف عن النشاط، وهناك نوعين من التوقف (التوقف النهائي والتوقف المؤقت).

ثانيا: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

من بين المصالح الرئيسية التي يتكون منها مركز الضرائب بسكرة، نجد المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتختص هذه المصلحة في أداء وإنجاز المهام الآتية:

1. البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل الاستغلال ومتابعة النتائج والحواصل.
2. اقتراح برامج المراقبة وإنجازها والمتعلقة بالمكلفين التابعين لمركز الضرائب.

وتنظم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث في أربع مصالح هي:

أ. مصلحة البطاقيات والمقارنات: وتتكلف هذه المصلحة بالمهام الآتية:

- انجاز الترقيم الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب وقد عملت الإدارة المركزية على تقليص مدة الحصول على التعريف الجبائي والذي سيكون مستقبلا عن طريق الانترنت وهذا بمجرد إيداع الملف الجبائي.
- تشكيل وتسيير فهرس مصادر المعلومات المتعلقة بالوعاء الضريبي.
- مركزة العمليات الجبائية التي تجمعها مختلف المصالح المعنية.

ب. بمصلحة البحث عن المادة الخاضعة: والتي تعمل على شكل فرق وهي مكلفة بـ:

- إعداد برامج دورية للبحث عن المعلومات الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة انطلاقا من المعلومات المجمعة والمتحصل عليها.

ج. مصلحة التدخلات المكلفة بالمهام الآتية:

- انجاز التدخلات بعين المكان لإجراء كل المعانيات كمحاضر معاينة المخزونات معاينة المحلات التجارية معاينة تموقع المكلفين ومعاينة توثيق المعاملات التجارية (فواتير البيع والشراء)، وجود دفاتر محاسبة....
- تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة.
- اقتراح برمجة مكلفين بالضريبة لغرض المراجعة في المحاسبة أو المراقبة على أساس المستندات.

د. مصلحة المراقبة: والتي تعمل في شكل فرق وتتكلف هذه المصلحة بـ:

- انجاز برامج المراقبة على أساس المستندات في عين المكان.
- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

ثالثا : المصلحة الرئيسية للمنازعات الجبائية: تكلف هذه المصلحة في أداء وإنجاز المهام الآتية:

1. متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.
2. دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتائج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

وتحتوي المصلحة الرئيسية للمنازعات الجبائية على ثلاثة مصالح جبائية وهي:

أ. مصلحة الشكاوي (الاحتجاجات): وتقوم بالمهام التالية:

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- معالجة منازعات التحصيل.
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها.

ب مصلحة المنازعات القضائية ولجان الطعن: تقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:

- دراسة الطعون التابعة للاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة.
 - المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوي المقدمة للهيئات القضائية.
- ج مصلحة التبليغات والأمر بالصرف: تقوم المصلحة بتسجيل وتبليغ القرارات وإرسالها إلى المكلفين بالضريبة وهذا بعد صدور القرار النهائي من طرف رئيس المركز وتم إرسال شهادة الإلغاء إلى القابض لإتمام عملية التخفيض سواء كان كلياً أو جزئياً.

رابعاً : مصلحة الاستقبال والإعلام

من خلال مصلحة الاستقبال والإعلام التي هي بمثابة الواجهة الأولى لمجموعة مصالحنا الرئيسية يسهر مركز الضرائب على:

1. ضمان استقبال فعال ونوعي لصالح جميع المكلفين بالضريبة.
2. نشر المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية.
3. التكفل باقتراحات المستعملين الخاصة باحترام مرجع نوعية الخدمة.
4. تسهيل الالتزامات الجبائية دون عناء التنقل إلى المصالح الجبائية عن طريق وضع تصريحات جبائية قابلة للتحميل عبر الانترنت.
5. وضع نافذة إلكترونية للتعرف على رقم التعريف الجبائي.

خامساً: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل

وتقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:

1. استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.
2. إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
3. الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة والأمن.

سادساً: القباضة :

تحتوي القباضة على ثلاثة مصالح جبائية : وهي مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة ومصلحة المتابعة، وتكلف هذه المصلحة بالمهام التالية:

1. التقييد المحاسبي يوميا للإيرادات المحصلة الخاضعة للمحاسبة العمومية.
2. تقسيم إيرادات كل بلدية تابعة لمركز الضرائب بسكرة تحويل حصص هذه إيرادات لها.
3. تحويل حصة الإيرادات للولاية والدولة.
4. تطبيق التخفيضات المعلنة من طرف المديرية الفرعية للمنازعات على الضرائب والرسوم.

المبحث الثاني: دراسة حالة ملف خاضع للتحقيق المصوب

بعد التطرق الى إجراءات التحقيق المحاسبي المصوب في الفصل الثاني، سيتم تطبيقها على حالة تخص شخص طبيعي، وذلك وفقا لعملية التحقيق المصوب في المحاسبة.

المطلب الأول: التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف محل التحقيق.

تم دراسة ملف جبائي ضمن لبرنامج التحقيق لسنة 2022، لشخص طبيعي صاحب صيدلية، لتكون الدراسة من الناحية الجبائية والمحاسبية.

1. الشكل القانوني: شخص طبيعي.
2. ملف جبائي للسيد:
3. النشاط الممارس: صيدلية.
4. المقر الاجتماعي: بلدية سيدي عقبة، ولاية بسكرة.
5. السنوات المعنية بالتحقيق: 2018-2019-2020-2021.
6. الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق: الضريبة على الدخل الإجمالي **IRG**.

المطلب الثاني: التحضير لإجراء عملية التحقيق المحاسبي المصوب

بعد أن تمت برجة ملف المعني بالتحقيق المحاسبي المصوب للسنة المعنية أوكلت قضيته للمهمة التي تتكون من محققين على رأسها رئيس فرقة التحقيقات، حيث شرعوا في الإعداد والتحضير لعملية التحقيق من خلال القيام بجملة من الإجراءات التمهيديّة.

الفرع الأول: سحب الملف الجبائي من المصلحة المختصة بتسيير الملفات

تم سحب الملف الجبائي من المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات بمركز الضرائب بسكرة، بهدف إجراء دراسة تحليلية للوثائق الموجودة في هذا الملف، من أجل رؤية مدى التزام هذا المكلف بواجباته الجبائية، والتأكد من مدى صحة التصريحات المقدمة .

الفرع الثاني: إرسال الإشعار بالتحقيق وبداية التحقيق

لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة، دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، من خلال إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، وإلا فإن التحقيق المصوب يعتبر باطلا في إجراءاته ونتائجه.

وقد تم إشعار المؤسسة المعنية بالتحقيق حسب الإجراءات القانونية وفق المادة 20 مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك بتاريخ 2022/09/25، عن طريق إشعار بالتحقيق رقم 103، المسلم له يد بيد، بتاريخ 2022/09/26، والذي تم من خلاله إعلام المؤسسة أنها ستكون محل تحقيق مصوب في المحاسبة، للفترة الممتدة من 2018/01/01، الى غاية

2023/12/31، مع منحها مهلة عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلامها للإشعار، من أجل تحضير محاسبتها التي تتمثل في مختلف الوثائق والدفاتر المحاسبية والمتعلقة بالسنوات المعنية بالتحقيق.

ويتضمن هذا الإشعار كل المعلومات، طبقاً لنصوص أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الاسم واللقب، نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق، عبارة تجردون" رفقاً هذا الإشعار ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة"، وعبارة "لكم الحق في اختيار مستشار جبائي"، وكذلك إمضاء المحققان ورئيس فرقة التحقيقات، كما هو موضح في الملحق رقم (01)

بعد انقضاء المهلة قامت الفرقة بالانتقال الى مقر المؤسسة الموضحة في الملف الجبائي، كان التدخل الأولي للفرقة المتمثلة في المحققان ورئيس الفرقة بتاريخ 2022/10/13، ومن خلال هذا التدخل تم تحرير محضر المعاينة، كما هو موضح في الملحق رقم (2)، لإجراء معاينة أولية على كيفية سير النشاط، سمحت بأخذ نظرة شاملة على الوضعية الحقيقية، كما أنه تم طلب الوثائق المحاسبية التي يحوزها المعني.

قام المحققون بدراسة هذه السجلات وأن لكل عملية لها ما يبررها. وتم نقل مباشر لحسابات أصول وخصوم الميزانية مع جدول حسابات النتائج للسنوات محل التحقيق، وهذا على جدول المقارنة الميزانيات وكشف المحاسبة، حيث ستعين الفرقة بتقاريرها أطراف خارجية كالموردين، البنوك، وقد تم الإطلاع (استعمال حق الإطلاع كما هو موضح في الملحق رقم (3)، بهدف الدقيق في الأعباء والإيرادات حيث، وجدت عدة نقائص وإغفالات بناء على ما توصلوا إليه من تحقيقات، قاموا بإرسالها للمكلف، وذلك لإعطاء صورة واضحة عن ميزانية المكلف، كما يعد المحقق بطاقة بداية أشغال التحقيق. كما هو موضح في الملحق رقم (04). على أن يثبت تاريخ انتهاء التحقيق بعين المكان بمحضر، يدعى المكلف لإمضائه مع المحققين، تسجل الإشارة عند رفض المكلف الإمضاء.

المطلب الثالث: سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة (التبليغ الأولي).

تبعاً للإعلان عن التحقيق المصوب في المحاسبة المسجل تحت رقم: 103 / م و ض / م ر م ب / م م / ف ت م / 2022/1، والمؤرخ في 2022/09/25، والذي من خلاله يذكر: "أعلمناكم بأن نشاطكم سوف يكون محل تحقيق محاسبي وجبائي مصوب، للفترة الممتدة في 2018/01/01، الى غاية 2021/12/31". كما هو موضح في الملحق رقم (05).

الفرع الأول: معاينة النقائص المتعلقة بالحالة

بعد إجراء عملية التدخل الأولي يوم 2022/10/13، وبعد التدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية المقدمة، ومقارنتها بالتصريحات الشهرية منها والسنوات المودعة لدى مصالح الضرائب، لاحظنا النقائص التي يمكن تلخيصها بما يلي:

01- دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن البضاعة المستهلكة، بكامل الرسم لسنة 2018، في الريح لفواتير شراء المواد شبه الصيدلانية المبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): الفواتير التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2018

رقم الفاتورة	التاريخ	TVA	سبب الدمج
102	2018/02/08	14.396.88	حسابها ضمن المصاريف بكامل الرسم
120	2018/02/12	8.673.90	"
139	2018/02/15	8.091.76	"
156	2018/02/18	12.222.26	"
178	2018/02/24	12.503.90	"
202	2018/02/27	11.737.68	حسابها ضمن المصاريف بكامل الرسم
المجموع		67.626.37	

المصدر : وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم 05.

❖ **نلاحظ من الجدول رقم 02:** مجموعة من الفواتير الخاصة بشراء مواد شبه صيدلانية حيث تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2018 ، حيث تم دمج مجموع مبالغ الفواتير ضمن الربح المستحق لأن المكلف ليس لديه الحق في احتسابها ضمن المصاريف لأن الرسم على القيمة المضافة ضمن المجموعة رقم 4 في حين أن المصاريف ضمن المجموعة رقم 6 .

ملاحظة: الفواتير من المورد تجارة متعددة بالجملة .

02 - دمج الاهتلاكات بمبلغ 779.873.00 دج في الربح لسنة 2018، كون مقتنيات الفاتورة عبارة عن تجهيزات مكتب، في حين فاتورة المورد تحمل نشاط مقاوله أشغال البناء.

03- دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن المواد واللوازم المستهلكة بكامل الرسم لسنة 2019، في الربح للفواتير المبينة بالجدول الأتي، كون المورد يمارس تجارة بالجملة، حيث يجب عليه أن يظهر الرسم على القيمة المضافة على الفاتورة:

الجدول رقم (03): يوضح الفواتير التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2019.

رقم الفاتورة	التاريخ	TVA	سبب الدمج
791	2019/10/31	27.337.80	حسابها ضمن المصاريف بكامل الرسم
994	2019/11/30	20.314.00	"
1071	2019/12/31	24.451.84	"
المجموع		72.103.64	

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

❖ **نلاحظ من الجدول رقم 03:** مجموعة من الفواتير الخاصة بشراء مواد شبه صيدلانية حيث تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2019 ، حيث تم دمج مجموع مبالغ الفواتير ضمن الربح المستحق لأن المكلف ليس لديه الحق في احتسابها ضمن المصاريف لأن الرسم على القيمة المضافة ضمن المجموعة رقم 4 في حين أن المصاريف ضمن المجموعة رقم 6 .

ملاحظة: الفواتير من المورد تجارة متعددة بالجملة

04- دمج مصاريف صيانة المحل للفواتير (2019/459,479,491,544,567) للمورد..... بمبلغ 1.312.900.00 دج، المسجلة في ح/615، في الربح سنة 2019، لأنها لا تتعلق بالنشاط لكون المحل مؤجر وليس ملكية خاصة، كما يبينه عقد الإيجار وتصريحكم بعدم ملكية العقار.

05- دمج حقوق الطابع بمبلغ 12.500.00 دج في الربح للفواتير (2019/459,479,491,544,567) للمورد..... لكونها لا تتعلق بالنشاط .

06- دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن المواد واللوازم المستهلكة بكامل الرسم لسنة 2020 في الربح للفواتير المبينة في الجدول كون المورد يمارس نشاط تجارة بالجملة حيث يجب عليه أن يظهر الرسم على القيمة المضافة على الفاتورة:

الجدول رقم (04): الفواتير التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2020.

رقم الفاتورة	التاريخ	TVA	سبب الدمج
885	2020/12/06	42.909.66	حسابها ضمن المصاريف بكامل الرسم
891	2020/12/10	31733.19	"
987	2020/12/16	28.816.43	"
1040	2020/12/30	34.801.93	"
1048	2020/12/31	9.656.81	"
المجموع		147.918.02	

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

❖ **نلاحظ من الجدول رقم 04:** مجموعة من الفواتير الخاصة بشراء مواد شبه صيدلانية حيث تم إضافة الرسم على القيمة

المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2020 ، حيث تم دمج مجموع مبالغ الفواتير ضمن الربح المستحق لأن

المكلف ليس لديه الحق في احتسابها ضمن المصاريف لأن الرسم على القيمة المضافة ضمن المجموعة رقم 4 في حين أن

المصاريف ضمن المجموعة رقم 6 .

ملاحظة: الفواتير من المورد تجارة متعددة بالجملة.

07- دمج الاهتلاك بمبلغ 421.277.00 دج، في الربح سنة 2020، وسنة 2021، لكون التجهيزات مبالغ فيها، وعدم

وجودها في المحل واستفادتكم من الاهتلاك، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (5): يوضح التجهيزات المقتناة و الموجودة فعلا والغير موجودة في المحل .

المبالغ	سعر الوحدة	غير موجود	موجود فعلا	المقتنى	طبيعة الأصول المتهلكة
59.000.00	29.500.00	02	01	03	CHAISES OPE RATEUR
241.000.00	120.500.00	02	00	02	CLIMATISEUR TOMSON 24000 BTU
50.000.00	25.000.00	02	00	02	BUREAU A 2 TIROIRE EN MELAMINE
90.600.00	15.100.00	06	02	08	CHAISES VISITEUR REMBOURREE
150.450.00	50.150.00	03	01	04	ARMOIRE PLAINE METALIQUE 2 PORTE
132.500.00	26.500.00	05	00	05	ARMOIRE DE RAGEMENT POUR SANITAIRE
15.700.00	15.700.00	01	02	03	CHAISES TRIPLETTE EN INOX
69.000.00	34.500.00	02	00	02	ARMOIRE PLAINE METALIQUE 2 PORTE
75.000.00	15.000.00	05	00	05	CLAPET METALIQUE A 10 CASES
62.154.00	62.154.00	01	00	01	PORTE DENTREE VITREE EN ALUMINIUM
151.236.00	75.618.00	02	00	02	ARMOIRE MEDICAL
167.192.00	83.596.00	02	00	02	VITIRINE D EXPOSITION
1.263.832.00					TOTALE

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

وعليه فقسط الاهتلاك للسنوات الثلاثة يكون كالتالي: $1.263.832.00 \div 3 = 421.277.00$ دج

❖ **نلاحظ من الجدول رقم (5):** تحديد المحققين لمبالغ لتجهيزات المكتب الغير موجودة وتم احتساب اهتلاكها ضمن

المصاريف لسنة 2020 و 2021 ودمج مبلغها في الربح المستحق لإخضاعها لاحقا لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة

على المكلف.

08- دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن المواد واللوازم المستهلكة بكامل الرسم لسنة 2021، في الربح للفواتير المبينة

في الجدول، كون المورد يمارس نشاط تجارة بالجملة، حيث يجب عليه أن يظهر الرسم على القيمة المضافة على الفاتورة، طبقا لنص

المادة 64 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

الجدول رقم (06) : الفواتير التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2021.

رقم الفاتورة	التاريخ	TVA	سبب الدمج
24	2021/01/04	32.775.00	حسابها ضمن المصاريف بكامل الرسم
31	2021/01/08	32.775.00	"
890	2021/12/12	34.291.56	"
941	2021/12/30	41.414.30	"
المجموع		141.255.86	

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم 05.

❖ **نلاحظ من الجدول رقم 06:** مجموعة من الفواتير الخاصة بشراء مواد شبه صيدلانية حيث تم إضافة الرسم على القيمة

المضافة الخاص بها ضمن المصاريف لسنة 2021 ، حيث تم دمج مجموع مبالغ الفواتير ضمن الربح المستحق لأن

المكلف ليس لديه الحق في احتسابها ضمن المصاريف لأن الرسم على القيمة المضافة ضمن المجموعة رقم 4 في حين أن

المصاريف ضمن المجموعة رقم 6 .

09- دمج الرسم على القيمة المضافة للفواتير الخاصة بمصاريف النقل لسنة 2021 التي تم اعتبارها كمصاريف بكامل الرسم في

الربح كالأتي:

الجدول رقم (07): الفواتير الخاصة بالنقل التي تم إضافة الرسم على القيمة المضافة ضمن المصاريف لـ 2021

رقم الفاتورة	التاريخ	مبلغ خارج الرسم	TVA	سبب الدمج
182	2021/03/30	240.000.00	45.600.00	حسابها ضمن المصاريف بكامل الرسم
672	2021/06/30	240.000.00	45.600.00	"
903	2021/09/30	240.000.00	45.600.00	"
1213	2021/12/30	240.000.00	45.600.00	"
المجموع			182.400.00	

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

❖ **نلاحظ من الجدول رقم 07:** مجموعة من الفواتير الخاصة بالنقل حيث تم إضافة الرسم على القيمة المضافة الخاص بها

ضمن المصاريف لسنة 2021 ، حيث تم دمج مجموع مبالغ الفواتير ضمن الربح المستحق لأن المكلف ليس لديه الحق

في احتسابها ضمن المصاريف لأن الرسم على القيمة المضافة ضمن المجموعة رقم 4 في حين أن المصاريف ضمن

المجموعة رقم 6 .

10- دمج مبلغ 119.000.00 دج الخاصة ببراء مولد كهربائي في الربح سنة 2021، لانعدام علاقته بالنشاط.

11- دمج مبلغ 2.040.288.92 دج مصاريف صيانة المحل في الربح سنة 2021، لكون المحل مؤجر وليس ملكية خاصة.

12- دمج حقوق الطابع بمبلغ 12.500.00 دج، في الربح للفواتير (67،66،63،60،59/2021) للمورد..... ، لكونها

لا تتعلق بالنشاط.

الفرع الثاني: تحديد الأسس الخاضعة وفقا لنتائج التحقيق المصوب في الحاسبة

وبالرغم من هذه النقائص والملاحظات سالفة الذكر، فإن محاسبتكم تبقى مقبولة، وعليه فإن الطريقة المتبعة في تحديد الأسس والضرائب الخاضعة بعد التحقيق هي الطريقة التحوارية للسنوات 2018-2019-2020-2021، وهي كما يلي:

أولاً: تحديد رقم الأعمال:

. رقم الأعمال المفوتر:

تم تحديد رقم الأعمال المفوتر للسنوات 2018-2019-2020-2021، بناء على رقم الأعمال مصرح والمعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية.

الجدول رقم (08): جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر الخاص بالتبليغ الأولي.

2021	2020	2019	2018	السنوات التعيين
74.754.608.00	69.714.296.00	72.345.307.00	70.247.372.00	رقم الأعمال المفوتر المحقق
74.754.608.00	69.714.296.00	72.345.307.00	70.247.372.00	رقم الأعمال مفوتر مصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

❖ نلاحظ من الجدول رقم (08) : أن رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف الخاضع للتحقيق يساوي رقم الأعمال

الواجب التصريح به وبالتالي عدم وجود أي زيادات تستحق التسوية من طرف المحققين .

ثانياً: تحديد الربح

تم تحديد الربح المحقق للسنوات محل التحقيق 2018-2019-2020-2021، وذلك بالاعتماد على الربح المصرح، مع دمج المصاريف المبالغ فيها، ولا تتعلق بالنشاط وكذا الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن البضاعة المستهلكة.

الجدول رقم (9): جدول تحديد الربح الخاص بالتبليغ الأولي.

التعيين	السنوات	2018	2019	2020	2021
الربح المصرح		4.401.614.00	4.7990.276.00	5.038.080.00	4.130.925.00
دمج الرسم على القيمة المضافة محسوب ضمن بضاعة مستهلكة بكامل الرسم		67.626.00	72.104.00	147.918.00	141.256.00
دمج الاهتلاك		779.873.00	/	421.277.00	421.277.00
دمج مصاريف صيانة اخل		/	1.312.900.00	/	2.040.288.00
دمج حقوق الطابع		/	12.500.00	/	12.500.00
دمج مصاريف كراء مولد كهربائي		/	/	/	119.000.00
دمج الرسم على القيمة المضافة محسوب ضمن مصاريف النقل بكامل الرسم		/	/	/	182.400.00
الربح المحقق		5.249.113.00	6.196.780.00	5.607.275.00	7.047.646.00
الربح المصرح		4.401.614.00	4.799.276.00	5.038.080.00	4.130.925.00
الزيادات		847.499.00	1.397.504.00	569.195.00	2.916.721.00

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

نلاحظ من الجدول رقم (9): دمج جميع المصاريف الغير قانونية من قبل فرقة التحقيق للوصول إلى الربح المحقق الحقيقي لجميع سنوات التحقيق ومقارنته بالربح المصرح به ومنه استنتاج الزيادات الناتجة عن هذا الفرق.

ثالثا: أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي.

تم تأسيس قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي للسنوات محل التحقيق 2018-2019-2020-2021، وذلك بالاعتماد على الربح المصرح مع دمج المصاريف المبالغ فيها، ولا تتعلق بالنشاط وكذا الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن البضاعة المستهلكة ومن ثم تخفيض التأمينات على الشيخوخة لسنتي 2020 و2021.

الجدول رقم (10): أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالتبليغ الأولي

التعيين	السنوات	2018	2019	2020	2021
الربح المحقق		5.249.113.00	6.196.780.00	5.607.275.00	7.047.646.00
تخفيض التأمينات على الشيخوخة Casnos		/	/	648.000.00	648.000.00
الدخل المحقق		5.249.113.00	6.196.780.00	4.959.275.00	6.399.646.00
الدخل المصرح		4.401.614.00	4.799.276.00	4.390.080.00	3.482.925.00
الزيادات		847.499.00	1.397.504.00	569.195.00	2.916.721.00

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

❖ نلاحظ من الجدول رقم (10): أن الدخل المصرح به من طرف المكلف الخاضع للتحقيق كان أقل من الدخل الواجب

التصريح به مما نتج عنه تسوية في الدخل من طرف فرقة التحقيق، التي دجت الدخل المخفي من أجل الحصول على الدخل الحقيقي المحقق من طرف المكلف بالضريبة وإخضاعه لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المكلف.

بالنسبة للتخفيض على التأمينات للشيوخوخة CASNOS تم احتسابها ضمن الاعباء في المحاسبة، بينما سنتي 2020 و2021، فهي مخصومة من G01.

الفرع الثالث: تحديد الحقوق والغرامات

بعد تأسيس قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي يجب تحديد مختلف الحقوق والغرامات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة .

أولاً: جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي:

سيتم تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي والغرامات المفروضة في الجدول الأتي:

الجدول رقم (11) : جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالتبليغ الأولي

2021	2020	2021	2018	السنوات
نظام حقيقي	نظام حقيقي	نظام حقيقي	نظام حقيقي	التعيين
2.107.876.00	1.603.746.00	2.036.873.00	1.705.190.00	الحقوق المستحقة
1.087.023.00	1.404.528.00	1.547.747.00	1.408.565.00	الحقوق المدفوعة
1.020.853.00	199.218.00	489.126.00	296.625.00	الحقوق المغفلة
255.213.00	29.883.00	122.282.00	74.156.00	غرامات الوعاء
1.276.066.00	229.101.00	611.408.00	370.781.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

❖ نلاحظ من الجدول رقم(11): أنه تم فرض ضريبة على المكلف وهي ضريبة على الدخل الإجمالي وفقاً لسلم تصاعدي

بالإضافة إلى تحميله غرامة لمعدل 25% خلال جميع سنوات التحقيق لأن الدخل المخفي أكبر من 200.000.00

دج و هذا بسبب مخالفة المكلف للقانون وإضافة مجموعة من المصاريف الغير قانونية مما أدى إلى انخفاض الربح الحقيقي المصرح .

ثانيا: الجدول العام للحقوق والغرامات.

بعد تحديد الحقوق والغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي تم تلخيص مجموعهم في الجدول الأتي :

الجدول رقم (12): الجدول العام للحقوق و الغرامات (بالتبليغ الأولي)

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الضريبة على الدخل الإجمالي	2.005.822.00	481.534.00	2.487.356.00
مجموع الحقوق و الغرامات	2.005.822.00	481.534.00	2.487.356.00

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (05).

❖ نلاحظ من الجدول رقم (12): تم انجاز هذا الجدول لتلخيص مختلف الحقوق والغرامات الواجبة على المكلف تسديد

مبالغها بناء على التبليغ الأولي.

ملاحظة: لديكم إمكانية طلب التحكيم في ردمكم في المسائل المتعلقة بالقانون أو الوقائع من رئيس مركز الضرائب، طبقا

للمادة 20 الفقرة 06، من قانون الإجراءات الجبائية.

المبحث الثالث: الإجراءات النهائية للتحقيق المصوب في المحاسبة

بعد القيام بعملية التحقيق والقيام بعملية التسوية بطريقة صحيحة فيما بين يخص الضرائب وكذا العقوبات، فإنه تأتي مرحلة رد المكلف المتمثل في التبليغ بالتقويم الأولي، كما هو موضح في الملحق رقم (05)، إذا أراد الرد على النتائج المتوصل إليها، وأخيرا إرسال التبليغ النهائي للمكلف المعني ثم إغلاق الملف نهائيا بعد تحرير التقرير.

المطلب الأول: التبليغ النهائي لعملية التحقيق المصوب

بعد انقضاء الآجال القانونية للرد و المحددة بثلاثين (30) يوما على التبليغ الأولي، الخاص بالسنوات 2018، 2019، 2020، 2021، الذي يحمل رقم 137/ م و ض/ م ض / م ر م ب / م م / م/1، المؤرخ في 2022/12/11، والمسلم لكم يد بيد، بتاريخ 2021/12/14، ومن خلال دراسة ردم الخاص به المسجل لدى مصالحنا، تحت رقم 698 بتاريخ 2022/12/27، والمتعلق بملاحظاتكم واعتراضاتكم حول نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة للسنوات 2018، 2019، 2020، 2021، الواردة بالتبليغ الأولي. كما هو موضح في الملحق رقم (06).

الفرع الأول: الاحتجاجات وجواب المصلحة

تقرر الفصل في ملاحظاتكم واعتراضاتكم على مستوى مصلحة المراقبة وهي كما يلي:

1. سنة 2018:

أ. نقطة الاحتجاج الأولى:

فيما يخص دمج مبلغ الرسم على القيمة المضافة المقدرة بـ 67.626.37 دج في الربح سنة 2018 لمشتريات المورد، فإني أؤكد لكم أنه في سنة 2018، كان يحق للتاجر بالجملة أن يخضع للنظام الجزائي وذلك طبقا للمادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2018، وهذا هو سبب عدم إظهار المورد للرسم على القيمة المضافة على فواتير البيع، وبناء على هذا التوضيح فإني أرجو من سيادتكم العدول عن التسوية المقترحة.

جواب المصلحة: نظرا لعدم تقديمكم التبريرات التي تثبت خضوع المورد لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة IFU، بشهادة مزاوله النشاط C20، لهذا فطلبكم مرفوض

ب. نقطة الاحتجاج الثانية

فيما يخص دمج الاهتلاكات بمبلغ 779.783.00 دج، في الربح سنة 2018، كون الفاتورة عبارة عن مقتنيات تجهيزات مكتب، في حين فاتورة المورد تحمل نشاط مقاوله أشغال البناء، فإني أؤكد لكم أن الفاتورة ليست فاتورة اقتناء فقط لتجهيزات مكتب، وإنما هي فاتورة اقتناء ووضع تجهيزات مكتب، والدليل على ذلك عبارة F/P المسجلة على الفاتورة، والاقتناء والوضع هو من اختصاص مقاوله الأشغال، ولأن التجهيزات المقتناة بالفاتورة يتطلب غالبا يد عاملة مؤهلة وأدوات خاصة، لأجل تركيبها وتثبيتها في محل الصيدلية، أوكلت مهمة اقتناءها إلى مقاوله أشغال، من أجل أن تكمل تركيبها وتثبيتها في محل الصيدلية، بعد

اقتنائها، وسوف تجدون من الفاتورة ونسخة اتفاقية اقتناء ووضع تجهيزات مكتب، وبناءا على التوضيح المقدم فيني أطلب منكم العدول عن هذه التسوية.

جواب المصلحة: من خلال تصفح ودراسة الوثائق المقدمة نجد أنها غير مبررة للأسباب التالية:

- ✓ المداول نشاطه يتعلق بمقولة أشغال البناء وليس توريد التجهيزات المكتبية.
- ✓ عدم تفصيل الخدمات المقدمة ومبلغ مشتريات التجهيزات المكتبية المكتتاة.
- ✓ معظم أجهزة المكتب لا تتطلب أشغال المقولة بما فيه الكراسي والخزائن والمكاتب.
- ✓ عدم وجود الأجهزة المذكورة بالفاتورة في محل الصيدلية، وفقا لمحضر المعاينة المحرر أثناء التدخل الأولي.

2. سنة 2019:

أ. نقطة الاحتجاج الثالثة:

فيما يخص دمج مبلغ الرسم على القيمة المضافة، المقدرة ب 72.103.64 دج، في الربح سنة 2019 لمشتريات المورد، فيني أؤكد لكم أنه في سنة 2019، كان يحق للتاجر بالجملة أن يخضع للنظام الجزائي، وذلك طبقا للمادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2019، وهذا هو سبب عدم إظهار المورد للرسم على القيمة المضافة على فواتير البيع، وبناءا على هذا التوضيح، فيني أرجو من سيادتكم العدول عن التسوية المقترحة.

جواب المصلحة : نظرا لعدم تقديمكم التبريرات التي تثبت خضوع المورد لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU، كتقديم شهادة النشاط C20، فإن طلبكم مرفوض وتبقى التسوية كما هي في التبليغ الأولي ..

ب. نقطة الاحتجاج الرابعة:

فيما يخص دمج مصاريف صيانة المحل في ربح سنة 2019، والمقدرة بمبلغ 1.312.900.00 دج، والتي تعود فواتيرها إلى المورد، وذلك بحجة أنني لست مالك المحل وإنما مستأجر فقط، فيني أؤكد لكم أن الأشغال الدورية لصيانة المحل، أنا من يقوم بها وأتحمل مصاريفها، وذلك طبقا لعقد الإيجار الذي لم أجد نسخة منه، وبناءا على التوضيح المقدم فيني أطلب منكم العدول عن هذه التسوية.

جواب المصلحة: نظرا لكونكم قمتم بعمليات هدم وبناء وتغييرات تفصيل المحل، وبالتالي فهي ليست بصيانة إنما بأشغال البناء، والتي لم تبرر لكون المحل مستأجر حسب محضر المعاينة، حيث تصرحون بعدم ملكية المحل وعدم تقديم عقد الإيجار الذي يبين ذلك

ج. نقطة الاحتجاج الخامسة:

فيما يخص دمج حقوق الطابع في ربح سنة 2019، والمقدرة بمبلغ 12.500.00 دج، لفواتير، لأنها لا تتعلق بالنشاط، فإنه وكما سبق أن وضحته فإن مصاريف هذه الفواتير (صيانة المحل) تتعلق بالنشاط، إذن فواتيرها أيضا تتعلق بالنشاط، لذلك أرجو من سيادتكم عدم إدماج حقوق الطابع لهذه الفواتير في ربح 2019.

جواب المصلحة: فيما يخص حقوق الطابع المدججة في الربح، فهي تتعلق بفواتير الصيانة التي لا تتعلق بنشاط الصيدلانية، والمتمثلة في هدم وبناء المحل، مع العلم أن المحل مؤجر وليس ملكية المكلف.

3. سنة 2020:

أ. نقطة الاحتجاج السادسة :

فيما يخص دمج مبلغ الرسم على القيمة المضافة المقدرة بـ 147.918.81 دج، في الربح سنة 2020 لمشتريات، تم احتسابها بكامل الرسوم، وذلك للأسباب التالية:

- لأن رقم الأعمال الإجمالي المحقق لمبيعات الأدوية في سنة 2020، والمقدرة بـ 69.714.296.00 دج، هو غير خاضع لـ TVA، إلا بنسبة 1% من مبلغه تعود إلى مبيعات الشبه صيدلانية الخاضعة.

- المواد رقم 39 - 40، من قانون الرسم على رقم الأعمال، الذي في حال الخضوع الجزئي لرقم الأعمال الإجمالي المحقق للرسم على القيمة المضافة، يسمح بتحديد نسبة TVA المشتريات، التي يمكن خصمها من TVA رقم الأعمال الخاضع لها، أما TVA المشتريات المتبقية الغير محسومة من TVA رقم الأعمال الخاضع لها، فإن المشرع يسمح بخصمها من الربح الإجمالي للنشاط المحقق، وبناء على التوضيح المقدم فإني أطلب منكم العدول عن هذه التسوية .

- حسب المحاسبة العامة للمؤسسة، فإن الرسم على القيمة المضافة للمشتريات الذي لا يمكن حسمه من TVA رقم الأعمال أو استرجاع مبلغه، يصبح عبئا على كاهل المؤسسة، لذلك فإنه يحسب ضمن ثمن الشراء، والذي يخصم كاملا من الربح، وبعد كل التوضيحات المقدمة، فإني أرجو من سيادتكم العدول عن هذه التسوية المقترحة.

جواب المصلحة: بما أنكم ضمن النظام الحقيقي تخضعون للرسم على القيمة المضافة لبعض المواد الصيدلانية والمواد الشبه

صيدلانية، فإنه لكم الحق في الاسترداد للرسم على القيمة المضافة طبقا لنص المادة 50 و 50 مكرر 1 من قانون الرسم على رقم الأعمال، أما بالنسبة لتطبيق المادة 39 - 40 من قانون الرسم على رقم الأعمال، فهي لم تعتمد من طرفكم في محاسبتكم في السنوات محل التحقيق، وذلك بحساب النسبة الحصية.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات، التي لا يمكن حسمها من الرسم على القيمة المضافة على المبيعات، فإن المادة 50 مكرر 1 من قانون الرسم على رقم الأعمال، تعطي لكم الحق في استرداد الرسم على القيمة المضافة، لأن الرسم على القيمة المضافة يحسم ولا يدمج في الربح المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وبالتالي طلبكم مرفوض.

ب. نقطة الاحتجاج السابعة:

فيما يخص دمج الاهتلاكات بمبلغ 421.227.00 دج، في الربح سنة 2020، وبيع سنة 2021 (هذه اهتلاكات تعود إلى التجهيزات المشار إليها على جدول مراسلتكم)، بحجة أنه مبالغ فيها وغير موجودة في المحل، فإني وأؤكد لكم سيادة المحقق أي اشتريت هذه التجهيزات بهذه الكميات، من أجل ضمان السير الحسن لنشاطي، الذي هو في توسع وتطور مستمر، إلا أنني اشتريتها بنوعية رديئة، مما اضطرني إلى التنازل عنها قبل إتمام إهلاكها، حيث قمت بالتنازل عنها كلها، وعملية التنازل عن هذه

التجهيزات هي مسجلة في محاسبة 2022، وسوف تجدون نسخة من فاتورة بيع هذه التجهيزات، مرفقة بالرد وبناء على هذا التوضيح المقدم، فيني أطلب منكم العدول عن هذه التسوية.

جواب المصلحة: من خلال محضر المعاينة المحرر من طرف المحققين بتاريخ التدخل الأول، يبين عدم وجود تجهيزات الصيدلية، والتي تم ذكرها بالتبليغ الأولي مدونة بجدول، إلا أنكم ذكرتم بيع هذه التجهيزات بتاريخ الفاتورة المحررة في 2022/09/20، إلا أنها مرتبة ترتيباً بأسماء العتاد وعدده وفقاً للجدول المدون بالتبليغ الأولي المسلم لكم من طرف المصلحة، إن لم نقل صورة طبق الأصل، وعليه فالمحقق لم يتكهن بترتيب فاتورتكم، مما يبين أنها قد أنجزت بعد التبليغ، وعليه فطلبكم مرفوض.

4. سنة 2021:

أ. نقطة الاحتجاج الثامنة:

فيما يخص دمج مبلغ الرسم على القيمة المضافة المقدرة بـ 141.255.86 دج، في الربح سنة 2021 لمشتريات المورد بالجملة, تم احتسابها بكامل الرسوم وذلك للأسباب التالية:

✓ لأن رقم الأعمال الإجمالي المحقق لمبيعات الأدوية في سنة 2021، والمقدرة بـ 74.754.608.00 دج، هو غير خاضع لـ TVA، إلا بنسبة 1% من مبلغه تعود إلى مبيعات الشبه صيدلانية الخاضعة.

✓ المواد رقم 39، 40 من قانون الرسم على رقم الأعمال، الذي في حال الخضوع الجزئي لرقم الأعمال الإجمالي المحقق للرسم على القيمة المضافة، يسمح بتحديد نسبة TVA المشتريات التي يمكن خصمها من TVA رقم الأعمال الخاضع لها، أما TVA المشتريات المتبقية الغير محسومة من TVA رقم الأعمال الخاضع لها، فإن المشرع يسمح بخصمها من الربح الإجمالي للنشاط المحقق، وبناء على التوضيح المقدم، فيني أطلب منكم العدول عن هذه التسوية .

✓ حسب المحاسبة العامة للمؤسسة، فإن الرسم على القيمة المضافة للمشتريات الذي لا يمكن حسمه من TVA رقم الأعمال أو استرجاع مبلغه، يصبح عبثاً على كاهل المؤسسة، لذلك فإنه يحسب ضمن ثمن الشراء والذي يخصم كاملاً من الربح، وبعد كل التوضيحات المقدمة فيني أرجو من سيادتكم العدول عن هذه التسوية المقترحة.

جواب المصلحة: بما أنكم ضمن النظام الحقيقي تخضعون للرسم على القيمة المضافة لبعض المواد الصيدلانية والمواد الشبه صيدلانية، فإنه لكم الحق في الاسترداد للرسم على القيمة المضافة طبقاً لنص المادة 50 و 50 مكرر 1 من قانون الرسم على رقم الأعمال، أما بالنسبة لتطبيق المادة 39، 40 من قانون الرسم على رقم الأعمال، فهي لم تعتمد من طرفكم في محاسبتكم في السنوات محل التحقيق وذلك بحساب النسبة الحصية .

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات التي لا يمكن حسمها من الرسم على القيمة المضافة على المبيعات، فإن المادة 50 مكرر 1 من قانون الرسم على رقم الأعمال، تعطي لكم الحق في استرداد الرسم على القيمة المضافة، وكون الرسم على القيمة المضافة يحسم ولا يدمج في الربح، حسب المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وبالتالي طلبكم مرفوض.

ب. نقطة الاحتجاج التاسعة:

فيما يخص دمج مبلغ الرسم على القيمة المضافة لمصاريف النقل في الربح سنة 2021، بمبلغ 182.400.00 دج، باعتبارها مصاريف بكامل الرسم وذلك للأسباب التالية:

- لأن رقم الأعمال الإجمالي المحقق لمبيعات الأدوية في سنة 2021، والمقدرة بـ 74.754.608.00 دج، هو غير خاضع لـ TVA، إلا بنسبة 1% من مبلغه، تعود إلى مبيعات الشبه صيدلانية الخاضعة.
- المواد رقم 39، 40 من قانون الرسم على رقم الأعمال، الذي في حال الخضوع الجزئي لرقم الأعمال الإجمالي المحقق للرسم على القيمة المضافة، يسمح بتحديد نسبة TVA المشتريات، التي يمكن خصمها من TVA رقم الأعمال الخاضع لها، أما TVA المشتريات المتبقية الغير محسومة من TVA رقم الأعمال الخاضع لها، فإن المشرع يسمح بخصمها من الربح الإجمالي للنشاط المحقق، وبناء على التوضيح المقدم فإني أطلب منكم العدول عن هذه التسوية.
- حسب المحاسبة العامة للمؤسسة، فإن الرسم على القيمة المضافة للمشتريات، الذي لا يمكن حسمه من TVA رقم الأعمال أو استرجاع مبلغه، يصبح عبئا على كاهل المؤسسة، لذلك فإنه يحسب ضمن ثمن الشراء والذي يخصم كاملا من الربح، وبعد كل التوضيحات المقدمة، فإني أرجو من سيادتكم العدول عن هذه التسوية المقترحة.

جواب المصلحة: بما أنكم ضمن النظام الحقيقي تخضعون للرسم على القيمة المضافة لبعض المواد الصيدلانية والمواد الشبه صيدلانية، فإنه لكم الحق في الاسترداد للرسم على القيمة المضافة، طبقا لنص المادة 50 و 50 مكرر 1 من قانون الرسم على رقم الأعمال، أما بالنسبة لتطبيق المادة 39 و 40 من قانون الرسم على رقم الأعمال، فهي لم تعتمد من طرفكم في محاسبتكم في السنوات محل التحقيق، وذلك بحساب النسبة الحصية.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات التي لا يمكن حسمها من الرسم على القيمة المضافة على المبيعات، فإن المادة 50 مكرر 1 من قانون الرسم على رقم الأعمال، تعطي لكم الحق في استرداد الرسم على القيمة المضافة، وكون الرسم على القيمة المضافة يحسم ولا يدمج في الربح حسب المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وبالتالي طلبكم مرفوض.

ج. نقطة الاحتجاج العاشرة:

فيما يخص دمج مصاريف كراء مولد كهربائي في الربح سنة 2021، والتي مبلغها يقدر بـ 119.000.00 دج، فإني أؤكد لكم أنني استعملت المولد الكهربائي في نشاطي من أجل ضمان عدم انقطاع التيار الكهربائي عن نشاطي، والحفاظ على سلامة الأدوية، خاص عند ارتفاع درجة الحرارة في فصل الصيف، وبناء على هذا التوضيح المقدم فإني أطلب منكم العدول عن هذه التسوية.

جواب المصلحة: فيما يخص مصاريف كراء المولد الكهربائي، الفاتورة المقدمة مرفوضة من حيث الشكل، كون الفاتورة مصححة لعدد ومبلغ الأيام، دون وضع الختم عليها، كما أنها محررة في 2021/12/31 ولمدة 10 أيام، في حين المكلف يصرح باستعمالها في فترة الصيف وارتفاع درجة الحرارة وعليه فطلبكم مرفوض.

د. نقطة الاحتجاج الحادي عشرة:

فيما يخص دمج مصاريف صيانة المحل بمبلغ 2.040.288.92 دج، في الربح سنة 2021، بحجة أن المحل مؤجر وليس ملكية خاصة، فإني أؤكد لكم أن الأشغال الدورية لصيانة المحل تكون على عاتق الصيدلية، وذلك طبقا لعقد الإيجار في أحد بنوده، وبناءا على هذا التوضيح المقدم فإني أطلب منكم العدول عن هذه التسوية.

جواب المصلحة: بالنسبة للمصاريف المدججة في الربح سنة 2021، بمبلغ 2.040.288.92 دج، لا تعتبر صيانة للمحل، وإنما أشغال التوسعة وبناء بالاسمنت، ولم تكن أشغال دورية وصيانة المحل كما تدعون، ولم تكن مذكورة هذه الأشغال بعقد الإيجار الموجود بالملف الجبائي، ولم تقوموا بتجديده وعليه فطلبكم مرفوض

هـ. نقطة الاحتجاج الثانية عشرة :

فيما يخص دمج حقوق الطابع لفواتير الصيانة بمبلغ 12.500.00 دج، في الربح سنة 2021، بحجة أن مصاريف صيانة المحل لا تتعلق بالنشاط، فإنه وكما سبق فإن مصاريف الصيانة تتعلق بالنشاط، إذن فواتيرها تتعلق بالنشاط، لذلك أرجوا من سيادتكم العدول عن هذه التسوية.

جواب المصلحة: فيما يخص حقوق الطابع المدججة في الربح، فهي تتعلق بفواتير الصيانة التي لا تتعلق بنشاط الصيدلية والمتمثلة في هدم وبناء المحل، مع العلم أن المحل مؤجر وليس ملكية المكلف، ولم تقدموا أي إثبات لذلك .

ثانيا: القرار النهائي للتحقيق المصوب في المحاسبة:

بناءا على ما سبق من تحديد للمخالفات والمغالفات من طرف المحقق الجبائي، واحتجاجات المكلف والرد عليها، كان قرار التبليغ النهائي كما يلي: "تم الإبقاء على نفس الأسس والغرامات التي وردت في التبليغ الأولي"، و بناءا على ما سبق ذكره، فإن وضعيتكم الجبائية النهائية للسنوات محل التحقيق 2018-2019-2020-2021 تكون على النحو التالي:

1. أولا: تحديد رقم الأعمال:

أ. رقم الأعمال المفوتر:

تم تحديد رقم الأعمال المفوتر للسنوات 2018-2019-2020-2021، بناءا على رقم الأعمال المصرح و المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية.

الجدول رقم (13): تحديد رقم الأعمال المفوتر (التبليغ النهائي)

2021	2020	2019	2018	السنوات التعيين
74.754.608.00	69.714.296.00	72.345.307.00	70.247.372.00	رقم الأعمال المفوتر المحقق
74.754.608.00	69.714.296.00	72.345.307.00	70.247.372.00	رقم الأعمال المفوتر المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (06).

ثانيا: تحديد الربح:

تم تحديد الربح المحقق للسنوات محل التحقيق 2018-2019-2020-2021، وذلك بالاعتماد على الربح المصرح مع دمج المصاريف المبالغ فيها، ولا تتعلق بالنشاط وكذا الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن البضاعة المستهلكة. الجدول رقم (14): تحديد الربح (التبلغ النهائي). ر/ق م: الرسم على القيمة المضافة

2021	2020	2019	2018	السنوات التعيين
4.130.925.00	5.038.080.00	4.7990.276.00	4.401.614.00	الربح المصرح
141.256.00	147.918.00	72.104.00	67.626.00	دمج ر/ق م* ضمن البضاعة المستهلكة بكامل الرسم
421.277.00	421.277.00	/	779.873.00	دمج الاهتلاك
2.040.288.00	/	1.312.900.00	/	دمج مصاريف صيانة المحل
12.500.00	/	12.500.00	/	دمج حقوق الطابع
119.000.00	/	/	/	دمج مصاريف كراء مولد كهربائي
182.400.00	/	/	/	دمج ر/ق م ضمن مصاريف النقل بكامل الرسم
7.047.646.00	5.607.275.00	6.196.780.00	5.249.113.00	الربح المحقق
4.130.925.00	5.038.080.00	4.799.276.00	4.401.614.00	الربح المصرح
2.916.721.00	569.195.00	1.397.504.00	847.499.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (06).

الفرع الثاني: أسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي:

تم تأسيس قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي للسنوات محل التحقيق 2018-2019-2020-2021، وذلك بالاعتماد على الربح المصرح مع دمج المصاريف المبالغ فيها، ولا تتعلق بالنشاط وكذا الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن البضاعة المستهلكة ومن ثم تخفيض التأمينات على الشيخوخة لسنتي 2020 و2021.

الجدول رقم (15): أسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي (التبليغ النهائي)

2021	2020	2019	2018	السنوات التعيين
7.047.646.00	5.607.275.00	6.196.780.00	5.249.113.00	الربح المحقق
648.000.00	648.000.00	/	/	تخفيض تأمينات على الشيخوخة Casnos
6.399.646.00	4.959.275.00	6.196.780.00	5.249.113.00	الدخل المحقق
3.482.925.00	4.390.080.00	4.799.276.00	4.401.614.00	الدخل المصرح
2.916.721.00	569.195.00	1.397.504.00	847.499.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (06).

ملاحظة: بالنسبة للتخفيض على التأمينات للشيخوخة CASNOS، تم احتسابها ضمن الاعباء في المحاسبة، بينما سنتي 2020 و 2021، فهي محصومة من G01 .

الفرع الثالث: تحديد الحقوق والغرامات

بعد تحديد المخالفات والإغفلات في المستندات والتقارير المحاسبية، وبعد إتاحة حق الرد من المكلف والرد عليه في الآجال وبالطرق القانونية، تأتي مرحلة إعادة تصفية الضريبة وتحديد الغرامات المناسبة للمخالفات المسجلة.
أولاً: جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي:

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

2021	2020	2019	2018	السنوات التعيين
نظام حقيقي	نظام حقيقي	نظام حقيقي	نظام حقيقي	
2.107.876.00	1.603.746.00	2.036.873.00	1.705.190.00	الحقوق المستحقة
1.087.023.00	1.404.528.00	1.547.747.00	1.408.565.00	الحقوق المدفوعة
1.020.853.00	199.218.00	489.126.00	296.625.00	الحقوق المغفلة
255.213.00	29.883.00	122.282.00	74.156.00	غرامات الوعاء
1.276.066.00	229.101.00	611.408.00	370.781.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (06).

ثانيا: الجدول العام للحقوق والغرامات.

بعد تحديد الحقوق والغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي تم تلخيص مجموعهم في الجدول الآتي :

الجدول رقم(17): الجدول العام للحقوق والغرامات (التبليغ النهائي)

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الضريبة على الدخل الإجمالي	2.005.822.00	481.534.00	2.487.356.00
مجموع الحقوق والغرامات	2.005.822.00	481.534.00	2.487.356.00

المصدر: وثائق مقدمة من مكتب رئيس مصلحة المراقبة والأبحاث لمركز الضرائب بسكرة الملحق رقم (06).

يتبين من الجدول أنه تم إعادة تشكيل الضريبة على الدخل الإجمالي، بناء على التجاوزات المكتشفة من طرف المحقق بعين المكان، بناء على فحص تحليل المستندات والدفتري المحاسبية، وما فيها من قيود وعمليات محاسبية، وهو ما يعرف بتصفية الضريبة، وبما أن التحقيق المحاسبي كان من النوع المصوب فقط، فقد تم الاقتصار على نوع واحد من الضرائب، وهو الضريبة على الدخل الإجمالي، لما لاحظته المحقق من تعدد وتنوع المخالفات والإغفالات، وكما تم فرض ضريبة على المكلف تتناسب مع حجم المخالفات، وتتطابق مع قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثاني: نهاية وإغلاق التحقيق المصوب في المحاسبة

بعد إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة، من لحظة تحديد المكلف محل التحقيق، تنفيذ التحقيق، استخلاص التجاوزات والمخالفات المحاسبية، تبليغ المكلف بها بالشكل القانوني، واستلام الاحتجاجات والرد عليها نقطة نقطة، مع تقديم الإثباتات القانونية والعملية المفندة لبعضها، وتقبل البعض الآخر إذا كان يتسم بالموضوعية ويتوفر على المبررات والإثباتات والقانونية، تأتي مرحلة التحقيق المصوب في المحاسبة، وتمر بخطوتين هما إنهاء التحقيق وإغلاقه:

1. نهاية التحقيق المصوب في المحاسبة:

بعد قيام المحققان بعملية التحقيق مروراً بنفس الخطوات السابقة، يتم إعادة تسجيل كل هذه المستحقات في الرد الضريبي، وإرسال نسخة منه لقايسة الضرائب لمتابعة التحصيل، ونسخة أخرى للمكلف الخاضع للتحقيق، وفي يوم الثلاثين من شهر ديسمبر تم الانتهاء من أشغال التحقيق المحاسبي والجبائي، حيث تم كتابة محضر انتهاء أشغال التحقيق.

2. إغلاق التحقيق المصوب في المحاسبة:

ينتهي التحقيق بكتابة التقرير النهائي، حيث يبين فيه كل المعلومات والأرقام والمبالغ، ويقوم المحققان بتدوين الملاحظات التالية:

- الإشعار بالتحقيق، حيث تدون فيه اسم الملف وعنوان مقر نشاطه، رقم مله الجبائي، دوافع إخضاعه للتحقيق المصوب في المحاسبة وخطة سير التحقيق.
- طبيعة المخالفات، سواء كانت مخالفات مالية بسيطة، تتطلب عقوبة الغرامة المناسبة لها أو مخالفات جسيمة، تستدعي دعاوي قضائية ضد المخالف.

بعد إعداد والمصادقة على التقرير النهائي من طرف رئيس المركز، تقوم فرقة التحقيق بإرساله إلى المديرية الفرعية للضرائب لولاية بسكرة، ليؤشر عليها من طرف مسؤولها الفرعي، ثم ليرسل إلى المديرية الجهوية للضرائب بقسنطينة، وبهذا يكون قد تم إغلاق التحقيق.

المطلب الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في التحصيل الضريبي

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد الآليات الفعالة في استرجاع حقوق الخزينة العمومية للدولة من الضرائب والرسوم، وتقليص الفرق بين ما تم التصريح بها من الطرف المكلف، وما تم جمعه وتحصيله بناء على التحقيق، ويمكن إبراز مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، وبالتالي زيادة التحصيل الضريبي، بناء على دراسة حالة المكلف التي قمنا بعرضها وتحليلها في النقاط التالية:

1. إعادة تصفية الضريبة:

يقصد به إعادة حساب قيمة الضريبة المستحقة للخزينة العمومية، وذلك حسب نطاق التحقيق المصوب (الفترة أو نوع الضريبة والعمليات)، انطلاقا من إعادة تحديد وتقدير عناصر وعاء الضريبة حسب الطرق القانونية، بعد اكتشاف التجاوزات والأخطاء في محاسبة المكلف، وفي مثالنا تم إعادة تقدير الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة الدفع بقيمة 2.005.822.00 دج، وهي أكبر من قيمة الضريبة المصرح بها، بسبب أن المكلف ارتكب عدة مخالفات في سجلاته المحاسبية، أكثرها بشكل عمدي، بهدف التهرب من دفع الضريبة على الدخل الإجمالي، ورغم محاولات التبرير الواردة في الاحتجاجات، إلى أن كلها كان غير قانوني، وبالتالي رفضت من طرف المحقق الجبائي، وهذا ما يؤكد مساهمة التحقيق المحاسبي بشكل عام والتحقق المصوب في تحسين التحصيل الضريبي.

2. تحصيل غرامات المخالفات:

لا تكتفي مهام التحقيق المصوب في المحاسبة باسترجاع الضريبة الواجبة فعلا، واسترجاع المبالغ المتهرب من دفعها في إطار تنفيذ الواجبات الضريبي، بل تتعدى إلى جزاءات مناسبة للمخالفات المرتكبة، وتتمثل في غرامات مالية معتبرة، قدرت في مثالنا بمبلغ 481.534.00 دج، أي ما يقارب 20% من ضريبة الدخل الإجمالي الصحيحة، وهو مبلغ يساهم في تغطية نفقات التحقيق المصوب ولو جزئيا، خاصة وأنه يتطلب الانتقال إلى مقر نشاط المكلف، تنفيذ مهمة التحقيق على فترة متناسبة مع حجم نشاط المكلف وحجم المخالفات المستخرجة من السجلات المحاسبية، وتحليلها وتقييمها، كما تساهم في دعم الخزينة العمومية مالية بمبلغ تلك الغرامات.

3. دور الردع والوقاية:

بعد كشف التجاوزات والإغفلات المحاسبية بنية التهرب من دفع الضريبة، وبعد تصفية وتحصيل الضريبة السليمة، التي تتناسب مع نشاط المكلف ومداخيله، وبعد فرض غرامة كبيرة تتناسب مع حجم المخالفات من طرف محققي مركز الضرائب ببسكرة، فإن ذلك يشكل رادعا لهذا المكلف من تكرار تلك التجاوزات في السنوات المقبلة، لأنه صار يعلم أن تطبيق التحقيق المحاسبي بشكل عام، والتحقيق المصوب بشكل خاص من طرف أعوان التحقيق في مركز الضرائب ببسكرة، سيكشفها ويسترجع

الضريبة الصحيحة مع غرامة إضافية، هنا لن يجزؤ المكلف بتكرار تلك التجاوزات، وسيلتزم بمسلك محاسبة سليمة مستقبلاً، مما يعني إيرادات ضريبية أعلى في السنوات المقبلة.

يساهم التحقيق المحاسبي المصوب في مركز الضرائب ببسكرة في الوقاية من التهرب الضريبي والغش المحاسبي، حيث يعلم المكلفون بوجود محققين على مستوى مركز الضرائب ببسكرة، يترصدون بل الأخطاء والمخالفات المحاسبية المقصودة وغير المقصودة، والتي يكون غرضها أو نيتها التهرب من دفع الضرائب الواجبة عليهم، مع فرض العقوبات القانونية عليهم مما يشكل وقاية من الغش والاحتيال في التصريحات الضريبية، وهو ما يجعلهم يمسكون المحاسبة وما يرتبط بها من مستندات، دفاتر وتسجيلات بشكل سليم، كما يجعلهم يقدمون تصريحات جادة وسليمة عن نشاطاتهم الخاضعة، وبالتالي حساب الوعاء الضريبي وتصفية الضريبة بشكل صحيح، مما يسمح بتحصيل ضريبي مرتفع.

4. تحفيز المحققين الجبائين:

إن قيام المحققين في مركز الضرائب ببسكرة بدورهم على أكمل وجه خلال التحقيق المحاسبي المصوب، واكتشافهم للثغرات في محاسبة المكلفين وتصريحاتهم، يشكل لهم دافعا معنوياً وخبرة مهنية ميدانية، لتطوير مهام التحقيق المصوب ونتائجه في المستقبل، وهو ما يعني كشف تجاوزات محاسبية وتصريحية أكثر وأكبر في المستقبل، وبالتالي المساهمة في تنمية الحصيلة الضريبية على مستوى المركز، ومما يزيد من دافعية العمل والالتزام المهني والأخلاقي لديهم، هو الحوافر المادية التي تكون من نصيبهم مقابل جهود التحقيق المصوب وكشف الغش الضريبي وتنمية الحصيلة المالية للدولة، وهو ما يساهم ولو بشكل غير مباشر في تعزيز وتفعيل جهود المحققين في كل المهام الموكلة إليهم، وبالتالي تحسين الحصيلة الضريبة في مركز الضرائب ببسكرة.

خلاصة الفصل:

أثناء دراستنا للجانب التطبيقي وذلك من خلال الدراسة الميدانية لمختلف المراحل الذي يمر بها التحقيق المصوب في المحاسبة، بدءاً من إرسال الإشعار بالتحقيق للمكلف، ثم القيام بعملية التحقيق، إرسال التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، مناقشة رد المكلف، عقد جلسة التحكيم والوصول إلى تحديد النتيجة النهائية وغلق التحقيق، تبين لنا الدور الكبير الذي يلعبه هذا التحقيق في زيادة الحصيلة الضريبية واكتشاف الأخطاء والمخالفات والتجاوزات والخروقات المسجلة بهدف تصحيحها، اعتماداً على كفاءة المحققين وخبرتهم في الميدان المحاسبي بمختلف تقنياته وقواعده ودرائتهم بالقواعد القانونية التي تجنبهم في الوقوع في الأخطاء والثغرات التي تمكن المكلف من استغلالها لصالحه ، مما يعطي لنا الصورة المثلى للإدارة الحريصة على القيام بواجبها لمحاربة التهرب الضريبي.

الخاتمة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية، تمكنا من معرفة الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، حيث تبين لنا أن الضريبة تعتبر من أهم الموارد الأساسية للدولة التي تسعى جاهدة للحفاظ عليها، وذلك بتخصيص نظام جبائي منظم ومحكم يكون مكون من وسائل مادية ووسائل بشرية مؤهلة في الميدان، التي تحم من العراقيل التي تقف أمام تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

وبعد دراسة مختلف جوانب الرقابة الجبائية بصفة عامة، والتحقيق المصوب في المحاسبة بصفة خاصة، نلخص أن التحقيق المصوب يشكل وسيلة فعالة ودعم للرقابة الجبائية، وذلك من خلال التقليل من حدة وتفاقم ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، وزيادة التحصيل الضريبي عن طريق استرداد الأموال المتهرب منها، من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية، والرقابة الجبائية تستعمل التحقيق المصوب في المحاسبة وباقي التحقيقات من أجل معاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين، وردع المكلفين المدلسين بعقوبات جبائية وجنائية موافقة بحسب طبيعة المخالفة.

تم استعراض موضوع الدراسة في ثلاث فصول، حيث حاولنا الربط بين الجانب النظري والجانب التطبيقي بالتطرق إلى دراسة حالة تحقيق المصوب في إطار الرقابة الجبائية حسب طبيعة موضوع المذكرة، وذلك بغية الوصول إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية التي تم طرحها، وهذا ما سنحاول التأكد منه خلال نتائج اختبار الفرضيات.

أولاً: نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

✓ **الفرضية الأولى:** بالنسبة لهاته الفرضية التي مفادها أن " التحصيل الضريبي من أهم المؤشرات لقياس فعالية النظام الضريبي بشكل عام، والإدارة الضريبية بشكل خاص".

نجد أن التحصيل الضريبي من أهم المؤشرات لقياس فعالية النظام الضريبي، وهذا لأنه يمثل بلوغ الضريبة مرحلتها النهائية، أي المرحلة التي تجسد انتقال الأموال من المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية، والذي يتم تلقائيا وفقا لمبدأ أن الضريبة هو دين محمول لا مطلوب، أو عن طريق حمل المكلف بالضريبة جبرا على دفعها، ونظرا لأهمية التحصيل الضريبي وانعكاساته على حجم موارد الخزينة العمومية، دأب المشرع الجزائري على وضع تدابير قانونية تهدف إلى تعزيز آليات التحصيل الضريبي، وذلك من خلال تحديد إجراءات تحصيل الضرائب والرسوم والحقوق، الهيئة المخولة حصريا بالتحصيل، الموظف المكلف بالتحصيل والأجال الممنوحة له للقيام بعملية التحصيل أنواع سندات التحصيل وأجال استحقاقها، ضمانات المكلف بالضريبة في إطار التحصيل الضريبي. انطلاقا من هذا نثبت صحة الفرضية الأولى.

✓ **الفرضية الثانية:** بالنسبة لهاته الفرضية أن " الرقابة الجبائية تؤثر على المكلفين بالضريبة بمراقبتهم في تأدية واجباتهم والعمل على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات".

الرقابة الجبائية أداة فعالة للتأكد من مدى صحة ومصداقية تصريحات المكلفين بأداء الضريبة، فعابا ما يكتشف أعوان الرقابة الجبائية أخطاء في هذه التصريحات، تكون إما رغبة في الغش والتهرب من تسديد الحقوق الواجبة الدفع، أو نتيجة الجهل وعدم

فهم القوانين الجبائية، وهذا ما يجعل المكلف بأداء الضريبة في وضعية مخالفة للقانون، التي تنجر عنها تضييع حقوق الخزينة العمومية، فتتعرض المؤسسة إلى عقوبات تجعلها تتحمل تكاليف جبائية باهضة، وهذا ما يؤكد ويثبت صحة الفرضية الثانية.

✓ **الفرضية الثالثة:** بالنسبة لهاته الفرضية التي نصت على أن " الإجراءات المعتمدة في عملية التحقيق المحاسبي المصوب تتمثل في مراحل قبل وأثناء وبعد التحقيق".

يتمثل التحقيق المحاسبي المصوب في مجموعة العمليات التي يُستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، وهو يقتصر على فترة محددة من نشاط المكلف (سنة مثلاً)، أو فحص نوع واحد من الضرائب التي يخضع لها المكلف، وتتم عملية التحقيق المحاسبي المصوب بمجموعة من الإجراءات المتبعة بدءاً بفحص الملف الجبائي، إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف، ثم القيام بعملية التحقيق إرسال التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، مناقشة رد المكلف، عقد جلسة التحكيم والوصول إلى تحديد النتيجة النهائية وغلغ التحقيق. وبناء على ذلك تم تأكيد الفرضية الثالثة.

✓ **الفرضية الرابعة:** بالنسبة لهاته الفرضية التي مفادها أن " المحقق الجبائي عنصر فعال في أي عملية رقابية، فتطبيقه للقوانين المدرجة في عملية التحقيق المصوب وكفاءته المهنية، تمكنه من تحصيل الضرائب الواجبة".

توصلنا في الجانب النظري أو التطبيقي على مستوى حالة المكلف الذي خضع للتحقيق المصوب في المحاسبة، بمركز الضرائب لولاية بسكرة، 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 سلباً 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. وهذا يؤكد صحة الفرضية الرابعة.

ثانياً : النتائج العامة للدراسة :

كحوصلة لما جاء في مضمون هذه الدراسة، بعد تناول الإطار النظري ودراسة الحالة التطبيقية، فقد توصلنا الى مجموعة من النتائج أهمها:

1. النتائج النظرية:

بعد تحليل الإطار النظري للرقابة الجبائية، التحقيق الجبائي، التحقيق المصوب في المحاسبة وعلاقتها بالتحصيل الضريبي، من خلال التشريعات والكيانات المنظمة والمسيرة للضرائب في الجزائر، توصلنا للنتائج التالية:

✓ إن 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.

- ✓ التحقيق الجبائي شكل من أشكال الرقابة الجبائية، يُعتمد عليه لمعرفة مدى الالتزام باحترام وتطبيق القوانين الجبائية والمحاسبية من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك من خلال مجموعة من العمليات والإجراءات يقوم بها المحقق الجبائي، تسمح له بالتأكد من صحة وصدق المعلومات الواردة في تصريحاتهم الجبائية، لمعرفة الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة، من أجل حماية حقوق الخزينة العمومية، المتمثلة في مختلف الضرائب والرسوم وتحقيق العدالة الضريبية.
- ✓ يعطي التحقيق المحاسبي الجبائي كل الضمانات للمكلف الخاضع للتحقيق في حالة وقوع خطأ في التصحيحات أو خلل في المعلومات الواردة إلى المصلحة، وهو ما يعني الالتزام بمراعاة حقوق وضمانات المكلفين بالضريبة.
- ✓ تعتبر الخبرة المهنية والكفاءة وتحسين المستوى للأعوان المحققين عوامل مهمة لإنجاح عملية التحقيق، بالإضافة للوعي بمختلف الإجراءات القانونية لعملية التحقيق المحاسبي.
- ✓ التصحيحات المتوصل إليها من خلال التحقيق المحاسبي الجبائي تتسم بالدقة والمصداقية، كونها انطلقت من تصريحات المكلف ذاته، وبنيت على أدلة إثبات مستخلصة من المستندات والدفاتر المحاسبية للمكلف.
- ✓ تتمتع إدارة الضرائب الولائية بصلاحيات وسلطات قانونية تمكنها من إجراء الرقابة بصورة واسعة، تشمل جميع العناصر والوسائل والأدوات مثل الدفاتر، الوثائق التجارية والمحاسبية، التي يمكن أن تفيد في عملية التحقيق.
- ✓ تبادل المعلومات استغلالها بين الإدارة الجبائية والإدارات والمؤسسات الأخرى، مثل الجمارك، البنوك، شركات التأمين، الجماعات المحلية والإدارات العمومية الأخرى مهم جدا في كشف الغش والتهرب الضريبي.
- ✓ للتحقيق المحاسبي المصوب دور أساسي في اكتشاف لإغفال والتهرب الضريبي، وهو ما ينجر عنه نشوء أو تعديل في الأسس الخاضعة للضريبة، وبالتالي تحقيق مداخل إضافية للخزينة العمومية.
- ✓ تلتزم الإدارة الجبائية عند خضوع المكلف للتحقيق المصوب بمجموعة من الحقوق والضمانات ترافقه طوال فترة التحقيق ففي حالة الإخلال بها تؤدي إلى بطلان هذه الحقوق.

2. النتائج الميدانية:

- من خلال الدراسة الميدانية التي من خلالها طبقنا إجراءات التحقيق المحاسبي على مؤسسة ذات مسؤولية محدودة وذات الشخص الوحيد، توصلنا إلى ما يلي:
- ✓ كشفت الاغفالات والتجاوزات التي سجلها الأعوان في الرقابة والتحقيق الجبائي بشكل عام، والتحقيق المصوب في المحاسبة بشكل خاص، عن كفاءة المحققين في مجال التحقيق، بفعل الجهود التي يبذلونها والمهارات التي يمتلكونها، فرغم الاحتجاجات التي قدمها المكلف كطعن في نتائج التحقيق، فقد تم الرد عليها بمهنية عالية، وفند ردود المكلف وحججه كله، وألزمه بدفع الضريبة المستحقة عليها والغرامات المناسبة لجرمة الغش والتهرب الضريبي.
 - ✓ إن التحقيق المحاسبي المصوب في مركز الضرائب ببسكرة يساهم باسترجاع أموال الخزينة العمومية المستنزفة، وبالتالي تحقيق مداخل إضافية معتبرة، حيث لاحظنا أنه تم استرجاع الضريبة التي حاول المكلف التهرب من دفعها بكل السبل، سواء عبر

الاغفالات المحاسبية أو الردود على تقرير التحقيق المصوب، وحسب تصريحات المدير الفرعي للرقابة الجبائية، فإنه يبقى للمحقق صلاحية قبول رد المكلف عن التبليغ الأولي أو رفضه.

✓ التحقيق المحاسبي المصوب يرتبط بمدى صدق المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من المحققين، من مختلف الوثائق والسجلات المسوكة من طرف المكلف، باعتبار أنه يجب تقديم إثباتات من واقع محاسبة المكلف لأي تجاوزات يرصد الأعوان، وهو ما قام به المحققين في مركز الضرائب بيسكرة، حيث أرفق كل مخالفة مسجلة بمستند أو دفتر محاسبي يثبتها لدى المكلف.

✓ نقص الإمكانيات المادية والبشرية في مركز الضرائب لولاية بسكرة، شكل ضغطا كبيرا على المحققين من أجل العمل على تغطية جميع عمليات التحقيق المرهجة في الوقت المحدد، فقد أدى ذلك إلى محدودية عدد حالات التحقيق المحاسبي المصوب المعالجة،

ثالثا. التوصيات:

من خلال دراستنا لموضوع البحث واستخراج النتائج، ومن أجل المساهمة ولو بالقليل في تحسين ممارسة التحقيق المصوب والتحصيل الضريبي بمركز الضرائب بيسكرة، يمكننا أن نقدم التوصيات التالية:

✓ يجب زيادة عدد الأعوان المحققين، لأنها غير كافية من أجل القيام بمهام التحقيق والمراقبة، مع منحهم دورات تدريبية دورية حول مستجدات التحقيق المحاسبي وأدواته، وآخر ابتكارات المكلفين في مجال الغش والتهرب الضريبيين وكيفية اكتشافها ومكافحتها.

✓ محاولة توفير وسائل النقل للمحققين لتسهيل التنقل أثناء عملية التحقيق الجبائي بشكل عام، والتحقيق المصوب في المحاسبة بشكل خاصة، حيث أنه يتطلب انتقال المحققين إلى مقر نشاط المكلف، فقد يكون بعيدا عن مقر مركز الضرائب.

✓ ضرورة تزويد الأعوان المحققين بمختلف الوثائق الإدارية والتجهيزات المكتبية (الأوراق البيضاء ، أجهزة الإعلام الآلي، الطابعات، الأغلفة البريدية ..).

✓ تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، من خلال إتباع أحسن الأساليب للتعامل مع المكلف من أجل سرعة سير عملية التحقيق، وتفادي أي عرقلة مثل: غياب المحاسبة، عدم تحضير المستندات والدفاتر والتقارير المحاسبية، عدم احترام الوقت القانوني لتقديم التوضيحات "30 يوم".

✓ ضرورة تحديد معايير واضحة شفافة وموضوعية لانتقاء المكلفين، الذين سيتم إخضاعهم للتحقيق المحاسبي المصوب، وعدم التركيز على قطاعات دون غيرها، حتى لا يشك بعض المكلفون في أن هناك دوافع غير موضوعية لإخضاعهم للتحقيق، مما يدفعهم أكثر لمقاومة المحققين وتسهيل مهمتهم.

رابعا: آفاق الدراسة

استكمالاً للدراسة وقصد التعمق أكثر في هذا الطرح، نقترح بعض المواضيع التي تكمل فكرة الموضوع وتفتح آفاقاً لزيادة البحوث في هذا الاتجاه، من هذه المواضيع:

الخاتمة

- دور تكنولوجيا المعلومات في التحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي.
- استخدام التحقيق المصوب في المحاسبة كأداة رقابية على الضرائب والرسوم.
- أثر نظام التصريحي الإلكتروني على فعالية الرقابة الجبائية.

وفي الأخير، نسأل العلي القدير أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالجته بالشكل الذي يزيد معارفنا، وأن

نكون قد ساهمنا ولو بالشكل القليل في إثراء المكتبة العلمية

ولله من وراء القصد يهدي السبيل

الحمد لله

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

أولاً: باللغة العربية.

أ. الكتب :

1. العامري سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مدخل معاصر في علم المالية العامة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2020-1441هـ.
2. بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2010.

ب. القوانين والمراسم:

1. قانون رقم 01-21، مؤرخ في 7 شوال عام 1422، الموافق لـ 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية، العدد 79، الصادرة في 23 ديسمبر 2001.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024.

ج. المذكرات والأطروحات :

1. أدري عدنان، التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2009-2010.
2. أمزيان عزيز، أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2012-2013.
3. بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، الجزائر، 2013-2014.
4. بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2017-2018.
5. بن نادي رميساء، مكافحة الفساد في مجال التحصيل الجبائي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2019-2020.
6. بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي (1999-2009)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2010-2011.
7. بولخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2004.

8. ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص (دراسة حالة ولاية تلمسان)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير مدرسة دكتوراه في تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2011-2012.
9. داودي مُجّد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2006-2005.
10. شبيطة هاني مُجّد حسن، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006 .
11. عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي)، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مُجّد خيضر، بسكرة، الجزائر. 2012-2011.
12. قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مُجّد خيضر، بسكرة، الجزائر. 2011-2010.
13. قلاوي نظيرة، دور النظام الجبائي الجزائري في دعم التنافسية في المؤسسات الصغيرة المتوسطة (دراسة ميدانية بالمؤسسات الصناعية لولاية قسنطينة)، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2016-2017.
14. لجلط هشام، الأساليب الحديثة للرقابة الجبائية في الجزائر(دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية للفترة 2007-2012)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة المدية، الجزائر، 2014.
15. لعلاوي مُجّد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مُجّد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015.
16. مغني ناصر، دراسة تقييميه للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء (دراسة حالة ولاية المسيلة خلال الفترة 2004-2008)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2010-2009.
- د.المقالات العلمية :
1. الكفيف فاتح، أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية ، العدد12، البلدة، الجزائر، 2015.

2. بغني شريف، سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، الجزائر، 2021.
3. بن بيا محمد، فودوا محمد، فويدر الواحد عبدالله، قياس أثر النفقات الضريبية على التحصيل الضريبي، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 13، العدد 02، أدرار، الجزائر، 2014.
4. بن عثمان عائشة، بوعلام ولهي، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء (دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة (2011-2015))، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 10، العدد 17، المسيلة، الجزائر، 2017.
5. بن عودة أمال، بودة فاطمة عسلون، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، مجلد 08، العدد 02، الجزائر، 2019.
6. بوجريو عبد الرؤوف، حراق مصباح، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ودوره في تفعيل التحصيل الضريبي (دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب ميلة خلال الفترة 2010/2019)، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 08، العدد 01، ميلة، الجزائر، 2022.
7. بوطلاعة محمد، كيجل نسيم، التوجه نحو سياسة التحقيق الجبائي لتوسيع الوعاء الضريبي بالإشارة لحالة الجزائر، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 03، الجزائر، 2015.
8. بونوة شعيب، عبد الغني بوشري، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة الاقتصاد والمناجنت، المجلد 1، العدد 01، تلمسان، الجزائر، 2013.
5. حاقة حنان، حروش رفيقة، لبزة هشام، انعكاسات الاقتصاد الموازي على التحصيل الضريبي في الجزائر (دراسة قياسية خلال الفترة (1995-2017))، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، الجزائر، 2019.
6. حساب محمد أمين، لكيري جمال الدين، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الجبائي بتطبيق منهجية ستة سيجما، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 10، العدد 05، الأغواط، الجزائر، 2020.
7. خذيري صبرينة، جنينة عمر، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية (دراسة حالة خلال الفترة 2011-2018)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 12، تبسة، الجزائر، 2019.
8. خروب يهني، عياد غلام الله، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 13، العدد 02، الشلف، الجزائر، 2022.
9. دوداح رضوان، بن عربية شيراز، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم المداخيل تحت إطار الرقابة الجبائية، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 05، العدد 01، الوادي، الجزائر، 2022.
10. ربيحي جميلة، بن عيسى رفيق، التحقيق المحاسبي المصوب في الحاسبة ودوره في التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة مركز الضرائب لولاية الجلفة)، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 14، العدد 02، الجلفة، الجزائر، 2023.

11. زايي مولود، مسار برنامج التحقيق المحاسبي والجبايي من الانتقاء الى التنفيذ (المديرية الولائية للضرائب البلدية)، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 02، البلدية، الجزائر، 2021 .
12. زرقون محمد، عتير سليمان، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريجات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية (مديرية الضرائب بولاية الوادي، مجلة البديل الاقتصادي، المجلد 01، العدد 01، ورقلة، الجزائر، 2014 .
13. سليمان سعيدة، قارة ملاك، مساهمة التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الجبايي (دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق على مستوى مديرية الضرائب باتنة)، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 07، العدد 02، قسنطينة، الجزائر، 2023 .
14. سليمان سعيدة، قارة ملاك، التحقيق المصوب كآلية رقابية لمكافحة الغش الضريبي وتحسين التحصيل الجبايي (دراسة حالة تحقيق مصوب في المحاسبة على مستوى المديرية العامة للضرائب باتنة)، مجلة دراسات جبائية، المجلد 12، العدد 22، قسنطينة، الجزائر، 2023 .
15. سليمان سعيدة، قارة ملاك، مساهمة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في تحسين التحصيل الضريبي (دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للفترة (2017-2020) - مديرية الضرائب لولاية باتنة)، مجلة الاقتصاد الصناعي (خزراتك)، المجلد 13، العدد 01، باتنة، الجزائر، 2023 .
16. سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، الشلف، الجزائر، 2021 .
17. لكصاسي إبراهيم، بوعزة عبد القادر، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الضريبي (حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار خلال الفترة 2005-2015)، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 04، العدد 02، أدرار، الجزائر، 2016 .
18. لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريجات المكلفين بالضريبة (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل)، مجلة أوراق اقتصادية، العدد 02، الجزائر، 2018.
19. لواج عبد الرحيم، بوزيان فيصل، حمياني وليد، دور التدقيق الجبايي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة (دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي)، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، تيسمسيلت، الجزائر، 2021 .
20. لواج منير، لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2018)، مجلة الحدث الاقتصادي للدراسات المالية والاقتصادية، العدد 05، سوق أهراس، الجزائر، 2020 .
21. لونيس عبد الوهاب، حماية حقوق وحرريات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، مجلة القانون، المجتمع والسلطة، العدد 05، وهران، الجزائر، 2016 .
22. قاسمي آسيا، حدادو فهيمة، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 03، العدد 01، البويرة، الجزائر، 2019 .

23. قلي نُجْد، بلول فهيمة، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، تمنراست، الجزائر، 2018 .
24. كواشي مراد، شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة (دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة)، مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية، العدد 02، أم البواقي، الجزائر، 2016 .
25. مالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 04، سيدي بلعباس، الجزائر، 2016 .
26. مغاري عبد الرحمان، شيخني بلال، دور الإدارات الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 02، العدد 01، بومرداس، الجزائر، 2013 .
27. ميهوبي مراد، إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية؟، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 39، قالمة، الجزائر، 2014.
28. ناصر مراد، بن عباد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات اقتصادية، العدد 02، البليدة، الجزائر، 2013.

هـ. المطبوعات:

1. بزة صالح، محاضرات في مقياس النظم الضريبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة مُجْد البشير الإبراهيمي، برج بوعريج، الجزائر، 2023.
2. حميداتو صالح، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2020-2021.
3. مفتاح فاطمة، محاضرات في مقياس النظم الضريبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، 2019-2020.

ثانيا: باللغة الفرنسية:

1. Circulaire N°98/2009", Vérification ponctuelle de comptabilité, Direction Des Recherches et Vérifications, Direction Général des Impôt, Alger

الملاحق

الملحق رقم (1): الإشعار بالتحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction Régionale des Impôts de Constantine.

Direction des Impôts de Wilaya de Biskra

Centre des impôts BISKRA

Service principal du contrôle et de la recherche

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب بـسنطونة

المديرية الولائية للضرائب بسكرة

مركز الضرائب بسكسرة

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

Référence N°/ DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2024

Lettre avec

A.RN°

A

السيد :
مؤسسة : صيدلية+ جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري
23 حي سويسى براهم
A

تاريخ الفيلغ 2022/09/25

BISKRA LE ...26/09/2022.

Avis de Vérification de ponctuelle 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 votre مقر مؤسستكم le 13/10/2022 à (09 :00) H

à l'effet de vérifier au titre des exercices 2018 2019/ 2020 / 2021 , , L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : - الضريبة على الدخل الإجمالي -

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

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

- les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

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

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lois de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à MrAOUN SAID Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par MonsieurAOUN SAID....., Tél n° ...

الملحق رقم 2 : محضر المعاينة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 19

رقم التعريف الجبائي :

رقم المادة :

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
مفتشية الضرائب لـ
رمز المفتشية
المصلحة

محضر معاينة

(1) المواد 152 و 224-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المعادلة
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002

في اليوم من عام

و على الساعة (02) نحن الممضين اسفله (03)

الحالفين اليمين والحاملين لبطاقات انتدابنا تقدمنا عند (04)

التمثل من طرف (05)
للقيام بمعاينة ميدانية. قد عاينا ما يلي:

و عند نهاية تدخلنا ، قمنا بنقل هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين أعلاه ودعونا السيد
لإمضائه معنا والذي قبل رفض (6) وصرح بما يلي

ويطلب منه ، سلعناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام .

امضاء المعني
امضاء الأعوان

1- نموذج 02 استعماري
2- مكتب التسيير والتسيير والموارد المالية بالولاية
3- المصروفات والرسوم
4- الأموال والنفقات في القانون الانتخابي و هو ان السلف بالمدرسة
5- المصروفات وحصلة الحساب
6- المصروفات وحصلة الحساب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بمسكرة في:.....

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب
مركز الضرائب بمسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث

رقم: /م و ض/م ض/م رم ب/ف ت/م/ 1 / 2016

إلى السيد:

.....

.....

الموضوع : ممارسة حق الاطلاع.
المرجع : المواد 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

في إطار ممارسة حق الاطلاع المعترف به لمصالح الإدارة
الجبائية و وفقا لنصوص المواد المذكورة أعلاه ، و حتى يتسنى لنا القيام
بعملية التحقيق المحاسبي في المحاسبة ، يشرفنا أن نطلب منكم موافقتنا
بالمعلومات التالية في أقرب الأجل :.....
الخاصة بالسيد:

.....

.....

خلال السنوات : - -.....

تقبلوا مناسيدي فائق التقدير و الاحترام.

محقق الضرائب

الملحق رقم 4: بداية عملية التحقيق المصوب في المحاسبة

سِطْرَة قَمِيدَا تَمِيرْخَا زَجْلَا تَمِيرْوَه مَجَالَة سِبْعَشَالَة		Série O.n°23
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE		
Ministère des finances Direction Générale des impôts Direction Régionale des Impôts de Constantine. Direction des Impôts de Wilaya de Biskra Centre des impôts BISKRA Service principal du contrôle et de la recherche	وزارة المالية المديرية العامة للضرائب المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة المديرية الولائية للضرائب بسكرة مركز الضرائب بسكرة المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث	
Fiche de début des travaux de Vérification ponctuelle de comptabilité		
Référence N°257/ DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2024 Le/./.....		
Numéro de l'affaire	
Numéro d'identification	Fiscale
Nom / Prénom ou raison	Sociale.....	السيد :
Activité	المؤسسة : صيدلية	
Adresse.	23 حي سويسى براهيم بلدية سيدي عقبة	Tel.....
Avis de vérification N°	103	du 25/09/2022 Remis-le 26/09/2022
Période à vérifier du	01/01/2018	au 31/12/2021
Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :	السيد : (مفتش/ ق) السيدة : (مفتش/ ر)	
Date de début des travaux préparatoires/...../.....	
Date du contrôle inopiné (1)		
Date d'intervention sur place (Contrôle au fond)	.../0./.....	
Chef de brigade	Nom/ Prénom et grade des vérificateurs	

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب فسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكسرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

رقم: رقم 137/م و هن/م هن/م ب لم م لم/2022

المسيد:

مؤسسة صيدلية

بسكرة.....23.حي سويبي براهيم بلدية

LE ././2022.

Notification de Redressement
Suite à la vérification ponctuelle de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°103 du 25/09/2022, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2021-2020-2019-2018, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : الضريبة على الدخل الإجمالي

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

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

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

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

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

La présente notification comporte.....09.....feuilles y compris celui-ci.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer

سِطْرَانِ قَمِيدَا تَمِيرَانِ زَجَلَا تَمِيرُو هَمَجَلَا سِوِيَعَشَلَا
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Serie On° 23

Ministère des finances
Direction Générale des impôts
Direction Régionale des Impôts de Constantine.
Direction des Impôts de Wilaya de Biskra
Centre des impôts BISKRA
Service principal du contrôle et de la recherche

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

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

Référence N°137 / DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2022 Le 11/12/2022

Madame, Monsieur,...

السيد

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 11/12/2022 et du/..... en réponse à la notification de redressement N° 137 du 25/09/2022 et la notification complémentaire / rectificative N°...../..... du .../.....

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

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade P/I

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 2024/05/28

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

إذن بالطبع

أنا الممضي أسفله الأستاذ: جيلح صالح

الرتبة: أستاذ مساعد أ

قسم الارتباط: العلوم المالية والمحاسبة

أستاذ مشرف على مذكرة ماستر/ليسانس - للطلبة (ة): 1- شرقي عائشة

2 - مصمودي مروى

الشعبة: العلوم المحاسبية والمالية

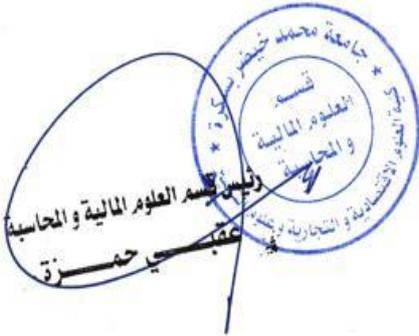
التخصص: محاسبة وتدقيق

بغنوان: دور التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الضريبي

دراسة حالة: مركز الضرائب (بسكرة)

ارخص بطبع المذكرة المذكورة.

إمضاء الاستاذ المشرف



(Handwritten signature)



ملحق بالقرار رقم10821..... المؤرخ في 27 جوان 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،
السيد(ة): بشرفي عائشة الصفة: طالب، أمتاذ، بحث طالبة
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 93.922546 والصادرة بتاريخ 2018/11/14
المسجل(ة) بكلية / معهد العلوم الاقتصادية قسم العلوم المالية والمحاسبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: دور المحقق المالي المصروف في تحسين التحصيل
الضريبي
أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ:

توقيع المعني (ة)

