



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة

بعنوان:

أثر التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة على الدخل الإجمالي
للأشخاص الطبيعيين
-دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية غرداية-

تحت إشراف الأستاذ:
- كريم هندي

من إعداد الطالبة:
- رقية زرباني

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2025/06/15
أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بوحفص رواني	أستاذ التعليم العالي	غرداية	رئيساً
كريم هندي	أستاذ محاضر ب	غرداية	مشرفاً ومقرراً
فريد سعداوي	أستاذ التعليم العالي	غرداية	مناقشاً

السنة الجامعية: 2025-2024



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة

بعنوان:

أثر التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة على الدخل الإجمالي
للأشخاص الطبيعيين
-دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية غرداية-

تحت إشراف الأستاذ:
- كريم هندي

من إعداد الطالبة:
- رقية زرباني

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2025/06/15
أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بوحفص رواني	أستاذ التعليم العالي	غرداية	رئيساً
كريم هندي	أستاذ محاضر ب	غرداية	مشرفاً ومقرراً
فريد سعداوي	أستاذ التعليم العالي	غرداية	مناقشاً

السنة الجامعية: 2024-2025

الاهداء:

"وَأَخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ"

الحمد لله عند البدء وعند الختام

بعد تعبٍ امتدَّ عبر الأيام والليالي، ومشقةٍ تخللتها لحظات من الإصرار والشك، ها هي الفرحة

تُترجم في هذه الصفحات، ثمرة جهد لم يكن سهلاً، لكنه كان يستحق.

أهدي هذا العمل:

إلى والديّ العزيزين، منبع العطاء والدعاء، وسندي في كل المراحل.

إلى عائلتي الكريمة، إخوتي وأخواتي، الذين شاركوني بالدعم والمساندة.

إلى أصدقائي الأوفياء، رفاق الدرب، الذين خففوا عني ثقل الطريق.

إلى كل من ساهم بكلمة، بنصيحة، بمعلومة، أو بتشجيع صادق، حتى لو كان حضوره صامتاً...

كان أثره واضحاً.

لكم جميعاً، أقدم هذا الإنجاز المتواضع، عربون وفاء وامتنان.

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين، الذي بنعمته تتم الصالحات، والصلاة والسلام على أشرف الخلق والمرسلين، سيدنا

محمد صلى الله عليه وسلم، الذي علّم البشرية أسمى معاني العلم والصدق والإخلاص.

أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى أستاذي المشرف [الأستاذ كريم هندي]، الذي كان نعم السند والدليل، لما

قدمه لي من توجيهات وملاحظات بناءة، كان له الأثر الكبير في إنجاز هذه المذكرة.

كما أتوجه بالشكر والاحترام إلى أعضاء لجنة المناقشة المحترمين، الذين تقصّلوا بقبول مناقشة هذا العمل،

وخصصوا من وقتهم الثمين لقراءته وتقييمه.

ولا يفوتني أن أعبر عن امتناني العميق لمديرية الضرائب لولاية غرداية وإلى إدارة مركز الضرائب خاصة،

ولكل العاملين بها، وخاصة الأستاذ المؤطر [الأستاذ العيد غشي]، على تعاونه الكريم، وتقديمه للتسهيلات

والمعلومات اللازمة لإنجاز الجانب التطبيقي من هذه الدراسة.

وفي الختام، لا أنسى أن أعبر عن امتناني لكل من ساهم، من قريب أو بعيد، في إنجاز هذا العمل

المتواضع، جزاكم الله خير الجزاء.

الملخص:

يعد النظام الجبائي من الركائز الأساسية لتمويل الميزانية العامة للدولة، ويتوقف نجاحه على مدى فعالية أدوات الرقابة والتزام الجبائي من طرف المكلفين، وفي هذا الإطار برز التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة كأحد أهم الآليات الرقابية، إذ يهدف إلى فحص مدى تطابق التصريحات الجبائية الخاصة بالأشخاص الطبيعيين مع واقعهم الاقتصادي والمالي.

قمنا بدراسة حالة بمركز الضرائب لولاية غرداية، بهدف تسليط الضوء على أثر هذا التحقيق في تحديد وتقدير الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، وذلك وفقًا للإطار القانوني والتنظيمي المعمول به، وقد أظهرت النتائج أنه رغم محدودية تطبيق التحقيق المعمق، إلا أنه يُعد أداة فعّالة في تصحيح التصريحات الجبائية، وكشف المداخل غير المصرح بها، مما يؤدي إلى توسيع الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، ويساهم بشكل مباشر في محاربة التهرب الضريبي، كما خلصت الدراسة إلى تقديم مجموعة من التوصيات التي من شأنها تعزيز أداء الإدارة الجبائية، ودعم جهودها بشكل أكثر فعالية.

الكلمات المفتاحية: تحقيق معمق، وضعية جبائية شاملة، دخل إجمالي، أشخاص طبيعيين، تهرب ضريبي.

Résumé:

Le système fiscal constitue l'un des piliers fondamentaux du financement du budget général de l'État. Son efficacité dépend de la performance des instruments de contrôle et du niveau de conformité fiscale des contribuables. Dans ce cadre, Vérification Approfondie Situation Fiscale Ensemble s'est imposé comme l'un des mécanismes de contrôle les plus importants, visant à vérifier la concordance entre les déclarations fiscales des personnes physiques et leur réalité économique et financière.

Nous avons mené une étude de cas au niveau du centre des impôts de la wilaya de Ghardaïa, dans le but de mettre en lumière l'effet de cet examen sur la détermination et l'évaluation du revenu global des personnes physiques, conformément au cadre juridique et réglementaire en vigueur. Les résultats ont montré que, bien que l'application de l'examen approfondi reste limitée, il constitue un outil efficace pour corriger les déclarations fiscales, détecter les revenus non déclarés, et ainsi élargir l'assiette fiscale soumise à l'impôt sur le revenu global, contribuant directement à la lutte contre la fraude fiscale.

L'étude a également abouti à une série de recommandations visant à renforcer la performance de l'administration fiscale et à soutenir ses efforts de manière plus efficace.

Mots-clés :

Vérification approfondie, situation fiscale d'ensemble, revenu global, personnes physiques, évasion fiscale.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
II	إهداء
III	شكر وعرفان
IV	الملخص
V	الفهرس
X	قائمة الجداول
Xii	قائمة الرموز والاختصارات
Xiii	قائمة الأشكال
Xiv	قائمة الملاحق
أ	مقدمة عامة
1	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة والدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.
3	المبحث الأول: الاطار النظري للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة والدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.
3	المطلب الأول: ماهية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.
17	المطلب الثاني: الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
20	المطلب الأول: الدراسات الوطنية
23	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
24	المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
31	الفصل الثاني: دراسة حالات تطبيقية بمركز الضرائب لولاية غرداية.
33	المبحث الأول: بطاقة فنية لمركز الضرائب لولاية غرداية
33	المطلب الأول: تقديم مركز الضرائب
34	المطلب الثاني: مهام وصلاحيات المصالح الجبائية التابعة لمركز الضرائب

39	المبحث الثاني: دراسة الحالة
39	المطلب الأول: الدراسة التطبيقية الأولى
49	المطلب الثاني: الدراسة التطبيقية الثانية
54	المطلب الثالث: تحليل النتائج
71	قائمة المراجع
75	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	18
(2-1)	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الوطنية	25
(3-1)	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية	27
(1-2)	معلومات المكلف بالضريبة	39
(2-2)	جدول حساب الموارد	40
(3-2)	جدول حساب الاستخدامات.	40
(4-2)	جدول الفرق بين الموارد والاستخدامات.	41
(5-2)	جدول حساب المداخل	42
(6-2)	جدول الحقوق المشتركة والعقوبات	43
(7-2)	جدول الحقوق المستحقة	43
(8-2)	الجدول التصاعدي لقانون المالية 2008	44
(9-2)	الجدول التصاعدي لقانون المالية 2022	44
(10-2)	جدول حساب الموارد الجديد	46
(11-2)	جدول الفرق بين الموارد والاستخدامات الجديد	46
(12-2)	جدول حساب المداخل الجديد	47
(13-2)	جدول الحقوق المشتركة والعقوبات الجديد	48
(14-2)	معلومات المكلف بالضريبة للحالة الثانية	49
(15-2)	جدول حساب الموارد للحالة الثانية	50
(16-2)	جدول حساب الاستخدامات للحالة الثانية	51

52	جدول الفرق بين الموارد والاستخدامات للحالة الثانية	(17-2)
52	جدول حساب المداخل للحالة الثانية	(18-2)
53	جدول الحقوق المستدركة والعقوبات للحالة الثانية	(19-2)
56	جدول تحديد نسبة الغش الضريبي	(20-2)
57	شرح جدول تحديد نسبة الغش الضريبي	(21-2)
61	جدول تحديد نسبة الغش الضريبي للحالة الثانية	(22-2)
61	شرح جدول تحديد نسبة الغش الضريبي للحالة الثانية	(23-2)
63	الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة	(24-2)

قائمة الرموز والاختصارات

الاختصار/الرموز	الدلالة باللغة الفرنسية	الدلالة باللغة العربية
IRG	Impôt sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
VASFE	Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble	التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة
VP	Vérification Ponctuelle	التحقيق المصوب
VC	Vérification de Comptabilité	التحقيق المحاسبي
CSP	Contrôle Sur Pièces	الرقابة على الوثائق
CF	Contrôle Formel	الرقابة الشكلية

قائمة الأشكال

رقم الشكل	اسم الشكل	رقم الصفحة
(1-1)	أشكال الرقابة الجبائية	5
(2-1)	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بولاية غرداية	18
(1-2)	المصلحة الرئيسية للمراقبة	34
(2-2)	الفرق بين الموارد والاستخدامات للحالة الأولى	35
(3-2)	ضريبة الدخل الإجمالي المستوفاة لسنوات التحقيق للحالة الأولى	55
(4-2)	نسبة الغش الضريبي للحالة الأولى	56
(5-2)	الفرق بين الموارد والاستخدامات للحالة الثانية	58
(6-2)	ضريبة الدخل الإجمالي المستوفاة لسنوات التحقيق للحالة الثانية	59
(7-2)	نسبة الغش الضريبي للحالة الثانية	60
(8-2)	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بولاية غرداية	62

قائمة الملاحق

الرقم	الملحق	الصفحة
01	وثيقة طلب المعلومات	76
02	وثيقة الإشعار بالتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة	77
03	وثيقة التسوية الأولية	78
04	وثيقة التسوية النهائية	79
05	محضر إنهاء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة	80

مقدمة

أ- توطئة:

يُعد النظام الجبائي من الركائز الأساسية لتمويل الميزانية العامة في الجزائر، حيث يُعتمد عليه في تغطية النفقات العمومية وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وقد شهد هذا النظام تطورات متتالية منذ الاستقلال تمثلت في إدخال إصلاحات تهدف إلى توسيع الوعاء الضريبي، تبسيط الإجراءات وتحقيق العدالة الجبائية، غير أن التطبيق العملي لهذه الإصلاحات لا يزال يواجه بعض التحديات تتعلق بضعف الامتثال الضريبي، التي لا تزال مطروحة وبشدة.

ضمن هذا السياق، تعتبر الرقابة الجبائية إحدى الدعائم الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لضمان فعالية النظام الضريبي وتحقيق العدالة في توزيع العبء الجبائي. وتهدف هذه الأخيرة إلى التحقق من صحة التصريحات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، ومدى مطابقتها للواقع الاقتصادي والمالي لنشاطاتهم. كما تسعى إلى الكشف عن حالات التهرب والغش الضريبي التي تُضعف من موارد الدولة وتمس بمبدأ المساواة أمام القانون الجبائي؛ وتتنوع أشكال الرقابة الجبائية حسب درجة تعقيدها، حيث نجد الرقابة المكتبية التي تتم على مستوى مصالح الضرائب، والرقابة الميدانية التي تشمل مراجعة الوثائق المحاسبية في مقر نشاط المكلف بالضريبة. وتُعد فعالية الرقابة مرهونة بكفاءة الموارد البشرية، وتكامل قواعد البيانات والمعلومات.

من أبرز هذه الأشكال يظهر التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين، الذي يهدف إلى دراسة ومقارنة مصادر دخل الفرد مع نمط معيشته ونفقاته الفعلية. ويستند هذا النوع من التحقيق إلى تجميع المعلومات من عدة مصادر، مثل الحسابات البنكية، الممتلكات، وسجلات المعاملات، مما يسمح بكشف الفوارق المحتملة بين الدخل المصرح به والدخل الفعلي. ويُعد هذا التحقيق من الآليات الحديثة التي تعزز شفافية النظام الجبائي وتحد من مظاهر التهرب، كما يساهم في ترسيخ ثقافة التصريح الصادق والامتثال الضريبي، وهو ما يشكل خطوة أساسية نحو بناء نظام جبائي أكثر عدلاً وفعالية في الجزائر.

ب- طرح الإشكالية:

بناء على ما ذكرنا تمحورت إشكالية الدراسة حول السؤال الرئيسي التالي:

كيف يؤثر التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين؟

وتتفرع تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي الشروط القانونية والإجرائية التي تحكم تنفيذ التحقيق المعمق في الجزائر؟
- كيف يتم تحديد الأشخاص الطبيعيين الخاضعين لهذا النوع من التحقيقات؟
- كيف يساهم التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة في كشف مواضع عدم الالتزام بالتصريح بالدخل الإجمالي؟

ت-فرضيات الدراسة:

بغية الإجابة عن التساؤلات السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- 1- يمكن فرض عملية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة على جميع مداخل الأشخاص الطبيعيين مهما كانت طبيعتها ومصدرها؛
- 2- يمكن أن تساهم عملية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة في تحسين أداء المكلفين بالضريبة تجنباً للغرامات والعقوبات الجبائية؛
- 3- عملية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة تساهم في الرفع من الحصيلة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي.

ث-أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة لتحقيق الأهداف الآتية:

- الوقوف على مدى تأثير التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة في تحديد الدخل الإجمالي الحقيقي للأشخاص الطبيعيين، وذلك من خلال دراسة فعالية هذا الإجراء في تصحيح التصريحات الجبائية، وتحسين دقة التقدير الجبائي، بما يعزز شفافية النظام ويساهم في تحسين مردودية التحصيل.
 - دراسة مدى التزام الإدارة الجبائية بالضوابط القانونية والإجرائية أثناء تنفيذ التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، وأثر ذلك على العلاقة مع المكلفين بالضريبة.
 - اقتراح توصيات من شأنها تعزيز فعالية التحقيق المعمق في مكافحة التهرب وتحقيق العدالة الجبائية.
- ## ج- أهمية الدراسة:

تكتسي دراسة هذا الموضوع أهمية كبيرة من الناحية النظرية والتطبيقية، ففي ظل التوسع المتزايد للنشاطات غير المصرح بها وتعدد مصادر الدخل، أصبح من الضروري تعزيز آليات الرقابة الجبائية، وعلى رأسها التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، كأداة فعالة لتحسين مستوى الالتزام الجبائي للأشخاص الطبيعيين. وتكمن أهمية هذه الدراسة في مدى قدرة التحقيق المعمق على كشف الفجوات بين الدخل المصرح به والدخل الفعلي. كما تبرز أهمية البحث من خلال ما يطرحه من تحليل نقدي لفعالية هذه الأداة في السياق الجزائري، وما يمكن أن تقدمه من توصيات عملية تساعد في تحسين أداء الإدارة الجبائية، وتعزيز مبدأ العدالة الضريبية، وترسيخ ثقافة الامتثال الجبائي الطوعي.

ح- مبررات ودوافع اختيار موضوع الدراسة:

تعود أسباب اختيار الموضوع لعدة مبررات، تتمثل في المبررات الموضوعية والمبررات الذاتية، وهي على النحو الآتي:

■ مبررات موضوعية:

- أهمية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة كأداة رقابية حديثة تعتمد الإدارة الجبائية لكشف الفجوة بين التصريحات الجبائية والوضعية المالية الحقيقية للأشخاص الطبيعيين.
- الحاجة الملحة لتقييم فعالية هذا الإجراء وتحديد مدى تأثيره في تحسين التصريح بالدخل الإجمالي، وبالتالي تعزيز موارد الدولة.
- دعم جهود الإدارة الجبائية في تحديث أساليب الرقابة وتحقيق توازن أفضل بين حقوق المكلفين وواجباتهم.

■ مبررات ذاتية:

- الاهتمام الشخصي بمجال الجبائية والرغبة في التعمق في الإشكاليات المتعلقة بالرقابة والتحقيقات الجبائية.
- الاقتناع بأهمية الدور الرقابي في تحسين النظام الضريبي وتحقيق العدالة الجبائية.
- الرغبة في تطوير المهارات الأكاديمية والبحثية من خلال دراسة موضوع تطبيقي ذي بعد عملي وقانوني.

خ- حدود الدراسة:

هناك عدد من المحددات التي تحيط بهذه الدراسة وهي:

الحد المكاني: دراسة حالة بمركز الضرائب بولاية غرداية، المصلحة الرئيسية للمراقبة؛

الحد الزمني: تم تطبيق الدراسة العملية للبحث من خلال الفترة 2024-2025.

د- منهج الدراسة:

لتحقيق أهداف البحث والإجابة عن إشكالية وإثبات الفرضيات السابقة، قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين:

القسم الأول: نظري يقوم على المنهج الوصفي التحليلي؛

القسم الثاني: تطبيقي يقوم على منهج دراسة حالة إلى جانب المقابلة كأداة لجمع المعلومات وتحليلها بمركز الضرائب لولاية غرداية.

ذ- تقسيمات البحث:

اقتضت منهجية تنظيم البحث، تقسيم الدراسة إلى قسمين: أحدهما نظري، والآخر تطبيقي. خُصص الفصل الأول للجانب النظري، بهدف الإلمام بأهم محاور الموضوع، في حين تناول الفصل الثاني الجانب التطبيقي، الذي مكن في نهايته من الوصول إلى نتائج اعتمدت كأساس لوضع مجموعة من التوصيات. وقد جاءت عناوين الفصول كما يلي:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية و التطبيقية للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة والدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.

الفصل الثاني: دراسة حالات تطبيقية بمركز الضرائب لولاية غرداية.

ر - نموذج الدراسة:

المتغير المستقل: التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة؛

المتغير التابع: الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.

ز - صعوبات الدراسة:

خلال إنجازنا لهذا البحث الأكاديمي اعترضتنا بعض الصعوبات من أهمها ما يلي:

- قلة الوعي الجبائي لدى بعض الأشخاص الطبيعيين، ما يصعب فهم مدى تأثير التحقيق المعمق على سلوكهم الفعلي.
- صعوبة تقدير الأثر الفعلي للتحقيق المعمق على الدخل المصرح به، نظراً لغياب مؤشرات كمية دقيقة.
- التحديثات والتغيرات للنصوص القانونية والتشريعات الجبائية، ما يتطلب دراسة مزدوجة نظرية وميدانية لكشف الفجوة.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية

والتطبيقية للتحقيق

المعمق للوضعية الجبائية

الشاملة والدخل الإجمالي

للأشخاص الطبيعيين

تمهيد:

يهدف هذا الفصل إلى تقديم الإطار النظري والتطبيقي المتعلق بالتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة والدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، من خلال توضيح المفاهيم الأساسية المرتبطة بالنظام والرقابة الجبائيين والدخل الإجمالي. كما يتناول مفهوم التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة والإطار القانوني المنظم له في الجزائر، إضافة إلى عرض دراسات سابقة وذلك لفهم أعمق للموضوع محل الدراسة.

ومنه تم تقسيم هذا الفصل لمبحثين:

المبحث الأول: الإطار النظري للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة والدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.

يتناول هذا المبحث الجوانب النظرية الأساسية المرتبطة بالتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، من خلال توضيح مفهومه، والإجراءات المتبعة للقيام به؛ كما يعرّف بالدخل الإجمالي، أسس وخصائص فرض الضريبة، بهدف بناء فهم نظري متكامل يمهد لدراسة الأثر العملي لهذا التحقيق.

المطلب الأول: ماهية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم الرقابة الجبائية وشكلها الأهم الذي هو التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، وإجراءاته القانونية بالإضافة للضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين للضريبة.

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها.

أولاً: مفهوم الرقابة الجبائية:

1- مفهوم الرقابة:

بداية قبل تعريف الرقابة الجبائية نتطرق إلى مفهوم الرقابة بشكل عام، ثم الانتقال إلى تحديد مفهوم الرقابة الجبائية كصورة من صور الرقابة.

- من أهم التعاريف الحديثة للرقابة نجد الاقتصادي فايول الذي عرفها على أنها "تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"¹.
- يمكن أيضاً تعريفها بأنها مجموعة من التقنيات المستخدمة في مختلف المجالات، والتي تهدف إلى تسهيل وتحسين واحد القرارات، من خلال الكشف عن الأخطاء وتصحيحها، ورصد حالات التلاعب والاختلاس والتعامل معها، بالإضافة إلى وضع المعايير وتقييم الأداء.²

➤ وعليه نستخلص مما سبق أن الرقابة بصفة عامة هي أداة تصحيحية تهدف إلى تحديد نقاط الضعف والأخطاء للعمل على تصحيحها، كما تسعى إلى كشف مواطن الخلل والانحراف قبل حدوثها لتجنبها.

2- مفهوم الرقابة الجبائية:

بالنسبة للرقابة الجبائية فقد عرفها:

¹ محمد قاسم القزويني ومهدي حسين زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993، ص 25.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2008، ص 11.

- **بعض الخبراء** بأنها: "مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي نص عليها المشرع، والتي تمارسها الإدارة الضريبية بغرض التأكد من مدى التزام المكلف بالضريبة بجميع واجباته، وذلك حمايةً لمصالح الخزينة العمومية.¹
- **المشرع الجزائري** لم يقدّم تعريف نظري لمفهوم الرقابة الجبائية، غير أنه وضع لها الضوابط اللازمة، ومنح الصلاحيات المتعلقة بها للهيئات المخولة بذلك، ابتداءً من مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً، ثم نيابة المديرية المكلفة بالرقابة الجبائية، وصولاً إلى مصالح البحث والتحري.²
- **المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015** فقد تضمنت مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بالرقابة بقولها "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"³

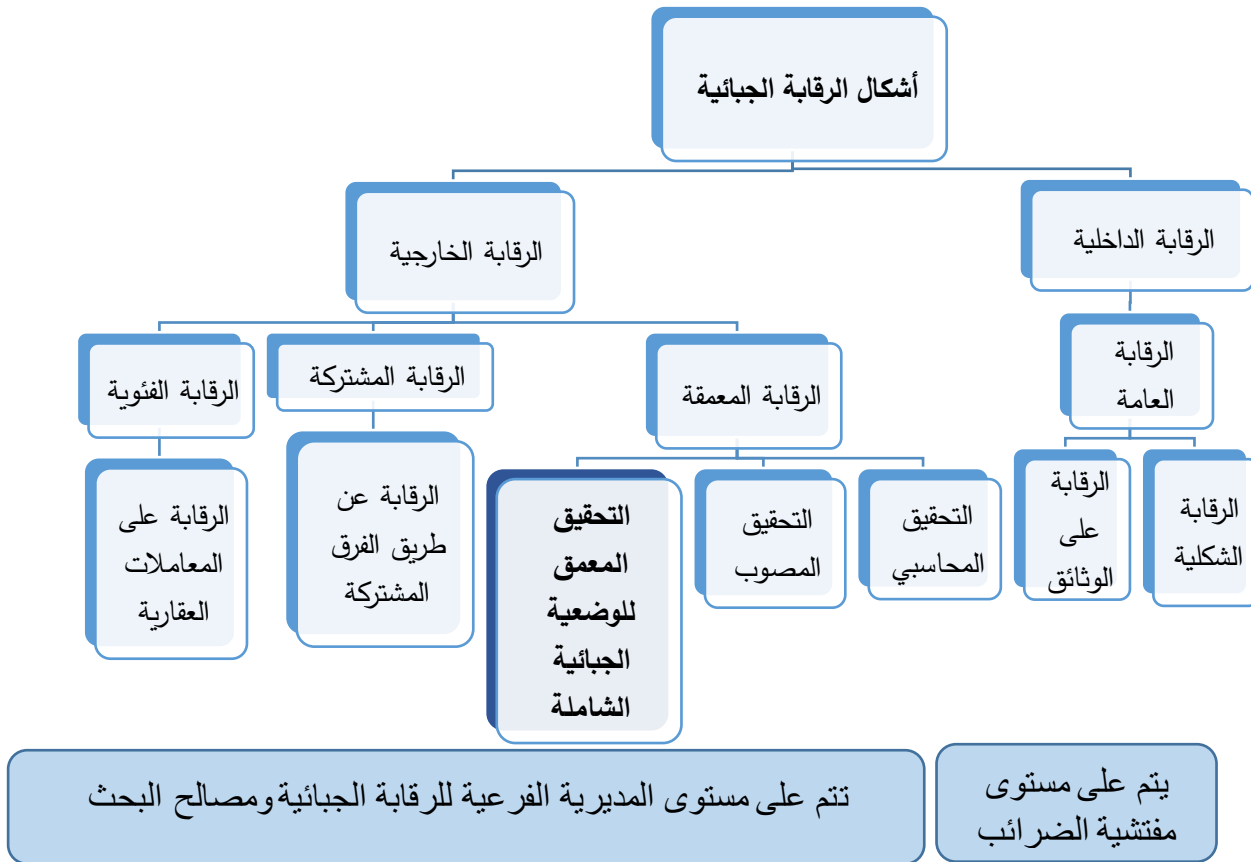
¹ محمد قلي وفهيمه بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسة القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، السنة 2018، ص 150.

² سامية العايب، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط اثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة قالمة، 2015، ص 6.

³ قانون الاجراءات الجبائية، الجزء الثاني: إجراءات مراقبة الضريبة، الباب الاول: حق الادارة في الرقابة، الفصل الاول: مراقبة التصريحات، المادة 18، ص 9.

ثانيا: أشكال الرقابة الجبائية:

الشكل رقم (1-1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: كريم هندي، محاضرات المراجعة الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2022-2023.

1. الرقابة الداخلية:¹

يقصد بالرقابة الداخلية هي تلك الرقابة التي يباشرها أعوان الإدارة الجبائية داخل المكاتب، اعتمادًا على الوثائق المتوفرة لديهم، وتُنفذ بصفة عامة دون حصر في نوع معين من الضرائب أو الرسوم أو الحقوق محل المراقبة. وقد تكون هذه الرقابة مبرمجة مسبقًا أو غير مبرمجة، كما يتم خلالها مراقبة عدد كبير من الملفات. وعلى الرغم من أن المشرع لم ينص عليها بشكل صريح، إلا أنها تُعد من المهام اليومية للإدارة الجبائية، حيث نص فقط على إجراءاتها العامة دون تفصيل، في حين أن النصوص التنظيمية قامت بالتمييز بين نوعين منها، هما: الرقابة الشكلية، والرقابة على الوثائق.

¹ أسامة محراب، أشكال الرقابة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2020-2021، ص، ص 30 34.

1.1. الرقابة الشكلية (CF):

تُعد هذه العملية من المهام الروتينية اليومية التي تنفذها مختلف المصالح الجبائية، وذلك من طرف المصالح القاعدية التابعة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية. وتعتمد هذه الرقابة على القراءة السطحية للتصريحات الجبائية، حيث تقتصر على التحقق من الجوانب الشكلية لها. ويمكن هدفها الأساسي في التدخل لتصحيح الأخطاء المادية التي قد تلاحظ على هذه التصريحات، مثل مراقبة مدى تقديم التصريحات، وصحة العمليات والمعدلات الحسابية، ومطابقة التصريحات الشهرية مع السنوية، إضافة إلى التحقق من الإعفاءات والتخفيضات، وتصحيح الأخطاء، ومدى الالتزام بتطبيق القوانين الجبائية، ومقارنة المعطيات الواردة مع محتوى التصريحات.

أما على مستوى التسجيل، فتتمثل مهامها في مسك العقود وتسجيلها، المراقبة والتحقيق في تسديد حقوق الطابع، والتسجيل، والشهر العقاري، إلى جانب القيام بالتحقيقات المتعلقة بتصريحات التركات؛ حيث تنص المادة 38 مكرر 1 " .. يكون نقل الملكية أو الانتفاع بمحل تجاري أو الزبائن مثبتاً بما فيه الكفاية بالنسبة للطلب أو المتابعة قصد دفع حقوق ورسوم وغرامات التسجيل ضد الحائز الجديد أو المستأجر بالعقود... "

1.2. الرقابة على الوثائق (CSP):

تقوم هذه الرقابة على فحص دقيق للإقرارات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، حيث يتم تحليل الوثائق والمستندات المرفقة في الملف الضريبي مثل فواتير الشراء والبيع وكشوف الحسابات البنكية، ومقارنة بياناتها مع ما ورد في الإقرارات الضريبية. كما يحق للجهة الرقابية طلب مستندات محاسبية إضافية عند الحاجة، مثل الدفتر اليومي للحساب البنكي للتحقق من حركة المقبوضات والمدفوعات، أو دفتر الأجور لمطابقته مع التصريح بالأجور في سلسلة ج 12 والميزانية الجبائية، خاصة في قطاعات الإنتاج والمقاولات. وتركز هذه الرقابة بشكل أساسي على كشف وتصحيح الأخطاء المادية التي قد يرتكبها المكلفون عند تقديم تصريحاتهم الضريبية، حيث يقتصر دورها على تصحيح التناقضات والأخطاء الرقمية الواردة في هذه الإقرارات دون الخوض في أسبابها الجوهرية.

2. الرقابة الخارجية

2.1 الرقابة المعمقة:¹

تُمثل الرقابة المعمقة امتداداً للرقابة على الوثائق، حيث يباشر أعوان الإدارة الجبائية زيارات تفقدية لمقرات المكلفين لرصد التهرب الضريبي وفحص الملفات بدقة وبصفة معمقة. وتعتمد هذه الأخيرة على المعاينة المباشرة

¹ فاطنة العايب ومسعودة الشيخ بوبكر، فعالية الرقابة الجبائية كآلية لمحاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبي دراسة حالة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، ص 9.

للدفاتر المحاسبية ومراجعة المستندات المالية، مع مقارنة البيانات المصرح بها مع الوقائع الفعلية للنشاط، بما يضمن التزام المكلفين بالضوابط الجبائية، ونميز ثلاث أنواع من الرقابة المعمقة والتي تتمثل في:

2.1.1 التحقيق في المحاسبة (VC):

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلفين وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها¹.

ووفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة إجراءات تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. هي مجموعة الإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة التصريحات الجبائية للمكلف، والهدف منها هو تقييم المسك المحاسبي في المؤسسات واحترامها للشروط من حيث الشكل والمضمون المعمول بهما قانونا وهذا للتأكد من شرعية العمليات المسجلة².

2.1.2 التحقيق المصوب في المحاسبة (VP):

في إطار تعزيز جهاز الرقابة الضريبية، تم إدراج شكل جديد وأكثر فاعلية من الرقابة ضمن قانون المالية لسنة 2010، وهو التحقيق المصوب. هذا الشكل يمنح لأعوان الإدارة الضريبية صلاحية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة، يشمل نوعاً أو عدة أنواع من الضرائب، سواء لفترة كاملة أو لفترة متقدمة، أو حتى لمجموعة من العمليات أو البيانات المحاسبية التي تقل عن سنة ضريبية. وبصفة عامة، يُعد التحقيق المصوب في المحاسبة إجراءً رقابياً موجهاً، يتميز بكونه أقل شمولاً، أسرع تنفيذاً، وأقل بعد مقارنة بالتحقيق المحاسبي. كما يُعتبر مدخلاً لفحص الوثائق الثبوتية المتعلقة بفئة معينة من الضرائب والرسوم، خلال فترة زمنية محددة قد تقل عن السنة المحاسبية، وهو ما نصت عليه المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية³. ويتم التحقيق عندما تشك 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 الجبائية⁴.

2.1.3 التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017، ص 8

² القانون رقم 21 - 08 المؤرخ في 30 / 12 / 2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد 74، الصادرة في 2008/12/31، المادة 20 الفقرة 4، ص 10.

³ الجيلاني بالواضح ويحي سعيدي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2012 - 2007 مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، المسيلة الجزائر، 2014، ص 37.

⁴ قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر، سنة 2017.

سنتطرق الى مفهوم عام لهذا الشكل من الرقابة الى حين ذكره بالتفصيل في الفرع الثاني من هذا المطلب لأنه موضوع بحثنا، ويمكننا القول أنه يركز على مجموع العمليات التي تهدف إلى البحث والتقصي من أجل الكشف عن الفروقات بين المداخل المصروح بها من طرف المكلف (الشخص الطبيعي) التي خضعت للضريبة، وبين المداخل الفعلية المحققة. ويتعلق الأمر بالتأكد مما إذا كانت المداخل المصروح بها قادرة فعلياً على تغطية مختلف النفقات، يعني إذا ظهرت مؤشرات على وجود ثراء مفرط لدى الشخص الخاضع للضريبة، فإن ذلك يدفع إلى طرح السؤال الجبائي المحوري الذي يركز عليه التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة: "من أين لك هذا الثراء؟"¹.

2.2 الرقابة المشتركة:

2.2.1 الرقابة عن طريق الفرق المختلطة:²

تأسست هذه الفرقة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 22 ربيع الأول عام 1418 الموافق 27 يوليو سنة 1997 وهي لجنة تنسيق ولائية بين مصالح الضرائب، الجمارك والتجارة، وتتشكل هذه اللجنة من أعضاء دائمين وأعضاء إضافيين.

الأعضاء الدائمون هم:

- مدير الضرائب بالولاية
- رئيس قطاع مكافحة الغش أو رئيس مفتشية قسم الجمارك بالولاية
- مدير التجارة بالولاية.

بحيث يقوم الأعضاء الدائمون كل فيما يخصه، بتعيين الأعضاء الإضافيين لهذه اللجنة.

تكلف الفرق المختلطة للرقابة، على الخصوص، بعمليات الرقابة لدى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون عمليات استيراد وتسويق بالجملة أو التجزئة، وبصفة عامة، لدى كل شخص ينشط ضمن الدورات التجارية وهذا قصد التأكد من تطابق هذه العمليات مع التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية الجاري العمل بها.

2.3 الرقابة الفئوية:

¹ أ-ع بن عدة، محاضرة حول التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، VASFE، جامعة عين تموشنت -بلحاج بوشعيب- ص 28.

² مديرية التجارة وترقية الصادرات لولاية قسنطينة، حصائل الفرق المختلطة الناشطة خلال عام 2017، الفرقة المختلطة ضرائب-جمارك-تجارة.

2.3.1 الرقابة على المعاملات:¹

تُعد رقابة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها من أبرز الوسائل في مكافحة التهرب الجبائي في هذا المجال، وهو يخص المعاملات التالية:

- العقارات المبنية،
- العقارات غير المبنية،
- مراقبة المداخل العقارية.

ترتكز مراجعة الأثمان على القيمة السوقية للعقار، أي السعر الذي يتم التفاوض عليه بين البائع والمشتري في ظل قانون العرض والطلب، مع الأخذ بعين الاعتبار الخصائص المادية والعوامل القانونية المرتبطة بالعقار، وكذلك المحيط الاقتصادي الذي يقع فيه. ولهذا الغرض، يجب أن تتابع مصالح التسجيل بشكل مستمر ودقيق جميع المعاملات العقارية، مع جمع وتحليل كل المعلومات المتوفرة من الوكالات والدواوين والمؤسسات الناشطة في مجال العقار.

الفرع الثاني: مفهوم التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)

هناك العديد من التعاريف التي صيغت للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين منها:

تعريف 1: يقصد بالتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة العامة "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية... الخ)²

تعريف 2: كما تُعرف على أنها "مجموعة من العمليات والأبحاث التي تهدف إلى الكشف عن الفارق القائم أو المحتمل بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي، وذلك من خلال مقارنة مدى التناقص بين مداخل المكلف بالضريبة من جهة، وبين وضعه المادي، وأساليبه معيشته، والمظاهر الخارجية لحياته من جهة أخرى. وتُعد المعلومات المتوفرة المصدر الأساسي الذي يعتمد عليه العون المحقق المكلف بتنفيذ هذه العملية.³

¹ بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل البات الرقابة الجبائية للحد من أثار الازمة -حالة الجزائر_، الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس-سطيف، أكتوبر 2009.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2014، ص 49.

³ عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي دراسة حالة ولاية باتنة، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المحرر)، جامعة باتنة، (2003/2004)، ص 23.

تعريف 3: كما عرف الباحث **Lambert Thierry** التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة على أنه " مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الخاضعة للضريبة على الدخل، وتكون بمقارنة المداخل المصرح مع إجمالي المداخل المحققة أثناء مسيرة الحياة"¹

يمكننا استخلاص تعريف شامل بناء على التعاريف المقدمة ان التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة آلية رقابية خارجية تعتمد الإدارة الجبائية بهدف الكشف عن الفجوة بين المداخل المصرح بها من قبل المكلفين بالضريبة والمداخل الفعلية. ومن جهة أخرى، تُساهم هذه الآلية في تقدير حجم الاقتصاد الموازي من خلال تحليل مظاهر نمط معيشة بعض الأفراد الطبيعيين، الذين لا تتوافق مستويات إنفاقهم مع مداخلهم المعلنة ولا يمتلكون ملفات جبائية".

وانطلاقاً من ذلك، فإن هذا النوع من التحقيق يهدف إلى:²

- التحقق من مدى صحة المداخل المصرح بها باعتبارها الأساس الذي تُحتسب عليه الضريبة على الدخل؛
- مراقبة مدى انسجام هذه المداخل مع الذمة المالية الحقيقية، ووضعية الخزينة، والمؤشرات الخارجية للثراء، بالإضافة إلى الأعباء المرتبطة بأفراد الأسرة المقيمين في نفس السكن العائلي.

الفرع الثالث: إجراءات التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

أولاً: مراحل التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة:

1. المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق المعمق³ :

تتولى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية إعداد برنامج التحقيق استناداً إلى الاقتراحات التي تتلقاها من مراكز الضرائب والمراكز الجوارية التابعة لها. بعد ذلك، تقوم بإرسال نسخة من هذا البرنامج إلى كل من المديرية الجهوية ومديرية الأبحاث والتحقيقات التابعة للمديرية العامة للضرائب، ثم يتم توجيه نسختين من هذه القائمة: إحداها إلى رئيس مكتب المراقبة الجبائية لتنفيذها، والأخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب للإعلام، والتي تقوم بدورها بإرسالها إلى الإدارة المركزية للمصادقة عليها.

¹ Thierry Lambert, verification fiscal personneleconomical, Paris, 1984, page 8

² عبد الرؤوف بوجريو ومصباح حراق، التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ودوره في تفعيل التحصيل الجبائي، المركز الجامعي لميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 8 العدد 1/ جوان 2022، ص 76.

³ فريد بلجباللي وكریم بن شعایب، التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة كآلية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، 2023-2024، ص 4.

➤ التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة كغيره من أشكال الرقابة الجبائية يحتوي على مجموعة من الخطوات نتطرق لها كما يلي:

1.1 برمجة الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:¹

يُبرمج 5% من القضايا المقترحة للتحقيق المحاسبي ضمن إطار التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، مع إمكانية رفع هذه النسبة وفقاً لكفاءة وقدرات مصالح الرقابة، ويتم اختيار الملفات وفق برنامج يعتمد على معايير ومؤشرات موضوعية ومحددة الأهداف منها:

- الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التجانس بين المداخل المصريح بها سنوياً والنفقات الظاهرة، والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف
- الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون المراجعة المحاسبية لم تؤدي إلى تعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة؛
- عندما يتم اكتشاف من قبل المفتشية مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتتبه؛
- الأشخاص الذين يمتلكون مداخل غير محددة (تبييض أموال مثلاً)؛
- إذا كان الفارق معتبراً بين المداخل المصريح بها من قبل الشركاء والحائزون على الحصص الاجتماعية والمداخل الحقيقية المحققة بعد مراجعة المحاسبة وباختيار مجموع الملفات المراد التحقيق فيها، تسند مهمة ذلك إلى الأعوان المراقبين المختصين.

1.2 سحب الملف الضريبي للمكلف:

يتولى المحقق بسحب الملف من المفتشية المختصة إقليمياً بمتابعة الضريبة على الدخل الإجمالي، ويقوم بعدة إجراءات قبل توجيه إشعار بالتحقيق تشمل ما يلي:

- التأكد بدقة من تحديد هوية المكلف بالضريبة محل المراقبة؛
- جمع معلومات حول هويته وعنوانه الحقيقي؛
- الاطلاع على طبيعة مداخله ووضعه المالي؛
- تقييم مدى احترامه لالتزاماته الجبائية؛
- التحقق من مدى التناسق بين المداخل المصريح بها، وممتلكاته ونمط معيشته.

1.3 الاشعار بقيام أعمال التحقيق المعمق (الإشعار بالتحقيق):

بين المشرع في المادة 21 الفقرة 03 بأنه "لا يمكن القيام بتحقيق معمق للوضعية الجبائية الشاملة على الشخص الطبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل، دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً من خلال إرسال

¹ سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة - الجزائر، 2012، ص 41.

إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، ومنحه أجلاً أدنى للتحضير يقدر بثلاثين يوم 30 يوم ابتداء من تاريخ الاستلام¹.

1.4 التحري عن المعلومة الجبائية وإعداد بطاقة وضعية ممتلكات المكلف:

يلجأ العون المحقق إلى مختلف الهيئات والمؤسسات الخارجية ذات الصلة بالمكلف الخاضع للرقابة، بهدف جمع المعلومات الجبائية الضرورية. ويشمل ذلك طلب بيانات الأرصدة وتطور حركة الأموال من البنوك والمصارف، بالإضافة إلى الاستعانة بمختلف الهيئات والإدارات العمومية التي يمكنها تزويده بالتوضيحات والمعلومات اللازمة، والتي تساعده في سير عملية التحقيق²؛

بعد الانتهاء من جمع المعلومات، يقوم العون المحقق بإعداد استمارة تتضمن كافة ممتلكات المكلف، بما في ذلك العقارات، المنقولات، الحسابات البنكية المفتوحة، وأي معلومة جبائية تساعد في معرفة وتحديد وضعية ممتلكاته، تُرسل هذه الاستمارة إلى المكلف مرفقة بإشعار بالمراقبة، ويُمنح أجلاً كافياً للرد من أجل التصريح بممتلكاته بشكل دقيق وشامل. وتهدف هذه الخطوة إلى التحقق من مدى صدق التصريحات الجبائية، من خلال إجراء مقاربات شكلية بين المعلومات المصرح بها وتلك المتوفرة، للكشف عن المداخل غير المصرح بها، بالإضافة إلى فحص التغيرات في الذمة المالية للمكلف، من جهة، ومقارنة قروض الحسابات المالية من جهة أخرى.

2. مرحلة مباشرة التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة:

بعد الانتهاء من المرحلة التحضيرية تنطلق عمليات التحقيق وفق الخطوات التالية:

2.1 طلب التوضيح والتبرير³:

بعد انتهاء فترة التحضير المقررة، تبدأ عملية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، حيث يقوم المحقق باستدعاء المكلف بغرض تزويده بكشوفات الحسابات البنكية والبريدية، إضافة إلى جميع الحسابات الأخرى التي يمتلكها. وبعد استلام هذه الكشوفات، يوضح المحقق للمكلف أهمية هذا التحقيق في سبيل توضيح وضعيته الجبائية، ويطلب منه تقديم معلومات تتعلق بـ:

- حالته المدنية؛
- مختلف الأعباء العائلية؛
- البيانات الخاصة بزمته المالية.

¹ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 21 الفقرة 3-، 2024 صفحة 16

² مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، 2011 ص 85.

³ فريد بلجيلالي وكريم بن شعايب، مرجع سبق ذكره، ص 6.

وبعد حصول المحقق على المعلومات المطلوبة، يقوم بدراستها وتحليلها ومقارنتها بمختلف التصريحات المقدمة، بهدف الكشف عن المخالفات أو الأخطاء المحتملة. وفي حال تبين أن المكلف يُقدّم تصريحات لا تعكس بدقة حقيقة مداخله، يمكن للمحقق أن يطلب توضيحات وتبريرات حول النقاط والإشكالات التي تم رصدها. كما يُلزم المحقق بالتحلي بجملة من الخصال:¹

- كسب ثقة المكلف وعدم إبراز المعلومات المتوفرة لديه وتركها للوقت المناسب؛
- فتح المجال للحوار وعدم الدخول بسرعة في نقاشات حول المشاكل التقنية لملفه الجبائي؛
- التركيز على مختلف المعلومات الجبائية المقدمة من طرف المكلف وتسجيلها؛
- التحلي بالصبر مع المكلف، دون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.

2.2 نتائج التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة:

بعد أن يقوم المحقق بمراقبة صحة التصريحات المتعلقة بالمداخيل الإجمالية الخاضعة للضريبة، ويقارنها بالمداخيل الفعلية المحققة خلال مزاولة المكلف لنشاطه، قد يتوصل إلى إحدى نتيجتين إما:

- قبول تصريحات المكلف الخاصة بأسس فرض الضريبة: وفي هذه الحالة، يجب على المحقق إشعار المكلف بعدم وجود أي تقويم ضريبي، ويتم ذلك من خلال رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام؛
- رفض تصريحات المكلف الخاصة بأسس فرض الضريبة: وذلك إذا تبين للمحقق أن المداخيل المصرّح بها غير حقيقية ولا تعكس الواقع الفعلي.

وعليه يقوم بإعادة تحديد أسس فرض الضريبة وإبلاغ المكلف برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصل بشكل كاف ومعللاً، كما أنه يتعين عليه الأخذ بأحكام المواد التي تأسس بموجبها إعادة التقويم للسماح للمكلف بفهم التقويمات، وحتى يتسنى له الرد عليها بملاحظات أو قبوله، مع منحه لمدة 40 يوماً.²

ثانياً: شروط التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة:³

تتميز هذه العملية بخصائص تجعلها حساسة وخطيرة، وهو ما دفع بالمشروع إلى إحاطتها بالسر المهني، وضبطها بجملة من الشروط القانونية الدقيقة التي تضمن حسن تنفيذها وتحقيق أهدافها بنجاح. ويمكننا من خلال المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية الاطلاع على شروطها كما يلي:

¹ سمية قحموش، مرجع ذكر سابقاً، ص 43.

² قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة الضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2024، المادة 21، ص 17.

³ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر، 2014، ص 50.

- 1- حسب الفقرة الأولى من هذه المادة 21 فإن التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة إلا على الأشخاص الطبيعيين، إذ يستثنى من هذا الإجراء الأشخاص المعنويون كالشركات. وحتى في حال كان التحقيق يخص أحد الشركاء داخل الشركة، فإن المعالجة تتم بصفة شخصية، أي من خلال دراسة نصيب الشريك المعني فقط، دون التطرق إلى الكيان المعنوي للشركة.
- 2- من خلال الشرط الأول، يتبين لنا أن المقصود من التحقيق المعمق هو معرفة الدخل الحقيقي للشخص الطبيعي (للتحقيق في "الضريبة على الدخل").
- 3- خلال هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى (أنظر المادة السادسة (6) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).
- 4- لا يمكن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

ثالثا: ضمانات المكلف الخاضع للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:

1. إرسال إشعار بالتحقيق:¹

- يحق للمكلف بالتحقيق المعمق أن يكون على علم مسبق، من خلال إرسال وصل بالاستلام، للإشعار بالتحقيق ويكون هذا مرفوقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة، ويجب أن يوضح الإشعار بالتحقيق ما يلي:
- الأجل الأدنى للتحضير (30) يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.
 - الفترة التي يتم فيها التحقيق تاريخ وساعة أول تحقيق.
 - ألقاب وأسماء ورتب المحققين.
 - الضرائب، الحقوق، الرسوم والاتاوى المعنية بالتحقيق.
 - في حال استدال المحققين، يجب إعلام المكلف فورا كتابيا.

2. الاستعانة بمستشار:²

يعلم كل مكلف بالضريبة بحقه في إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المحقق ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب وهذا مع بداية التحقيق.

كما تنص المادة 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه "له الحق في أن يستعين خلال عملية

¹ منال عجابي ونسرين بورقعة، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، 2020-2021، ص 26.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 3/21، قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، 2019، ص 14.

المراقبة بمستشار يختاره هو"، ويؤدي عدم الإشعار بحق الاستعانة بمستشار إلى إبطال إجراء الرقابة.

3. تحديد مدة التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة:

استحدثت المشرع الجزائري هذا النوع من التحقيق بموجب المادة 23 من قانون المالية 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 والتي تنص على أنه " يضاف إلى قانون الضرائب المباشرة قسم 6 مكرر عنوانه التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية ".¹

وحين استحدثه حدد المشرع للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة بنص المادة 131 مكرر من قانون الضرائب المؤجلة في فقرته الرابعة " لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على مدة تتجاوز السنة ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق المنصوص عليه في الفقرة 03 وإلا كان فرض الضريبة باطلا. ²

بالرجوع إلى التشريع الفرنسي، يتضح أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية قد مر بعدة مراحل قبل أن يُحاط بنفس الضمانات القانونية التي يتمتع بها التحقيق المحاسبي. ففي البداية، لم يكن القانون الفرنسي يحدد مدة زمنية لإنهاء هذا النوع من التحقيق، ما كان يمنح الإدارة الجبائية صلاحية واسعة دون قيود زمنية. غير أن هذا الوضع استمر إلى غاية صدور قانون 11 جويلية 1986، الذي حدد مدة التحقيق المعمق بسنة واحدة، وذلك بهدف حماية المكلف بالضريبة من تعسف الإدارة الجبائية، بالنظر إلى الطابع القهري الذي يميّز هذا الإجراء. الذي بدوره ساهم في رفع كفاءة المحققين وتحقيق مردودية أفضل، ما انعكس إيجابا على حجم التحصيل الضريبي، والذي يُعد أحد المصادر الرئيسية لتمويل ميزانية الدولة.³

• الاستثناءات الواردة على مدة التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة:

سبق وأن ذكرنا أن الإدارة الجبائية ملزمة بمدة معينة لإنهاء التحقيق الجبائي، لكن هذا المبدأ ليس مطلقا، حيث سمح القانون ببعض الحالات الاستثنائية التي يمكن فيها تمديد مدة التحقيق إذا وُجدت أسباب تبرّر ذلك.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991، المادة 23 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² المعدل والمتمم بالقانون رقم 18-18 المؤرخ في 27 ديسمبر، 2018 الصادر في الجريدة الرسمية العدد 79 المؤرخة في 30 ديسمبر 2018 المتضمن قانون المالية لسنة 2019.

³ لونيس عبد الوهاب، الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية، دراسة مقارنة مع القانون الفرنسي، رسالة ماجستير في القانون العام، جامعة وهران، 2001، ص 42.

وبموجب هذه الاستثناءات، يحق للإدارة الجبائية عدم التقيد بالمدة المنصوص عليها في المادتين 20-5 و21-5 من قانون الإجراءات الجبائية؛ وعليه فإن الاستثناءات الواردة على مدة التحقيق والتي لا يجوز للإدارة اختراقها وعدم احترامها وهي:¹

- حالة استعمال طرق تدليسية مثبتة قانوناً، أي اكتشاف الإدارة أثناء التحقيق بأن المكلف بالضريبة قد سعى إلى تغيير الحقيقة من أجل تخفيض أو إلغاء الضريبة المفروضة عليه، الأمر الذي يستلزم على الإدارة إجراء تحقيق أكثر تعمقا وأطول مدة.
- حالة تقديم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة وغير صحيحة أثناء التحقيق، وهي حالة تصرف المكلف بالضريبة سلباً مع الإدارة الجبائية وعدم تعاونه معها أثناء التحقيق، ساعياً إلى إبعادها عن الحقيقة بسوء نية.
- حالة عدم رد المكلف بالضريبة ضمن الآجال على طلبات التوضيحات أو التبريرات مما يفيد على أنه يسعى إلى ربح الوقت حتى يتسنى له تنظيم وترتيب أوراقه.

4. إرسال ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة:²

يتعين على الإدارة الجبائية أن تُرفق ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة مع الإشعار الموجّه للمكلف بشأن خضوعه للتحقيق. حيث يجب أن يبين الإشعار بوضوح للمكلف بأن نسخة من ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة هي مرفقة مع الإشعار بالتحقيق وهذا ما جاء في نص المادة 21-3؛³ فالإدارة ترسل هذا الميثاق قبل بداية أي تحقيق والذي يلخص القواعد الأساسية التي تستعمل أثناء هذه الرقابة ويعلم المعنيين بواجباتهم والضمانات التي يمنحها لهم القانون، وتمتلك إدارة الضرائب كامل الحرية في تعديل محتوى ميثاق المكلف بالضريبة، والمكلف لا يمكنه إلا الاستناد للبيانات الواردة بالميثاق الذي كان مطبقاً في الفترة التي أرسل فيها إليه.

الميثاق عبارة عن كتيب يتضمن معلومات عامة حول الإجراءات الضريبية، ولا يستند إلى نص قانوني محدد، بل هو نتيجة لاجتهادات الإدارة الجبائية. يهدف إلى توضيح الخطوط العريضة لهذه الإجراءات. ويخضع محتواه لرقابة القاضي، لضمان دقته وعدم تضليل المكلف بمعلومات ناقصة أو غير محدثة. وفي حال لم يتم تحديث الضمانات القانونية الواردة فيه، يُعتبر ذلك خللاً جوهرياً في الإجراءات يؤدي إلى بطلانها.

¹ سيد امير محمد، الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة أثناء فترة التحقيق الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 2، 2020، ص 515.

² حمزة بلهوشات، ضمانات المكلف بالضريبة في قانون الإجراءات الجبائية، مذكرة لنيل ماستر، جامعة محمد خيضر، 2016-2017، ص 44.

³ المادة 21-3، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره.

5. تبليغ نتائج التحقيق:¹

بعد الانتهاء من عملية التحقيق لأربع سنوات متتالية من محاسبة المكلف يجب على الإدارة تبليغ المكلفين بنتائج التحقيق المتوصل إليها وذلك حتى في حالة عدم إجراء إعادة التقويم، وذلك برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام؛ ويجب أن يكون مفصلاً ومعللاً بشكل كافٍ، مع الإشارة إلى المواد القانونية المعتمدة، بما يتيح للمكلف إعادة حساب أساس الضريبة وتقديم ملاحظاته أو قبوله لها.

يُمنح المكلف أجلاً قدره 40 يوماً لتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله، ويُعتبر عدم الرد بمثابة قبول ضمني. خلال هذا الأجل، يحق له طلب توضيحات شفهية من المحقق، ويمكنه أيضاً طلب جلسة استماع لتقديم تفسيرات إضافية.

يُسَلَّم استدعاء كتابي يحدّد تاريخ وساعة الاجتماع، مباشرة أو برسالة موصى عليها أو إلكترونياً، مع مهلة تحضير لا تقل عن 10 أيام قبل الاجتماع.

يجب إعلام المكلف في الاستدعاء بإمكانية حضور مستشار من اختياره للاجتماع. بعد الاجتماع، يُبلغ المكلف بالنتائج، ويُحرر محضر يُطلب منه التوقيع عليه. في حال الرفض، يُسجّل ذلك، وتُسَلَّم نسخة من المحضر له.

إذا رُفضت ملاحظات المكلف، يجب تبليغه بذلك برسالة مفصلة ومبررة.

وإذا تضمّنت هذه الرسالة أسباباً جديدة للتقويم أو عناصر لم تكن واردة سابقاً، يُمنح المكلف أجلاً إضافياً قدره 40 يوماً للرد.

وفقاً للمادة 96، لا يجوز فتح تحقيق جديد أو مراقبة لنفس الفترة ونفس الضريبة، بعد الانتهاء من التحقيق المعمق، إلا إذا ثبت أن المكلف قدّم معلومات خاطئة أو استعمل طرقاً تدليسية.

المطلب الثاني: الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.

سننطلق في هذا المطلب إلى مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي، خصائصها وأسس حسابها بالإضافة إلى التطرق للأشخاص الخاضعين والمعفيين منها.

الفرع الأول: إجراءات فرض الضريبة على الدخل الإجمالي

1. مفهوم الضريبة وخصائصها:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2024، المادة 21، الفقرة 5، 21، الفقرة 6، ص 17.

1.1 الضريبة على الدخل الإجمالي L'EMPOT SUR LE REVENU GLOBAL

باستقراء المادة رقم واحد (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد أنها تنص على¹:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"

1.2 خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):²

- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين؛
- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة؛
- ضريبة مباشرة: لأن المكلف لا يمكنه نقل عبئها إلى الغير؛
- ضريبة شخصية: حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف؛
- ضريبة وحيدة: تفرض ضريبة واحدة في السنة بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل؛
- ضريبة تصريحية: تقديم تصريح سنوي إلى مفتشية الضرائب محل إقامته بموجب وثيقة G01 يصرح بجميع مداخله قبل الفاتح من ماي من كل سنة؛³
- ضريبة تصاعدية: يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم إلى شرائح الدخل، الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك؛
- ضريبة اجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي، الذي يتحصل عليه بعد طرح من الدخل الإجمالي الخام التكاليف المنصوص عليها قانونا.⁴

2. أسس حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:⁵

تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي، وفقا للجدول المشار إليه أدناه:

الجدول رقم (1-1): الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة	الضريبة الدخل الإجمالي	الضريبة التراكمية
-------------------------------	--------------	------------------------	-------------------

¹ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الباب الأول، المادة (1).

² ام هاني بن زيان وجميلة سعدي، دور قانون المالية في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، 2021-2022، ص 12.

³ بن نابي حسين وطبيبي احمد عبد الجبار، محاسبة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة جيلالي بونعامة، خميس مليانة، 2016/2017، ص 13.

⁴ محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، 2012، ص 207.

⁵ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مديرية الضرائب، الضريبة على الدخل الإجمالي/المرتبات والأجور.

0	0	0%	لا يتجاوز 240.000 دج
55200	55200	23%	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
184800	129600	27%	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
472800	288000	30%	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
1106400	633600	33%	من 1,920,001 دج إلى 3.840.000 دج
/	/	35%	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر: الجريدة الرسمية، المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022.

الفرع الثاني: الأشخاص الخاضعين والمُعفيين من الضريبة

أولاً: الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي:

- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخلكم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- يخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.
- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:
 - 1- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكيين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل؛
 - 2- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية؛
 - 3- الأشخاص الذين يمارسون نشاطاً مهنياً بالجزائر سواء أكانوا أجراً أم لا.
 - 4- أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.¹

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، جانفي 2025، المادة 3، ص 10.

- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى؛¹
- تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالتهم؛²
- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة من الشركة تناسبيا مع حقوقهم فيها.³

ثانيا: الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي:⁴

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي؛ (أي يساوي أو أقل من 240.000 دج)
- السفراء والأعوان الديبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

يتناول هذا المبحث أبرز الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث، من خلال تحليل المتغيرات ذات الصلة. وقد تنوعت تلك الدراسات في طرق تناولها ومحاوّر معالجتها، بهدف الوصول إلى نتائج دقيقة وموثوقة. وتعد هذه الدراسة بمثابة محاولة لاستكمال ما لم تتطرق إليه الدراسات السابقة، أو لتسليط الضوء على بعض الجوانب التي لم تتل ما يكفي من البحث.

المطلب الأول: الدراسات الوطنية

حيث يركز هذا المطلب على أهم الدراسات المحلية والوطنية والتي لها علاقة بموضوع البحث؛ الدراسة الأولى: مليكة حمادي ونصيرة موسي، "دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن التهرب والغش الضريبي - دراسة حالة شخص طبيعي لدى مفتشية الضرائب لولاية سيدي بلعباس"، مجلة المشكاة في الاقتصاد والتنمية والقانون، المجلد 01، العدد 06، سنة 2017.

¹ نفس المرجع السابق، المادة 4، ص 10.

² نفس المرجع السابق، المادة 6، ص 11.

³ نفس المرجع السابق، المادة 7، ص 11.

⁴ نفس المرجع السابق، المادة 5، ص 10.

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية هذا النوع من التحقيقات في تحصيل المستحقات الجبائية الناتجة عن الفروقات في التصريحات المتعلقة بالعمليات المالية والتجارية للمكلفين بالضريبة.

وقد انطلقت الدراسة من إشكالية تمحورت حول السؤال التالي: "هل يمكن للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة الكشف عن تجاوزات في التصريحات عن عمليات الشراء والبيع للعقارات المنقولة؟". اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري، ومنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي على مستوى مفتشية الضرائب، باختيار عينة من المكلفين بالضريبة تابعين لمديرية الضرائب. لولاية سيدي بلعباس

وأظهرت النتائج أن التحقيق المعمق يُعدّ إجراءً خاصاً بالأشخاص الطبيعيين، حيث يهدف إلى دراسة مصادر دخلهم المختلفة وتقدير واقعي لمصاريفهم المعيشية ومصاريف أفراد عائلاتهم، كما أثبتت فعاليته في الكشف عن الغش الضريبي واسترجاع مبالغ معتبرة من المستحقات الجبائية.

الدراسة الثانية: منال عجابي ونسرين بورقعة، "دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين -دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية غرداية-"، مذكرة ماستر في تخصص تدقيق ومراقبة التسيير بجامعة غرداية، السنة الجامعية 2020-2021.

هدفت الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التحقيق المعمق وتسليط الضوء على دوره في مراقبة الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين،

حيث انطلقت من إشكالية محورية حول "ما هو أثر التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين؟".

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، ومنهج دراسة الحالة على مستوى مديرية الضرائب بغرداية في الجانب التطبيقي، مع التركيز باختيار عينة مكوّنة من المكلفين بالضريبة تابعين لمديرية الضرائب لولاية غرداية.

وأظهرت النتائج أن للمحققين الجبائيين صلاحية الاطلاع الكامل على ملفات ووثائق المكلفين، دون معارضة، وذلك ضماناً لإجراء التحقيق وفقاً لأحكام قانون الإجراءات الجبائية. كما خلصت الدراسة إلى أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يُعد من بين أهم الآليات التي تُسهم بشكل مباشر في تعزيز إيرادات الخزينة العامة.

الدراسة الثالثة: عبد الرؤوف بوجريو ومصباح حراق، "التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ودوره في تفعيل التحصيل الجبائي دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب لولاية ميلة خلال الفترة (2010-2019)، مجلة مילاف للبحوث والدراسات، المجلد 8، العدد 1، جوان 2022، المركز الجامعي لميلة (الجزائر)، سنة 2022.

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على أحد أشكال الرقابة الجبائية، والمتمثل في التحقيق المعمق، من خلال استعراض الإجراءات المتبعة في تنفيذه، إلى جانب الضمانات القانونية الممنوحة للمكلفين الخاضعين له.

وقد طرحت الدراسة الإشكالية التالية "ما هو دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين في تفعيل التحصيل الجبائي بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ميلة خلال الفترة 2010-2019؟"، وذلك اعتماداً على المنهج الوصفي التحليلي، وبالتركيز على فئة المكلفين بالضريبة.

وأظهرت النتائج أن الإدارة الجبائية لا يمكنها تحصيل أي دين ضريبي دون وجود سند تحصيل رسمي يثبت مديونية المكلف تجاه الإدارة الضريبية، مع الإشارة إلى تنوع هذه السندات حسب نوع الضرائب والرسوم وطبيعة المكلفين الخاضعين لها.

الدراسة الرابعة: صورية بودرع وريمة فرج الله، "دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في كشف الوعاء الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي"، مذكرة ماستر في تخصص المحاسبة والجباية المعمقة بجامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل، السنة الجامعية 2021-2022،

هدفت الدراسة لإبراز أهمية التحقيق الجبائي المعمق في الكشف عن المداخل الحقيقية غير المصرح بها من طرف الأشخاص الطبيعيين.

وقد تمحورت إشكالية الدراسة حول "كيفية مساهمة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في كشف الوعاء الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي للمكلفين بالضريبة". اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الشق النظري، ومنهج دراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل في الشق التطبيقي، مستهدفة شريحة من المكلفين بالضريبة.

توصلت النتائج إلى أن التحقيق المعمق يُطبق على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة عن السنوات الأربع الأخيرة، ويشمل جميع مداخلهم وعناصر ثرواتهم. ورغم فعاليته في كشف الوعاء الضريبي، إلا أن تنفيذه يصطدم بحساسية كبيرة من طرف المكلفين، الذين يعتبرونه تدخلاً في خصوصياتهم، ما يؤثر سلباً على أداء المحققين الجبائيين.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية:

يحتوي هذا المطلب على بعض الدراسات الأجنبية ذات الصلة بموضوع البحث والتي يمكن ان نلخصها في الجداول الآتية:

الدراسة الأولى: سليمان الدالي ورواد داؤود، "دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي دراسة ميدانية في مديريات المال بمحافظة اللاذقية"، مقال بمجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا، سنة 2015.

هدفت هذه الدراسة الى إبراز دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي في سورية، وذلك من خلال بيان أثر إجراءات التدقيق الضريبي في اكتشاف ظاهرة التهرب الضريبي؛ تحديد الصعوبات التي تواجهها عملية التدقيق الضريبي في سورية؛ اقتراح الآليات التي تدعم عملية التدقيق الضريبي لاكتشاف ظاهرة التهرب الضريبي.

وقد انطلقت الدراسة من إشكالية تمحورت حول السؤال التالي: "ما آلية ممارسة إجراءات التدقيق الضريبي في سورية؟ وما دور عملية التدقيق الضريبي بمختلف مراحلها في اكتشاف ظاهر التهرب الضريبي في سورية؟"

اعتمدت الدراسة على منهج تحليل المحتوى لأهم ما كتب في المراجع والبحوث المتعلقة بموضوع البحث، حيث اعتمد الباحث على القيام بدراسة ميدانية تتمثل بتوزيع استبانة ومقابلات شخصية مع الاطراف الملزمة بتطبيق اجراءات التدقيق الضريبي، وهذا في دائرة الأرباح الحقيقية وقسم الاستعلام الضريبي في مديريات المال بمحافظة اللاذقية ومناطقها.

وأظهرت النتائج أن:

- عملية التدقيق الضريبي يتم التخطيط لها من طرف الادارة الضريبية حيث تتم هذه العملية قبل البدء بعملية التدقيق وذلك ليتسنى للإدارة الجبائية كشف اي تلاعبات او تهرب من طرف المكلفين؛
- تدعيم مصداقية التدقيق الضريبي من خلال جمع عدد كافي من الادلة والقرائن يساعد مراقب الدخل في الكشف والحد من التهرب الضريبي، رغم ذلك لاتزال تواجه صعوبات في تأدية هذه المهمة على أكمل وجه نظرا لضعف وقلة خبرة اطارات هذا القطاع وعدم حصولهم على التدريب المناسب، بالإضافة الى قصور في قيام بعض مراقبي الدخل بجمع وتقييم الادلة التي يحصلون عليها من اجراءات التدقيق؛

الدراسة الثانية: محمد محمود نيب حوسو، "التدقيق للأغراض الضريبية"، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2005.

هدفت دراسة الباحث الى تحقيق الرقابة الضريبية من خلال ايجاد نظام رقابي ضريبي فعال. وذلك عن طريق

دراسة العلاقات البنوية بين معايير النظام الضريبي ومعايير التدقيق لمختلف أوجه أنشطة التدقيق الممارسة حاليا في الوحدات الاقتصادية في فلسطين أو الدول التي تعتبر الضرائب أحد مصادرها؛

استخدم الباحث أكثر من منهج لجمع المعلومات والبيانات الكافية والمتمثلة في أسلوب القراءة التحليلي للدراسات النظرية المرتبطة بموضوع التدقيق سواء في مناطق السلطة الوطنية ' فلسطين' أو الدول المجاورة المنهج الاستقرائي بالإضافة إلى منهج تحليل المضمون ومنهج دراسة الحالة؛

وأظهرت النتائج أن ايجاد نظام تدقيق ضريبي فعال لمكافحة الغش الضريبي، والتحايل في الحسابات، لا تكمن فقط في الوسائل العقابية المنصوص عليها في القوانين الضريبية، أو قواعد المعايير المهنية الصادرة عن المؤسسات المهنية في فلسطين أو الخارج، وإنما أيضا في حسن استخدام الإدارة الضريبية لمواردها المتاحة، وخاصة مواردها البشرية، وتعاونها بشكل علمي ومدرس مع المؤسسات المهنية العاملة في ميادين المحاسبة وتدقيق الحسابات سواء كانت على مستوى الصعيد العملي أو الأكاديمي.

الدراسة الثالثة: بان صلاح عبد القادر وصبا فاروق خضر الدليمي، "الفحص الضريبي، مقال في المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، العدد 01، 2019، ص ص 109-95، جامعة بغداد، العراق، سنة 2019.

هدفت الدراسة إلى ابراز وتبيان ان الفحص الضريبي أداة وأسلوب يساعد في تحقيق مبدأ العدالة الضريبية، وذلك عن طريق التحقق من الدخول الخاضعة للضريبة وضمان حصرها وضبط عمليتي التحاسب الضريبي والجبائية، ومنع حالات التهرب الضريبي أو الحد منها، وصولا الى تحقيق الإيرادات التي تشكل جزءا كبيرا من الموازنة العامة للدولة.

استخدم الباحثان منهج التحليلي والوصفي والاستقرائي للنصوص القانوني؛

أظهرت النتائج أن:

- عملية الفحص الضريبي جعلت المكلف والفاحص شريكين في عملية الفحص الضريبي الصحيح والمنتكامل؛
- قرار الفحص الضريبي هو قرار إداري صادر عن سلطة إدارية، ألا وهي السلطة المالية؛
- عملية الفحص الضريبي لا تتم في العراق إلا بعد ان يتمسك المكلف بحساباته، إذ لا يوجد فحص بدون تمسك.

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

يركز هذا المطلب على المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من خلال ذكر أهم أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين دراستنا ودراسات السابقة التي تم ذكرها سابقا.

الفرع الأول: المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات المحلية

تلخيص أهم الفروقات بين دراستنا والدراسات الوطنية والمحلية في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-2): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الوطنية

المقارنة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة الحالية مع دراسة مليكة حمادي ونصيرة موسي	- كلتا الدراستين درست متغير التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة؛ - انتهجت الدراستين المنهج الوصفي التحليلي، ومنهج دراسة الحالة؛ - توصلتا كلتا الدراستين لنفس النتائج التي تدور حول إمكانية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة في تعديل التصريحات الجبائية من خلال إعادة تقدير الدخل الإجمالي لدى الأشخاص الطبيعيين، وبالتالي المساهمة في استرجاع قيم معتبرة من المستحقات الجبائية.	- الدراسة المقارنة عبارة عن مقال في حين الدراسة الحالية مذكرة تخرج؛ - اختلفتا في المتغير الثاني، بحيث درست الدراسة المقارنة التهرب الضريبي، أما الدراسة الحالية كان المتغير الدخل الإجمالي. - هدفت الدراسة المقارنة إلى تبيان أهمية آلية التحقيق المعمق، ودورها في تحصيل مستحقات جبائية ناتجة عن فروقات التصريحات، أما بالنسبة للدراسة الحالية فهذه لإبراز أثر فعالية التحقيق المعمق في تحديد الدخل الإجمالي الحقيقي للأشخاص الطبيعيين؛
الدراسة الحالية مع دراسة منال عجابي ونسرين بورقعة	- كلتا الدراستين درست نفس متغيرات الدراسة؛ - انتهجت الدراستين المنهج الوصفي التحليلي، ومنهج دراسة الحالة؛ - الجانب التطبيقي للدراستين كانا في ولاية غرداية؛ - توافقت الدراستين من حيث الهدف الذي يحدد دور التحقيق المعمق في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.	- اختلاف الحد الزمني للدراستين الذي قد يغير من نتائج الحالة التطبيقية بحكم تغير في القوانين الجبائية؛ - توصلت الدراسة الحالية أن غياب المتابعة لما بعد التحقيق يؤدي إلى تراجع المكلف عن التصريح بدخل مطابق للواقع في السنوات اللاحقة، في حين أن الدراسة المقارنة لم تحدد الأثر المستدام لهذا التحقيق من غير إبراز أهميته في الوقت ذاك.
الدراسة الحالية مع دراسة عبد	- كلتا الدراستين درست نفس متغيرات الدراسة؛	- الدراسة المقارنة عبارة عن مقال في حين الدراسة الحالية مذكرة تخرج؛

- انتهجت الدراستين المنهج الوصفي التحليلي، ومنهج دراسة الحالة؛ - هدفت الدراستين لإبراز فعالية VASEF في تصحيح التصريحات الجبائية، وتحسين دقة التقدير الجبائي.	الرؤوف بوجريو ومصباح حراق	- اختلفتا في المتغير الثاني، بحيث درست الدراسة المقارنة التحصيل الجبائي، أما الدراسة الحالية فكان المتغير هو الدخل الإجمالي؛ - توصلت الدراسة المقارنة أنه لا يمكن للإدارة الجبائية تحصيل أي دين ضريبي دون توفر سند تحصيل رسمي يثبت دائنية المكلف بالضريبة اتجاه الإدارة الضريبية، في حين الدراسة الحالية لم تتطرق إلى هذا الجانب.
- تشابهت الدراستين في المتغيرات المدروسة؛ - اعتمدتا نفس المنهج في كل من الفصلين؛ - توافقتا كذلك من حيث الهدف الذي يحدد دور التحقيق المعمق في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.	الدراسة الحالية مع دراسة صورية بودرع وريمة فرج الله	- توصلت الدراسة المقارنة أنه رغم فعالية التحقيق المعمق في كشف الوعاء الضريبي، إلا أن تنفيذه يصطدم بحساسية كبيرة من طرف المكلفين، الذين يعتبرونه تدخلاً في خصوصياتهم، ما يؤثر سلباً على أداء المحققين الجبائيين، عكس الدراسة الحالية التي أكدت أن التقيد بالإجراءات القانونية واحترام شروط التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة يساهم في حماية حقوق المكلف بالضريبة ويُعزز من شعوره بالعدالة الجبائية.

المصدر: من اعداد الطالبة بناءً على معطيات الدراسة المقارنة

الفرع الثاني: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراست الاجنبية

يمكن تلخيص أهم الفروقات بين الدراسة الحالية والدراست الاجنبية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1-3): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية

المقارنة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة الحالية مع دراسة سليمان الدالي (سوريا)	- تشابهت الدراسة من حيث الهدف حيث كان الهدف من هذه الدراسة هو كيفية الحد من التهرب الضريبي وما والوسائل التي وفرتها الدولة لمعالجته؛ - تشابهت من حيث المنهج المتبع في الجزء النظري أي المنهج التحليلي الوصفي؛	- الحد المكاني، سوريا؛ - الاختلاف في التسمية فالدراسة الحالية تعتمد مصطلح التحقيق بينما الدراسة المقارنة تعتمد على مصطلح التدقيق؛ - متغيرات الدراسة مختلفة؛ - المنهج المتبع في الجزء التطبيقي في الدراسة المقارنة هو الاستبيان بينما الدراسة الحالية فهو دراسة حالة - النتائج المتحصل عليها في الدراسة المقارنة انه لا تزال تواجه الإدارة الجبائية صعوبات في تأدية هذه المهمة على أكمل وجه نظرا لضعف وقلة خبرة اطارات هذا القطاع وعدم حصولهم على التدريب المناسب، أما بالنسبة للنتائج الحالية فتأدية المهمة على أكمل وجه قائم على المعلومات المتحصل عليها وتجاوب المكلف مع المحققين بإعطائهم ما يلزم لعملية التحقيق.
الدراسة الحالية مع دراسة محمد محمود ذيب حوسو (فلسطين)	- اعتمدتا نفس المنهج لتحليل الدراسة؛	- الحد المكاني: فلسطين - متغيرات الدراسة كانت بالنسبة للدراسة المقارنة درست التدقيق للأغراض الضريبية، يعني بصفة عامة عن متغيرات الدراسة الحالية؛ - الاختلاف في التسمية فالدراسة الحالية تعتمد مصطلح التحقيق بينما الدراسة المقارنة تعتمد على مصطلح التدقيق؛ - اختلفتا في الهدف، فالدراسة المقارنة هدفت لدراسة العلاقات البنوية بين

معايير النظام الضريبي ومعايير التدقيق لمختلف أوجه أنشطة التدقيق الممارسة آنذاك في فلسطين، بينما الدراسة الحالية فركزت على نوع معين للتحقيق وأثره في الرقابة على الدخل الإجمالي. - نتائج الدراسة المقارنة تمحورت حول أن الوسائل العقابية المنصوص عليها في القوانين الضريبية وقواعد المعايير المهنية الصادرة عن المؤسسات المهنية لا تكفي لإيجاد نظام تدقيق ضريبي فعال لمكافحة الغش الضريبي، بينما في الجزائر الرقابة الجبائية تلعب دور فعال في استرجاع قيم معتبرة من الضرائب.		
- الحد المكاني: العراق؛ - الاختلاف في التسمية فالدراسة الحالية تعتمد مصطلح التحقيق بينما الدراسة المقارنة تعتمد على مصطلح الفحص؛ - اعتمدت الدراسة المقارنة منهج التحليلي والوصفي والاستقرائي للنصوص القانوني.	- توافقت متغيرات الدراسة لكن على العموم درست بصفة عامة الرقابة غير أن دراستنا تحددت في شكل واحد من الرقابة؛ - تشابهت الدراستان من حيث الهدف حيث كان الهدف المشترك هو إبراز وتبيان أن الفحص الضريبي (الرقابة الجبائية) أداة وأسلوب يساعد في تحقيق مبدأ العدالة الضريبية؛	الدراسة الحالية مع دراسة : بان صلاح وصبا فاروق خضر(العراق)

	- نتائج الدراسة المقارنة بينت أن المكلف بالضريبة يجب عليه أن يُعلن رسميًا أنه يعتمد على حساباته المحاسبية في تحديد دخله وأساسه الضريبي، وهذا لتتم عملية الفحص الضريبي في العراق، نفس الشيء بالنسبة للدراسة الحالية لأن الجزائر تعتمد على النظام التصريحي.	
--	--	--

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على معطيات الدراسة المقارنة

خلاصة:

بعد تناول مختلف الجوانب النظرية المرتبطة بموضوع الدراسة، يمكن القول إن هذا الفصل قد شكّل الأساس المفاهيمي لفهم التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة والدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، من خلال استعراض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالنظام الجبائي، وبشكل خاص مكونات الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين وفقاً للتشريع الجبائي الجزائري. كما تم التطرق بشكل مفصل إلى التحقيق المعمق من حيث تعريفه، شروطه، والضوابط القانونية التي تحكمه، إلى جانب توضيح مكانته ضمن أشكال الرقابة الجبائية المعتمدة لمحاربة التهرب الضريبي وتعزيز الالتزام الجبائي.

ومن جهة أخرى، تم استعراض أبرز الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع، سواء على المستوى المحلي أو الدولي، مما سمح بتكوين قاعدة معرفية متينة تدعم الإشكالية المطروحة وتبرز أهمية هذه الآلية الرقابية الحديثة.

وتمثل هذه المعطيات النظرية تمهيداً أساسياً للفصل الثاني من الدراسة، الذي سيتناول الجانب التطبيقي من خلال تحليل حالات ميدانية واقعية، بهدف الوقوف على الأثر الفعلي للتحقيق المعمق في تحسين التصريح بالدخل ومردودية الإدارة الجبائية.

الفصل الثاني:

دراسة حالة مركز الضرائب

لولاية غرداية

(CDI Ghardaïa)

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجانب النظري والذي تطرقنا فيه للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة كشكل من أشكال الرقابة الجبائية المتعلقة بمداخل الأشخاص الطبيعيين، باعتبارهما أكثر تطبيقاً من طرف مراقبي الإدارة الضريبية وذلك للتمكن من معرفة مدى صحة تلك التصريحات للعمليات المالية والتجارية للمكلفين بالضريبة.

وعليه قمنا بتخصيص هذا الفصل بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية غرداية وبالتحديد مكتب المراجعة الجبائية لتسليط الضوء على كل متطلبات البحث في المجال التطبيقي، الذي سنكشف من خلاله مدى مساهمة التحقيق المعمق في الكشف عن الغش في التصريح وبالتالي المساهمة في استرجاع قيم معتبرة من المستحقات الجبائية، مع إمكانية الإجابة على إشكالية البحث واختبار الفرضيات الموضوعة.

كما تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين نستهلها بتقديم مركز الضرائب لولاية غرداية، مع التركيز على المصلحة الرئيسية للمراقبة لكونها حقل البحث في الدراسة الميدانية، في حين المبحث الثاني فخصص لدراسة حالتين من الحالات الخاضعة للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة وهذا للمكلفين المختارين حسب معايير معينة والخاضعين للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: بطاقة فنية لمركز الضرائب لولاية غرداية

المطلب الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية غرداية

الفرع الأول: تعريف مركز الضرائب

يعتبر مركز الضرائب أهم هيكل جبائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب، فهو يغطي الأهمية الغالبة للمجتمع الجبائي في الولاية والمتكونة من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وتسييره مجموعة منتقاة من الأعوان الجبائيين ذو كفاءة ومستوى تعليمي وخبرة من شأنها مواكبة العصرنة التي ترمي الإدارة الجبائية إحداثها على مستوى القطاع سواء في الجانب التصريحي أو التحصيلي، وله خصوصية في توسيع الوعاء الجبائي والتخفيف من ظاهرة عدم المساواة في توزيع الأعباء الجبائية بين المكلفين بالضريبة.¹

الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب

يكلف مركز الضرائب ب:²

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص "مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة"؛
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعابنتها والمصادقة عليها؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية، وتدرس الشكاوى وتعالجها؛

¹ المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، العدد 2011/54.

² الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz.

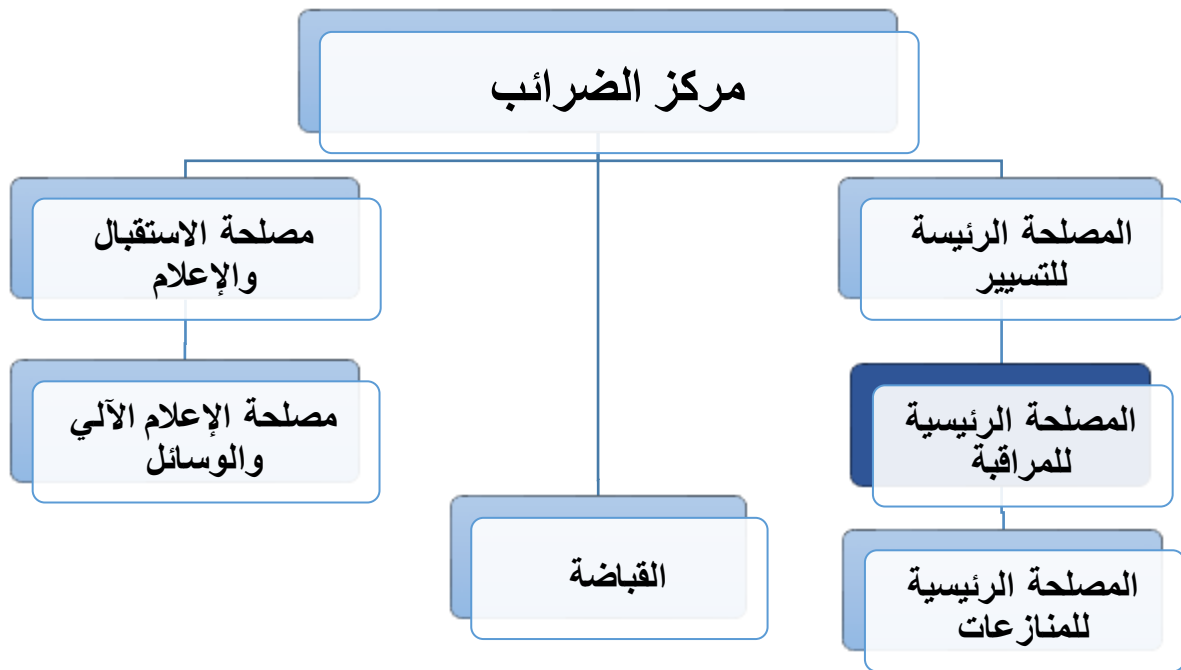
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسية؛

- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بولاية غرداية

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين:¹

الشكل (2-1): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بولاية غرداية.



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz تم الاطلاع عليه يوم 2025/05/10 على الساعة 12:40.

المطلب الثاني: مهام وصلاحيات المصالح الجبائية التابعة لمركز الضرائب²

أولا: المصلحة الرئيسية للتسيير:

1- مهامها:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات؛

¹ الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب . www.mfdgi.gov.dz

² نفس المرجع السابق.

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/أو لمراجعة المحاسبة؛
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

2- تعمل على تسيير:

- أ- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
 - ب- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
 - ت- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجارية؛
 - ث- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
 - ج- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.
- ثانيا: المصلحة الرئيسية للمراقبة:

وهي محل الدراسة، بحيث تشرف على

الشكل (2-2): المصلحة الرئيسية للمراقبة



المصدر: من اعداد الطالبة بناءً على الهيكل التنظيمي المقدم من طرف مركز الضرائب.

1- مهامها:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛

- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

1- تعمل على تسيير:

- أ- مصلحة البطاقات والمقارنات، وتكلف ب:
 - تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛
 - مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
 - التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.
- ب- مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:
 - إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛
 - اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.
- ج- مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق؛ وتكلف ب:
 - برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعائنات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
 - اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

ح- مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛
- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

ثالثا: المصلحة الرئيسية للمنازعات:

1- مهامها:

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

2-تعمل على تسيير:

أ- مصلحة الاحتجاجات، وتكلف بـ:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و/أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر؛
- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- معالجة منازعات التحصيل.

ب- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، وتكلف بـ:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة واختصاص لجان الطعن الإعفاي؛
- المتابعة، بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية؛

ج- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع، وتكلف بـ:

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

رابعاً: القباضة:

1- مهامها:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

2- تعمل على تسيير:

أ- مصلحة الصندوق؛

ب- مصلحة المحاسبة؛

ت- مصلحة المتابعات؛

ث- تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

خامسا: مصلحة الاستقبال والإعلام:

تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

سادسا: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل

وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

المبحث الثاني: دراسة الحالة

سنتطرق من خلال هذا المبحث لتجسيد الجانب التطبيقي من الدراسة من خلال عرض وتحليل عدد من الحالات الميدانية التي خضعت للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، ويهدف هذا المبحث إلى إبراز كيفية تطبيق هذا النوع من التحقيق ميدانياً، وتقييم أثره الفعلي على التصريح بمداخل الأشخاص الطبيعيين، وذلك استناداً على معطيات حقيقية مستمدة من مركز الضرائب بولاية غرداية.

المطلب الأول: الدراسة التطبيقية الأولى

الفرع الأول: التبليغ الأولي

في إطار إجراءات التحقيق المعمق لوضعيتكم الجبائية الشاملة للفترة غير المتقدمة الممتدة من 2019/01/01 إلى غاية 2022/12/31؛ تم إرسال الإشعار إلى المكلف أحمد، م بتاريخ: 2024/03/12، لإعلام المكلف بعملية التحقيق طبقاً للمادة 21 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية ويمنح للمكلف أجل 30 يوم للتحضير لعملية التحقيق وفق أحكام المادة 21 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

1. معلومات حول المكلف بالضريبة.

الجدول رقم (2-1): معلومات المكلف بالضريبة

أحمد، م	الاسم واللقب
1981/09/04	تاريخ الميلاد
حي المؤذن، بالقرارة ولاية غرداية	العنوان
مستثمر فلاحي	النشاط

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب. بعد الاطلاع على ملفكم الجبائي الخاص بنشاط الاستثمار الفلاحي من جهة، ومن جهة أخرى الحوار الذي أجري معكم بتاريخ 2024/04/12 بمقر إقامتكم الذي قدمتم خلاله بعض التوضيحات والوثائق المتعلقة بنشاطكم في مجال الاستثمار الفلاحي؛ قمنا بتحرير محضر سجلت فيه جميع المعلومات وامضي من طرف المكلف والمحققين تحت رقم: 2023/123، بتاريخ: 2024/04/29.

وعلى ضوء هذا قمنا بإعداد حساب الموارد والاستخدامات للفترة غير المتقدمة حيث تبين وجود فرق غير مصرح في المداخل وهو كما يلي:

2. حساب الموارد والاستخدامات

الجدول رقم (2-2): جدول حساب الموارد:

الوحدة: دينار جزائري

الموارد	2019	2020	2021	2022
الحساب البنكي	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
المدخلات المصرحة	304.758	304.758	304.758	304.758
دعم الاستثمار الفلاحي	1.099.355	1.099.355	1.099.355	1.099.355
مدخلات بيع منتجات فلاحية	1.812.056	1.623.965	2.012.436	1.799.768
معفية				
المجموع	3.216.169	3.028.078	3.416.549	3.203.881

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المركز

➤ مجموع الموارد لسنة 2019 = الحساب البنكي + المدخلات المصرحة + دعم الاستثمار الفلاحي +
مدخلات بيع منتجات فلاحية معفية

$$\text{مجموع الموارد لسنة 2019} = 1.812.056 + 1.099.355 + 304.758 + 00 =$$

$$\text{مجموع الموارد لسنة 2019} = 3.216.169 \text{ دج}$$

$$\text{➤ مجموع الموارد لأربع سنوات} = 3.216.169 + 3.028.078 + 3.416.549 + 3.203.881 =$$

$$12.864.677 \text{ دج}$$

الجدول رقم (2-3): جدول حساب الاستخدامات.

الوحدة: دينار جزائري

الاستخدامات	2019	2020	2021	2022
رصيد بنكي نهاية الفترة	3.031	3.031	3.031	3.031
مصاريف استصلاح فلاحي	2.198.711	2.198.711	2.198.711	2.198.711

795.836	910.220	1.012.028	906.028	مصاريف متعلقة بالإنتاج الفلاحي
/	220.000	/	/	مصاريف النمط المعيشي:
480.000	480.000	480.000	480.000	- سفر للعمرة
/	/	729.525	729.525	- مصاريف الحياة اليومية
3.477.578	3.811.962	4.423.295	4.317.295	- مصاريف بناء بيت
16.030.130			المجموع الكلي	

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المركز

➤ **مجموع الاستخدامات لسنة 2019 = رصيد بنكي نهاية الفترة + مصاريف استصلاح فلاح +**

مصاريف متعلقة بالإنتاج الفلاحي + مصاريف الحياة اليومية + مصاريف بناء بيت

مجموع الاستخدامات لسنة 2019 = 729.525 + 480.000 + 906.028 + 2.198.711 + 3.031 =

مجموع الاستخدامات لسنة 2019 = 4.317.295 دج

➤ **مجموع الكلي للاستخدامات = 3.477.578 + 3.811.962 + 4.423.295 + 4.317.295 =**

16.030.130 دج =

➤ **طريقة حساب المصاريف اليومية:**

تم اعتماد المصاريف اليومية بمبلغ 40.000 دج لكل شهر بموجب محضر معاينة ممضي من طرف المكلف من جهة وأعوان التحقيق من جهة أخرى، وتم الأخذ بعين الاعتبار المنطقة التي يسكنها المكلف الخاضع لعملية التحقيق لتحديد أسعار المصاريف اليومية؛

➤ **عملية حساب المصاريف اليومية للشهر = 40.000 × 12 = 480.000 دج.**

الجدول رقم (2-4): جدول الفرق بين الموارد والاستخدامات.

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2019	2020	2021	2022
الموارد	3.216.169	3.028.078	3.416.549	3.203.881

3.477.578	3.811.962	4.423.295	4.317.295	الاستخدامات
(-273.697)	(-395.413)	(-1.395.217)	(-1.101.126)	الفرق بين الموارد والاستخدامات
(-3.165.453)		المجموع الكلي للفروقات		

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

➤ حساب الفرق لسنة 2019:

الفرق = الموارد - الاستخدامات

الفرق = 4.317.295 - 3.216.169

الفرق = (-1.101.126)

➤ المجموع الكلي للفروقات: (-3.165.453) دج.

هذا الفرق يعتبر مداخيل غير مصرحة وسيخضع للضريبة على الدخل الإجمالي IRG للسنوات 2019، 2020، 2021 و2022.

الجدول رقم (2-5): جدول حساب المداخيل:

الوحدة: دينار جزائري

2022	2021	2020	2019	التعيين/السنوات
3.203.881	3.416.549	3.028.078	3.216.169	الدخل المصرح
(-273.697)	(-395.413)	(-1.395.217)	(-1.101.126)	الزيادات
3.477.578	3.811.962	4.423.295	4.317.295	الدخل المصحح

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

➤ شرح جدول حساب الدخل المصحح:

سنة 2019: الدخل المصرح + الزيادات = الدخل المصحح

: 4.317.295 = (-1.101.126) + 3.216.169 دج

(هكذا يتم احتساب الدخل المصحح لباقي السنوات)؛

الجدول رقم (2-6): جدول الحقوق المستدركة والعقوبات:

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2019	2020	2021	2022
الزيادات	1.101.126	1.395.217	395.413	273.697
المعدل	الجدول التصاعدي لقانون المالية 2008	الجدول التصاعدي لقانون المالية 2022		
ضريبة الدخل من IRG	270.337	358.565	35.745	7.750
معدل العقوبة	%25	%25	%10	%10
العقوبات	67.584	89.641	3.574	775
المجموع	337.921	448.206	39.319	8.525
	المجموع الكلي			
				833.971

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

تمت فرض الضريبة على الدخل الإجمالي وفق المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أما العقوبات فقد تم تطبيقها طبقا للمادة 192 و 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 38 مكرر - ومن قانون الإجراءات الجبائية، كما يوضحه جدول الحقوق المستحقة التالي:

الجدول (2-7): جدول الحقوق المستحقة

قيمة الضريبة	نسبة الغرامة
من 0 إلى 50.000 دج	%10
من 50.000 دج الى 200.000 دج	%15

أكثر من 200.000 دج	25%
--------------------	-----

المصدر: المادة 38 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

الجدول رقم (2-8): الجدول التصاعدي لقانون المالية 2008

الوحدة: دينار جزائري

الضريبة التراكمية	الضريبة الدخل الإجمالي	معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	0	0%	لا يتجاوز 120.000 دج
48.000	48.000	20%	من 120.000 دج إلى 360.000 دج
372.000	324.000	30%	من 360.000 دج إلى 1.140.000 دج
/	/	35%	أكثر من 1.140.000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم (2-9): الجدول التصاعدي لقانون المالية 2022

الوحدة: دينار جزائري

الضريبة التراكمية	الضريبة الدخل الإجمالي	معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	0	0%	لا يتجاوز 240.000 دج
55.200	55.200	23%	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
184.800	129.600	27%	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
472.800	288.000	30%	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج

1.106.400	633.600	33%	من 1,920,001 دج إلى 3.840.000 دج
/	/	35%	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر: الجريدة الرسمية، المادة 31 من قانون المالية 2022.

➤ شرح جدول الحقوق المستدركة:

تم إخضاع الزيادات للجدول التصاعدي كالاتي:

سنة 2019 و 2020: (قانون المالية 2008)

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2019:

$$270.337 \text{ دج} = 48.000 + 30\% \times (360.000 - 1.101.126)$$

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2020:

$$358.565 \text{ دج} = 48.000 + 30\% \times (360.000 - 1.395.217)$$

سنة 2021 و 2022: (قانون المالية 2022)

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2021:

$$35.745 \text{ دج} = 00 + 23\% \times (240.000 - 395.413)$$

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2022:

$$7.750 \text{ دج} = 00 + 23\% \times (240.000 - 273.697)$$

بعد الانتهاء من الإجراءات الأولية تم تحرير وثيقة التسوية الأولية تحت رقم 2024/12 بتاريخ 2024/11/15 وإرسالها إلى مكان إقامة المكلف ومنح له أجل أربعين يوم للرد عن الضريبة التي تأسست في حقه وفق المادة 21 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: التبليغ النهائي

بعد استنفاد المدة القانونية (40 يوم) المحددة من طرف المشرع لتقديم أي طعن يراه مبررا للرد حول وثيقة التسوية وبعد ورود رد المكلف بتاريخ 2024/12/03، كان اعتراض المكلف حول ملاحظة واحدة متعلقة بموارده، بحيث لم يتم احتساب مبالغ متحصل عليها من الميراث لسنة 2020، مما استوجب تحرير محضر

جديد تحت رقم 2025/07 حول مبلغ الميراث والذي كان مبلغه 1.000.000 دج؛ ومنه التغيرات ستمس جدول الموارد.

الجدول رقم (2-10): جدول حساب الموارد الجديد

الوحدة: دينار جزائري

2022	2021	2020	2019	الموارد
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الحساب البنكي
304.758	304.758	304.758	304.758	المدخلات المصرحة
1.099.355	1.099.355	1.099.355	1.099.355	دعم الاستثمار الفلاحي
1.799.768	2.012.436	1.623.965	1.812.056	مدخلات بيع منتجات فلاحية معفية
/	/	1.000.000	/	الميراث
3.203.881	3.416.549	4.028.078	3.216.169	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المركز.

➤ حساب مجموع الموارد لسنة 2020:

الحساب البنكي + مدخلات مصرحة + دعم الاستثمار الفلاحي + مدخلات بيع منتجات فلاحية معفية + الإرث

مجموع الموارد لسنة 2020 = 00 + 304.758 + 1.099.355 + 1.623.965 + 1.000.000

= 4.028.078 دج.

الجدول رقم (2-11): جدول الفرق بين الموارد والاستخدامات الجديد

الوحدة: دينار جزائري

2022	2021	2020	2019	التعيين/السنوات
3.203.881	3.416.549	4.028.078	3.216.169	الموارد
3.477.578	3.811.962	4.423.295	4.317.295	الاستخدامات

الفرق بين الموارد والاستخدامات	(-1.101.126)	(-395.217)	(-395.413)	(-273.697)
المجموع الكلي للفروقات		(-2.165.453)		

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

➤ حساب الفرق لسنة 2020، (سنة التعديل):

الفرق = الموارد - المستخدمات

الفرق = 4.028.078 - 4.423.295

الفرق = (-395.217)

➤ المجموع الكلي للفروقات: (-2.165.453) دج

هذا الفرق يعتبر مداخيل غير مصرحة وسيخضع لضريبة الدخل IRG للسنوات 2019، 2020، 2021 و2022

الجدول رقم (2-12): جدول حساب المداخيل الجديد

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2019	2020	2021	2022
الدخل المصرح	3.216.169	4.028.078	3.416.549	3.203.881
الزيادات	(-1.101.126)	(-395.217)	(-395.413)	(-273.697)
الدخل المصحح	4.317.295	4.423.295	3.811.962	3.477.578

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

➤ شرح جدول حساب الدخل المصحح لسنة 2020:

الدخل المصحح = الدخل المصرح + الزيادات

= (-395.217) + 4.028.078

$$= 4.423.295 \text{ دج}$$

الجدول رقم (2-13): جدول الحقوق المستدركة والعقوبات الجديد

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2019	2020	2021	2022
الزيادات	1.101.126	395.217	395.413	273.697
المعدل	الجدول التصاعدي لقانون المالية 2008	الجدول التصاعدي لقانون المالية 2022		
ضريبة الدخل من IRG	270.337	58.565	35.745	7.750
معدل العقوبة	%25	%15	%10	%10
العقوبات	67.584	8.784	3.574	775
المجموع	337.921	67.349	39.319	8.525
	المجموع الكلي			453.114

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

تمت فرض الضريبة على الدخل الإجمالي وفق المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أما العقوبات فقد تم تطبيقها طبقاً للمادة 192 و193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 38 مكرر - ومن قانون الإجراءات الجبائية.

➤ شرح جدول الحقوق المستدركة:

تم إخضاع الزيادات للجدول التصاعدي كالاتي:

➤ حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2020 (قانون المالية 2008):

$$= 48.000 + 30\% \times (360.000 - 395.217) = 58.565 \text{ دج}$$

$$8.525 + 39.319 + 67.349 + 337.921 = \text{المجموع الكلي للسنوات}$$

= 453.114 دج

المجموع الكلي للحقوق المستدركة والعقوبات هو: 453.114 دج

تم تحرير وثيقة التسوية النهائية تحت رقم 2025/44 بتاريخ 2025/01/27 وإرسالها إلى مكان إقامة المكلف مرفوقة بجدول الورد الضريبي (Le rôle individuel) تحت رقم 2025/51 بتاريخ 2025/02/11 من نسختين، نسخة للمكلف من أجل التبليغ ونسخة موجهة لقاibus الضرائب المختص إقليميا من أجل المتابعة والتحصيل، ويتم إمضاءه من طرف المدير الولائي للضرائب وكذا المحقق المشرف على عملية التحقيق يتضمن الحقوق والعقوبات للضريبة على الدخل للإجمالي لسنوات التحقيق.

وفي الأخير تم تحرير محضر نهائي يمضي من طرف المحققين والمكلف الخاضع يحتفظ به في الملف الجبائي للمكلف.

المطلب الثاني: الحالة التطبيقية الثانية

الفرع الأول: التبليغ الأولي

في إطار إجراء التحقيق المعمق لوضعيتكم الجبائية الشاملة للفترة غير المتقادمة الممتدة من 2020/01/01 إلى غاية 2023/12/31؛ تم إرسال الإشعار إلى المكلف بتاريخ: 2024/08/23، لإعلام المكلف بعملية التحقيق طبقا للمادة 21 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية ويمنح للمكلف أجل 30 يوم للتحضير لعملية التحقيق وفق أحكام المادة 21 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

1. معلومات حول المكلف بالضريبة:

الجدول رقم (2-14): معلومات المكلف بالضريبة للحالة الثانية

الاسم واللقب	جلول، ز
تاريخ الميلاد	1954/04/02
العنوان	حي البطحه، متليلي ولاية غرداية
النشاط	تأجير العقارات

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المركز.

وبعد الاطلاع على الملف الجبائي الخاص بتأجير العقارات والتحريرات والمعلومات التي قمنا بجمعها من جهة، ومن جهة أخرى الحوار الذي أجري معكم بتاريخ 2024/09/23 بمقر إقامتكم الذي قدمتم خلاله

بعض التوضيحات، والوثائق المتعلقة بنشاطكم في مجال تأجير العقارات؛ قمنا بتحرير محضر سجلت فيه جميع المعلومات وامضي من طرف المكلف والمحققين تحت رقم: 2024/112، بتاريخ: 2024/09/30.

وعلى ضوء هذا قمنا بإعداد حساب الموارد والاستخدامات للفترة غير المتقدمة حيث تبين وجود فرق غير مصرح في المداخل وهو كما يلي:

2. حساب الموارد والاستخدامات

الجدول رقم (2-15): جدول حساب الموارد للحالة الثانية

الوحدة: دينار جزائري

الموارد	2020	2021	2022	2023
حساب بنكي 2020/01/01	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
مداخل مصرحة: معاش التقاعد	278.820	292.761	307.400	322.770
مداخل إيجارات عقارية	535.200 دج	588.720	647.592	712.351
المجموع	814.020 دج	881.481	954.992	1.035.121
المجموع الكلي		3.685.614		

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

➤ مجموع الموارد لسنة 2020 = الحساب البنكي + مداخل مصرحة (معاش التقاعد) + مداخل إيجارات عقارية

$$535.200 + 278.820 + 00 = \text{مجموع الموارد لسنة 2020}$$

$$814.020 \text{ دج} = \text{مجموع الموارد لسنة 2020}$$

➤ مجموع الموارد لأربع سنوات = 1.035.121 + 954.992 + 881.481 + 814.020

$$= 3.685.614 \text{ دج}$$

الجدول رقم (2-16): جدول حساب الاستخدامات للحالة الثانية

الوحدة: دينار جزائري

2023	2022	2021	2020	الاستخدامات
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	رصيد بنكي نهاية الفترة
480.000	480.000	480.000	480.000	مصاريف النمط المعيشي:
/	/	220.000	/	مصاريف الحياة اليومية
/	350.000	/	/	مصاريف قضاء عطلة صيفية
/	/	400.000	1.200.000	إجراء عملية جراحية
800.000	/	/	/	مصاريف بناء منزل
1.280.000	830.000	1.100.000	1.680.000	مصاريف ترميم محل تجاري
4.890.000	المجموع الكلي			

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

➤ **مجموع الاستخدامات لسنة 2020** = رصيد بنكي نهاية الفترة + مصاريف النمط المعيشي لسنة 2020
مجموع الاستخدامات لسنة 2020 = رصيد بنكي نهاية الفترة + مصاريف الحياة اليومية + مصاريف
 بناء منزل

$$\text{مجموع الاستخدامات لسنة 2020} = 1.200.000 + 480.000 + 00 =$$

$$= 1.680.000 \text{ دج}$$

$$\text{➤ مجموع الاستخدامات لأربع سنوات} = 1.280.000 + 830.000 + 1.100.000 + 1.680.000 = 4.890.000 \text{ دج.}$$

➤ **طريقة حساب المصاريف اليومية:**

تم اعتماد المصاريف اليومية بمبلغ 40.000 دج لكل شهر بموجب محضر معاينة ممضي من طرف
 المكلف من جهة واعوان التحقيق من جهة أخرى، وتم الأخذ بعين الاعتبار المنطقة التي يسكنها المكلف
 الخاضع لعملية التحقيق لتحديد أسعار المصاريف اليومية

$$\text{➤ عملية حساب المصاريف اليومية للشهر} = 12 \times 40.000 = 480.000 \text{ دج}$$

الجدول رقم (2-17): جدول الفرق بين الموارد والاستخدامات للحالة الثانية

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2020	2021	2022	2023
الموارد	814.020	881.481	954.992	1.035.121
الاستخدامات	1.680.000	1.100.000	830.000	1.280.000
الفرق	(-865.980)	(- 218.519)	124.992	(- 244.879)
المجموع الكلي للفروقات		(-1.204.386)		

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

➤ حساب الفرق لسنة 2020:

الفرق = الموارد - الاستخدامات

الفرق = 814.020 - 1.680.000

الفرق = (-865.980)

➤ المجموع الكلي للفروقات: (-1.204.386) دج

هذا الفرق يعتبر مداخيل غير مصرحة وسيخضع لضريبة الدخل IRG للسنوات 2020، 2021، 2022 و 2023

الجدول رقم (2-18): جدول حساب المداخيل للحالة الثانية

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2020	2021	2022	2023
الدخل المصرح	814.020	881.481	954.992	1.035.121
الزيادات	(-865.980)	(-218.519)	124.992	(-244.879)
الدخل المصحح	1.680.000	1.100.000	00	1.280.000

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

➤ شرح جدول حساب الدخل المصحح:

سنة 2020: الدخل المصرح + الزيادات = الدخل المصحح

$$: 814.020 + (865.980) = 1.680.000 \text{ دج}$$

ملاحظة: سنة 2022 لا توجد تسوية لأن الدخل المصرح هو دخل حقيقي.

الجدول رقم (2-19): جدول الحقوق المستدركة والعقوبات للحالة الثانية

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2020	2021	2022	2023
الزيادات	865.980	218.519	00	244.879
المعدل	الجدول التصاعدي لقانون المالية 2008	الجدول التصاعدي لقانون المالية 2022		
ضريبة الدخل من IRG	199.794	لا توجد تسوية	لا توجد تسوية	1.122
معدل العقوبة	15%	/	/	10%
العقوبات	29.969	/	/	112
المجموع	229.763	/	/	1.234
المجموع الكلي				
				230.997

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

ملاحظة: سنة 2021 لا توجد تسوية لأن الدخل الخاضع للضريبة أقل من 240.000 دج، حسب تعديلات قانون المالية لسنة 2022.

✚ تم فرض الضريبة على الدخل الإجمالي وفق المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أما العقوبات فقد تم تطبيقها طبقاً للمادة 192 و 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 38 مكرر - ومن قانون الإجراءات الجبائية؛ كما تم ذكرهم سابقاً في الحالة الأولى.

➤ شرح جدول الحقوق المستدركة:

➤ حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

تم إخضاع الزيادات للجدول التصاعدي كالاتي:

سنة 2020: (الجدول التصاعدي لقانون المالية 2008):

$$865.980 - 360.000 \times 30\% + 48.000 = 199.794 \text{ دج.}$$

سنة 2023: (الجدول التصاعدي لقانون المالية 2022):

$$244.879 - 240.000 \times 23\% + 00 = 1.122 \text{ دج}$$

المجموع الكلي للحقوق المستدركة والعقوبات هو: 230.997 دج.

بعد الانتهاء من الإجراءات الأولية تم تحرير وثيقة التسوية الأولية تحت رقم 2024/102 بتاريخ 2024/11/20 وإرسالها إلى مكان إقامة المكلف ومنح له أجل أربعين يوم للرد عن الضريبة التي تأسست في حقه وفق المادة 21 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: التبليغ النهائي

بعد استنفاد المدة القانونية (40 يوم) المحددة من طرف المشرع لتقديم أي يراه مبررا للرد حول وثيقة التسوية الأولية، وبعد ورود رد المكلف بتاريخ 2025/01/01، لم تضمن أي ملاحظة وبالتالي يعني قبول ضمني للتسوية من قبل المكلف، ومنه النتائج المستخرجة تصبح نهائية.

تم تحرير وثيقة التسوية النهائية تحت رقم 2025/44 بتاريخ 2025/01/27 وإرسالها إلى مكان إقامة المكلف مرفوقة بجدول الورد الضريبي (Le rôle individuel) تحت رقم 2025/51 بتاريخ 2025/02/11 من نسختين، نسخة للمكلف من أجل التبليغ ونسخة موجهة لقاibus الضرائب المختص إقليميا من أجل المتابعة والتحصيل، ويتم إمضاءه من طرف المدير الولائي للضرائب وكذا المحقق المشرف على عملية التحقيق يتضمن الحقوق والعقوبات للضريبة على الدخل للإجمالي لسنوات التحقيق.

وفي الأخير تم تحرير محضر نهائي يمضي من طرف المحققين والمكلف الخاضع يحتفظ به في الملف الجبائي للمكلف.

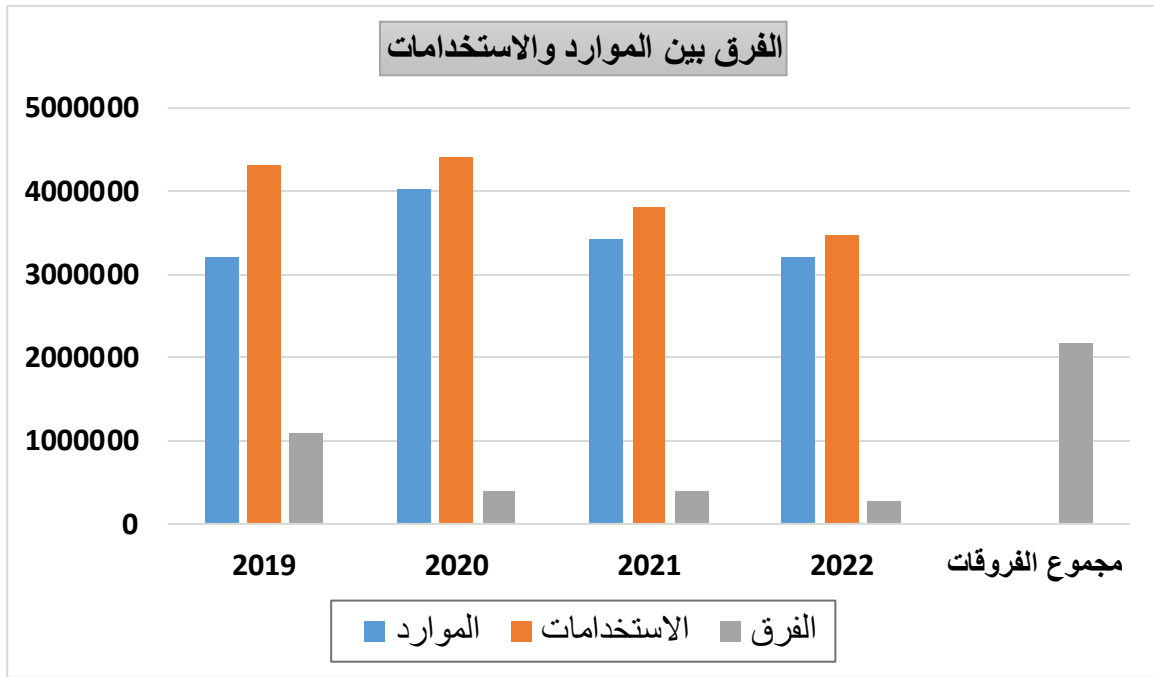
المطلب الثالث: تحليل النتائج

الفرع الأول: تحليل نتائج الحالة الأولى

1- الفرق بين الموارد والاستخدامات:

ان عملية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة التي خضع لها المكلف: أحمد، م، للسنوات 2019، 2020، 2021 و2022 شملت جميع الموارد والاستخدامات، كما هو مبين بالشكل التالي:

الشكل (2-3): الفرق بين الموارد والاستخدامات للحالة الأولى



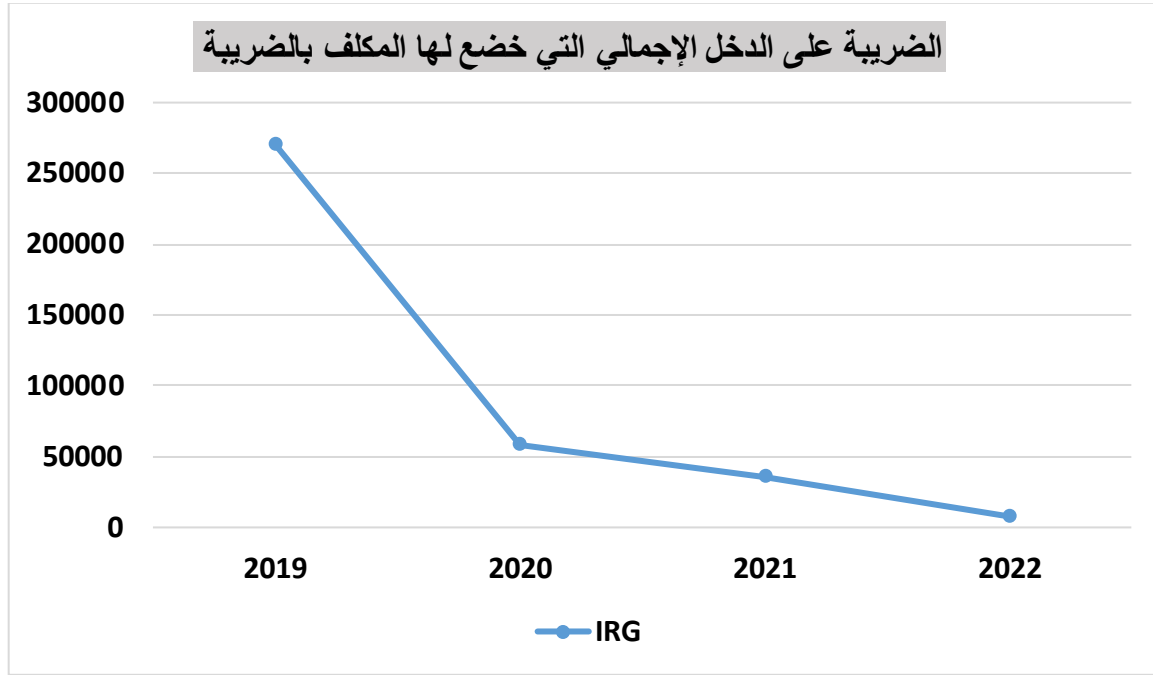
المصدر: من اعداد الطالبة بناء على جدول الفرق بين الموارد والاستخدامات.

من خلال الرسم البياني، نلاحظ ان في كل السنوات الأربع مبالغ الاستخدامات (المصاريف) أكبر من مبالغ الموارد بقيم متفاوتة، وبعد عملية إجراء الفرق تحصلنا على فارق سلبي بمبلغ 2.165.453 دج والذي يتناقض تماما مع المصاريف الكمالية للمكلف (مصاريف العمرة + مصاريف بناء البيت، ... إلخ)؛ ومنه نستنتج أن المكلف لم يقم بالتصريح الصحيح لموارده المحصلة لتغطية هذه الاستخدامات ولعل السبب في ذلك يرجع لطبيعة النشاط الممارس (الإنتاج الفلاحي) والذي لا يمكن تقدير عائداته بصفة دقيقة ضف إلى ذلك التحصيل يكون نقدا مما يسهل للمكلف إخفاء المداخل المحصل عليها.

2- IRG التي سيخضع لها هذا المكلف هي كالاتي :

من خلال جدول الحقوق المستدركة والعقوبات المدرج في الحالة التطبيقية الأولى نجد:

الشكل (2-4): ضريبة الدخل الإجمالي المستوفاة لسنوات التحقيق للحالة الأولى



المصدر: من اعداد الطالبة بناءً على معطيات جدول الحقوق المستدركة والعقوبات.

من خلال الرسم البياني نلاحظ انخفاض حاد في الضريبة على الدخل الإجمالي بين عامي 2019 و2020، ثم استمر الانخفاض بوتيرة أبطأ، حيث أن أكبر قيمة للضريبة كانت سنة 2019 تمثلت بمبلغ 270.337 دج، ليسجل أقل قيمة في سنة 2022 بمبلغ 7.750 دج؛

ومنه نستنتج أن المكلف الخاضع للضريبة لم يصرح بالدخل الحقيقي الخاص به لسنوات الدراسة، وخاصة لسنة 2019 التي سجلت أكبر مبلغ للضريبة، بينما كانت السنوات اللاحقة في تفاوت في قيمة الضريبة المحصلة.

3- نسبة الغش الضريبي

من خلال العقوبات سابقا نستخرج نسب التهرب الضريبي لكل سنة؛

الجدول رقم (2-20): جدول تحديد نسبة الغش الضريبي

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2019	2020	2021	2022
IRG الدخل المصحح	993.659	1.277.827	966.661	896.480
IRG الدخل المصحح	1.379.053	1.416.153	1.097.147	986.800

90.320	130.486	138.326	385.394	الفرق
%10	%13	%10	%38	نسبة الغش الضريبي

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على معطيات الدراسة المقدمة من طرف مركز الضرائب.

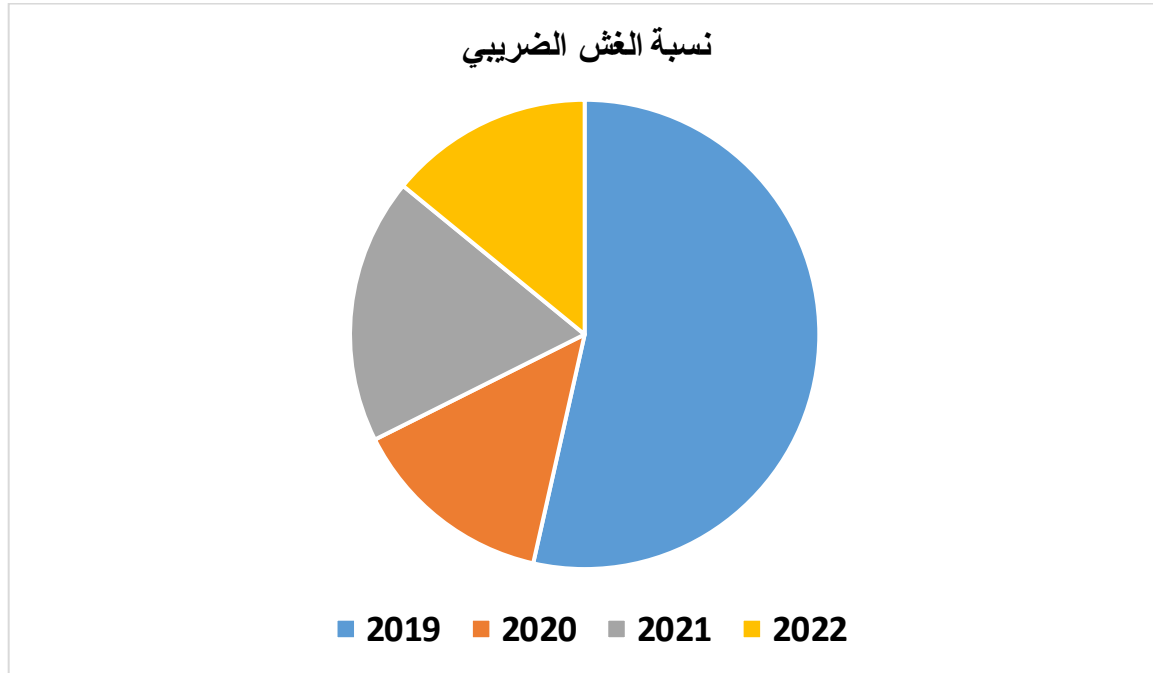
الجدول (2-21): شرح جدول تحديد نسبة الغش الضريبي

التعيين	القانون	مثال سنة 2019
الضريبة على الدخل الإجمالي	(الدخل - (المبلغ الأقل من الدخل في الجدول التصاعدي) × نسبة الضريبة + الضريبة التراكمية	$3.216.169 - 1.440.000 \times 35\% = 324.000 + 48.000 = 993.659$ دج.
الفرق	IRG (الدخل المصحح - IRG (الدخل المصحح	$993.659 - 1.379.053 = 385.394$ دج.
نسبة الغش الضريبي	(الفرق ÷ IRG (الدخل المصحح)	$385.394 \div 993.659 = 0,387$ أي بنسبة 38%

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على معطيات الدراسة

(هكذا يتم احتساب نسبة الغش الضريبي لباقي السنوات، مع الأخذ بعين الاعتبار سنوات الدراسة لاسقاطها على الجدول التصاعدي المناسب لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي).

الشكل (2-5): نسبة الغش الضريبي للحالة الأولى



المصدر: من اعداد الطالبة بناءً على معطيات جدول تحديد نسبة الغش الضريبي.

من خلال جدول تحديد نسبة الغش الضريبي والتمثيل البياني تظهر لنا النتائج المتعلقة بالفترة الممتدة من سنة 2019 إلى سنة 2022 تسجيل حالات غش ضريبي متفاوتة من حيث القيمة والنسبة، وهي كما يلي:

- سنة 2019 هي الفترة الأكبر التي شهدت عملية غش ضريبي بمبلغ حقوق متملص منه قدره 385.394 دج، وهذا بنسبة 38%؛ ما يدل على وجود فجوة كبيرة بين ما صرّح به المكلف وما تم اكتشافه من دخل فعلي خلال التحقيق المعمق وهذا راجع لاعتماد المكلف على مصادر دخل غير معلنة وأنشطة غير مسجلة.
- سنة 2020، تم تسجيل تراجع ملحوظ في مبلغ الغش الضريبي مقارنة بسنة 2019، حيث بلغت النسبة 10% فقط، وبمبلغ حقوق متملص قدره 138.326 دج، يمكن تفسير هذا جزئياً بالظروف الاستثنائية المرتبطة بجائحة كوفيد-19، والتي أثرت على نشاط المكلف حيث تم تعليق أو تقليص نشاطه، مما أدى إلى تسجيل مبلغ أقل في تلك السنة
- سنة 2021 بمبلغ 130.486 دج، أي بنسبة 13%؛ فرغم الانخفاض مقارنة بسنة 2019، إلا أن المبلغ عاد للارتفاع الطفيف مقارنة بسنة 2020، مما يعكس عدم استقرار في مستوى الالتزام الجبائي.

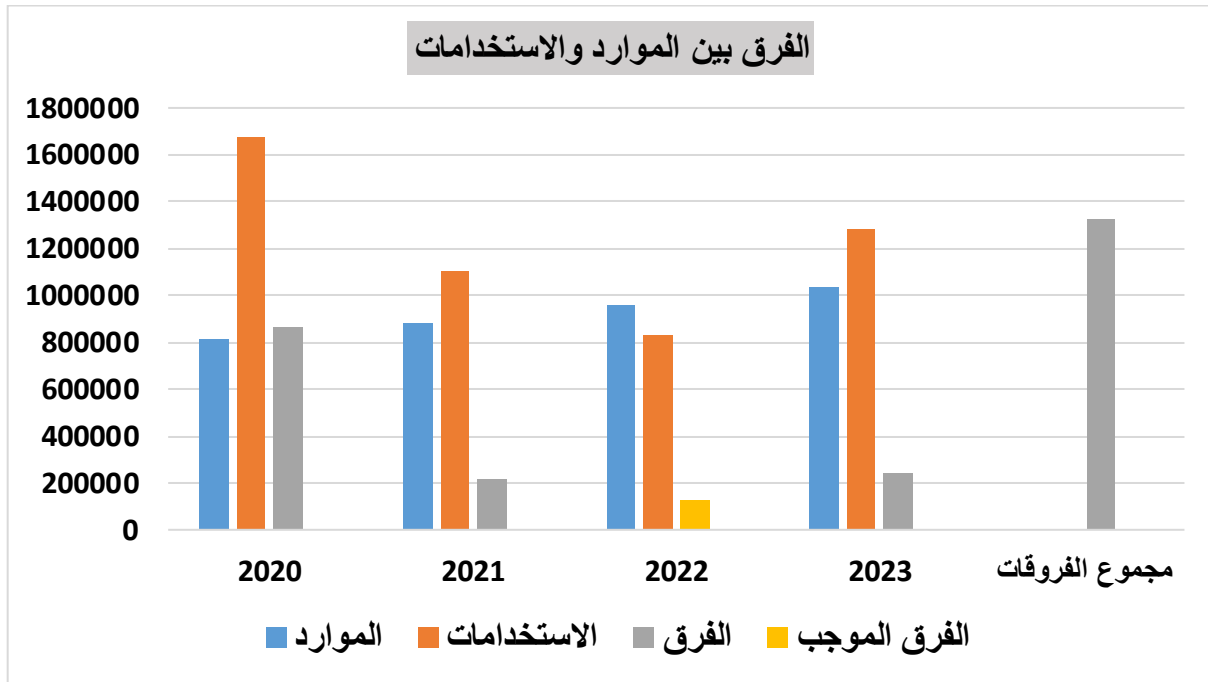
- سنة 2022 إلى المبلغ المتملص منه والمقدر ب 90.320 دج، أي بنسبة 10%، ما يُشير إلى تحسن في التصريحات الجبائية مقارنة بالسنوات السابقة، والتي تدل على إمكانية اعتماد المكلف على مساعدة محاسب أو مستشار جبائي لنفاذي الوقوع في أخطاء تؤدي إلى التعديلات والغرامات.

الفرع الثاني: تحليل نتائج الحالة الثانية

1- الفرق بين الموارد والاستخدامات:

ان عملية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة التي خضع لها المكلف: ج، ز بن محمد، للسنوات 2020، 2021، 2022 و 2022 شملت جميع الموارد والاستخدامات، كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل (2-6): الفرق بين الموارد والاستخدامات للحالة الثانية



المصدر: من اعداد الطالبة بناءً على معطيات جدول الفرق بين الموارد والاستخدامات.

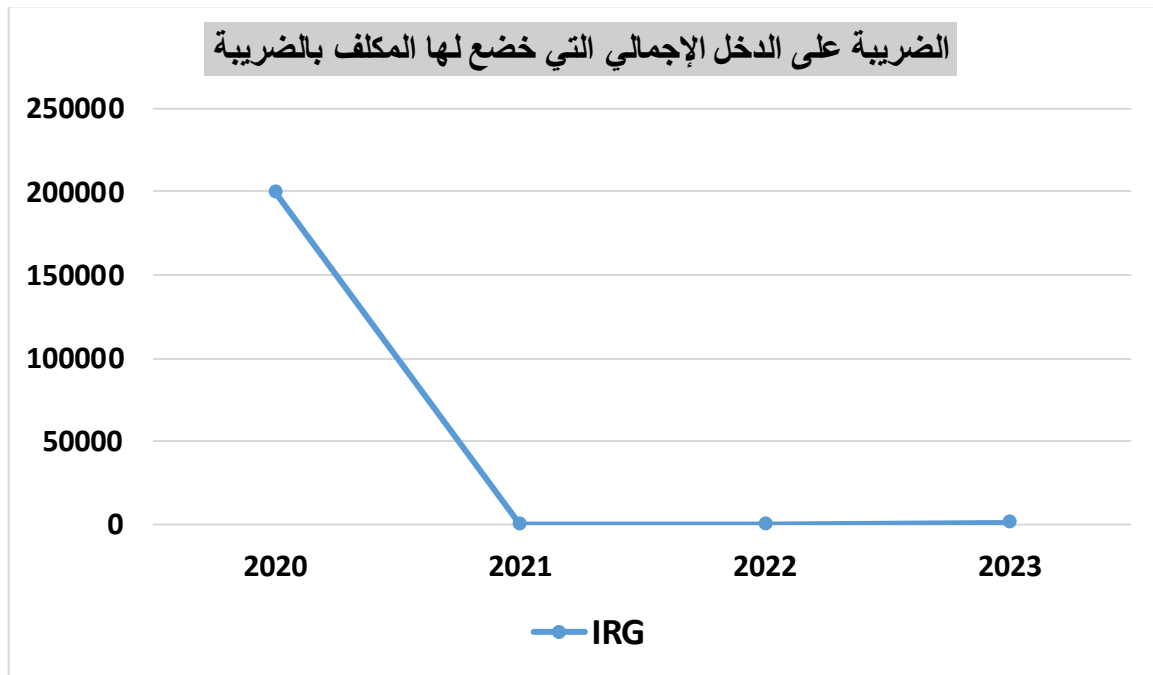
من خلال الرسم البياني، نلاحظ ان الاستخدامات أكبر من الموارد في كل السنوات إلا سنة 2022، التي كان مجموع الموارد أكبر من الاستخدامات أي الفارق إيجابي، وبالنسبة لأكبر فارق سلبي كان في سنة 2020؛ بعد عملية إجراء الفرق تحصلنا على فارق سلبي للسنوات الثلاث بمبلغ 1.204.386 دج والذي يتناقض تماما مع المصاريف الكمالية للمكلف (مصاريف إجراء عملية جراحية، مصاريف ترميم المحل التجاري ... إلخ)؛

يدل هذا على أن المكلف لم يتم بالتصريح الصحيح لموارده المحصلة لتغطية هذه النفقات ولعل السبب في ذلك يرجع لطبيعة النشاط الممارس (تأجير العقارات) والذي لا يمكن تقدير عائداته بصفة دقيقة لكل سنة، ضف إلى ذلك التحصيل يكون نقدا مما يسهل للمكلف إخفاء المداخل المحصل عليها.

2- IRG التي سيخضع لها هذا المكلف هي كالاتي :

من خلال جدول الحقوق المستدركة والعقوبات المدرج في الحالة التطبيقية الثانية نجد:

الشكل (2-7): ضريبة الدخل الإجمالي المستوفاة لسنوات التحقيق للحالة الثانية



المصدر: من اعداد الطالبة بناءً على معطيات جدول الحقوق المستدركة والعقوبات.

من خلال الرسم البياني نلاحظ أن مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي كان في ذروته في سنة 2020، بمبلغ 199.794 دج، لتتخفص القيمة بشكل ملحوظ إلى مستوى الصفر في السنة الموالية وتواصل الاستقرار في تلك القيمة للسنة اللاحقة (2022)؛ ثم يرتفع نسبيا لمبلغ 1.122 دج وهذا في سنة 2023.

ومنه نستنتج أن المكلف الخاضع للضريبة لم يصرح بالدخل الحقيقي الخاص به لسنة 2019 والتي سجلت أكبر مبلغ للضريبة، بينما كان التصريح حقيقيا لسنتي 2021 و 2022 أي لم يتعرض لعقوبة تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي، ثم سنة 2023 يوجد تفاوت قليل نوعا ما بالنسبة لسنة 2019 أي يوجد إخفاء جزئي لبعض موارده المصرح بهم.

3- نسبة الغش الضريبي

من خلال العقوبات سابقا نستخرج نسب التهرب الضريبي لكل سنة؛

الجدول رقم (2-22): جدول تحديد نسبة الغش الضريبي للحالة الثانية

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2020	2021	2022	2023
IRG الدخل المصرح	184.206	163.599	313.047	207.336
IRG الدخل المصحح	408.000	لا توجد تسوية	لا توجد تسوية	280.800
الفرق	223.794	/	/	73.464
نسبة الغش الضريبي	121%	لا يوجد تهرب ضريبي	لا يوجد تهرب ضريبي	35%

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب.

الجدول (2-23): شرح جدول تحديد نسبة الغش الضريبي للحالة الثانية

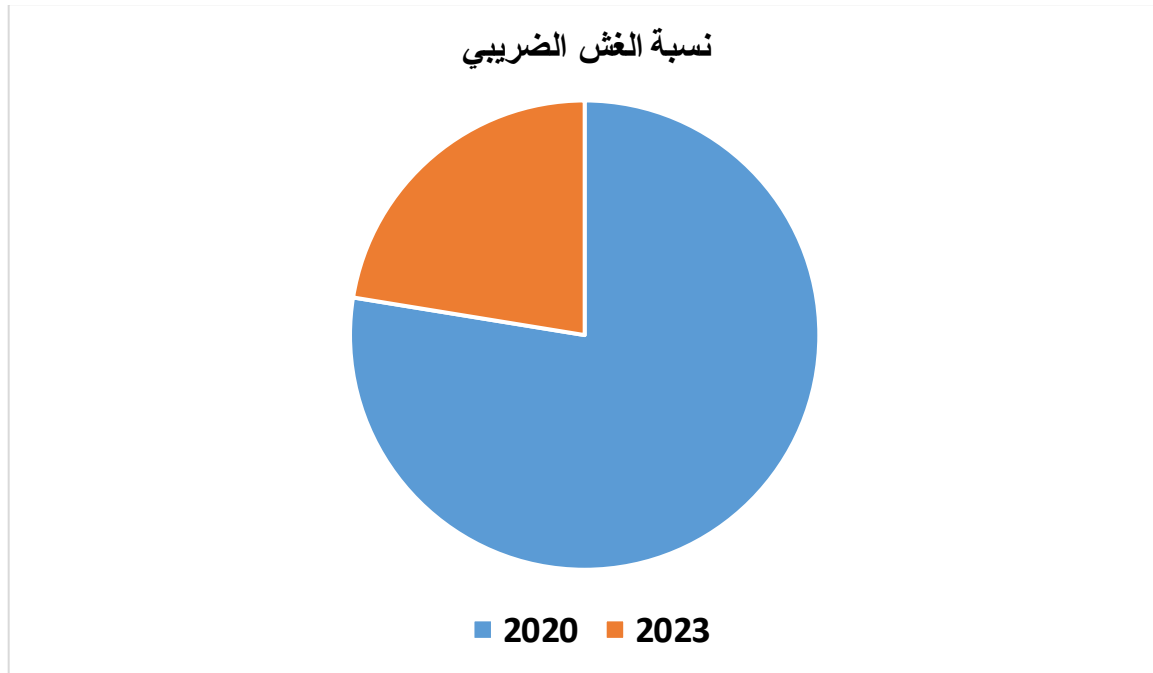
الوحدة: دينار جزائري

التعيين	القانون	سنة 2020	سنة 2023
الضريبة على الدخل الإجمالي	(الدخل المصرح- (المبلغ الأقل من الدخل في الجدول التصاعدي) × نسبة الضريبة + الضريبة التراكمية	$(- 814.020) = 360.000 \times 30\% + 48.000$ 184.206 دج.	$(- 1.035.121) = 960.000 \times 30\% + 184.800$ 207.336 دج.
الفرق	(IRG الدخل المصحح - IRG الدخل المصرح)	$184.206 - 408.000 = 223.794 \text{ دج}$	$- 280.800 = 207.336 - 73.464 \text{ دج}$
نسبة الغش الضريبي	(الفرق ÷ IRG الدخل المصرح)	$184.206 \div 223.794 =$	$\div 73.464 = 207.336$

0,354 أي بنسبة 35%	1,214 أي بنسبة 121%.		
--------------------	----------------------	--	--

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على جدول تحديد نسبة الغش الضريبي.

الشكل (2-8): نسبة الغش الضريبي للحالة الثانية



المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على معطيات جدول تحديد نسبة الغش الضريبي.

من خلال نتائج الجدول والتمثيل في الدائرة النسبية يتبين أن:

- سنة 2020 هي الفترة الأكبر التي شهدت عملية غش ضريبي بمبلغ حقوق متملص منه قدره 223.794 دج، وهذا بنسبة 121%؛ وهذا يشير إلى وجود فجوة كبيرة بين الدخل المصرح به والاستخدامات الفعلية (بناء منزل)، مما يدل على أن المكلف أخفى جزءاً كبيراً من مداخيله وهذا راجع لنقص وعيه وتعتمده لتقليل التصريح للتهرب من العبء الجبائي.
- في حين أن سنتي 2021 و2022 لا يوجد تهرب ضريبي بهما لأن:
 - في سنة 2021 كان مبلغ الفرق بين الموارد والاستخدامات أقل من المبلغ الذي سيخضع للضريبة حسب قانون المالية 2022، فإن كان المبلغ لا يتجاوز 240.000 دج لا يخضع لضريبة على الدخل الإجمالي، ما يُفسر غياب التهرب من حيث الشكل القانوني.

- وفي سنة 2022 كان الدخل المصرح به دخلا حقيقيا إذ كان يغطي مجموع الاستخدامات لتلك السنة أي الفارق كان موجبا، ربما بسبب مراقبة مستمرة أو استشارة جبائية.
- عودة حالة التهرب الضريبي في السنة الموالية، سنة 2023 وذلك بنسبة 35%، بمبلغ متملص قدره 73.464 دج، هذا راجع لتطور مصادر دخل جديدة لم يتم التصريح بها.

الفرع الثالث: إحصائيات حول التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة في مركز الضرائب بولاية غرداية (2015-2024)

سنوضح من خلال الجدول التالي عدد الملفات التي خضعت للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، إضافة إلى قيمة المبالغ التي تم استرجاعها، مما يساعد على فهم النتائج الفعلية لهذا الإجراء في الواقع.

الجدول (2-24): الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة

الوحدة: دينار جزائري

الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة		
السنوات	عدد الملفات	المبالغ المسترجعة
2015	02	41.051.829
2016	/	/
2017	/	/
2018	/	/
2019	01	21.710.000
2020	/	/
2021	/	/
2022	/	/
2023	/	/
2024	02	684.111

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المركز.

من خلال نتائج الجدول يتضح لنا أن عدد الملفات التي خضعت للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة كان محدودًا جدًا خلال الفترة المدروسة، حيث لم تُسجل عمليات تحقيق سنوية منتظمة، بل اقتصر فقط على ثلاث سنوات هي: 2015، 2019، و2024؛ أما بالنسبة لباقي السنوات، فقد لوحظ غياب تام للتحقيق المعمق

للموضعية الجبائية الشاملة، وهو ما يُعد مؤشرًا على ضعف توظيف هذه الآلية الرقابية من طرف الإدارة الجبائية، رغم فعاليتها في السنوات التي تم فيها تطبيقها؛

ومنه نستنتج أن التحقيق المعمق للموضعية الجبائية الشاملة أظهر قدرة واضحة على استرجاع مبالغ معتبرة من الضريبة على الدخل الإجمالي، ما يدل على أثره المالي الإيجابي عند تنفيذه بفعالية، غير أن الاختلاف الواضح بين السنوات من حيث عدد التحقيقات والمبالغ المسترجعة يدل على أن هذه الآلية لا تُستخدم بانتظام، وهو ما يؤكد الحاجة إلى تفعيلها بشكل مستمر ومنظم لتحقيق نتائج ثابتة وأكثر فعالية على المدى الطويل.

خلاصة:

تناول هذا الفصل الجانب التطبيقي من الدراسة من خلال تحليل حالتين واقعتين خضعتا للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، بهدف إبراز كيفية تطبيق هذا الإجراء على الدخل الإجمالي وفقاً للإطار القانوني والتنظيمي المعتمد.

قد تم التركيز على مختلف مراحل التحقيق التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية، وصولاً إلى نتائجه المتمثلة في كشف الفروقات واسترجاع مبالغ إضافية تخص الضريبة على الدخل الإجمالي، كما تم دعم ذلك بإحصائيات رسمية عكست واقع تطبيق التحقيق المعمق في الميدان.

يُعد هذا الجانب العملي امتداداً مكماً للفصل النظري، بما يعزز الفهم الشامل لأثر هذا الإجراء على المنظومة الجبائية.

خاتمة

خاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع "التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة وأثره على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين"، تبين أن التحقيق المعمق هو أحد أشكال الرقابة الجبائية المعمقة التي يعتمد عليها النظام الجبائي والذي له تأثير مباشر على الدخل الإجمالي من حيث تقييم مدى مطابقة التصريحات الجبائية (الدخل المصرح به) مع الواقع الاقتصادي الفعلي للمكلف (الدخل الحقيقي)، ويعتمد هذا على تحليل مؤشرات متعددة مثل مستوى المعيشة، الممتلكات، والمعاملات المالية، وهذا ليُمكن للإدارة الجبائية من تعديل التصريحات بما يعكس ضبط الوعاء الضريبي وتحقيق أكبر في التحصيل.

قد تم بناء هذه الدراسة على فصلين رئيسيين: الأول نظري، تم فيه تحديد المفاهيم الأساسية المرتبطة بالتحقيق المعمق والدخل الإجمالي؛ والثاني تطبيقي، تناول تحليل بعض الحالات الواقعية بهدف فهم كيفية تنفيذ هذا النوع من الرقابة ومدى تأثيره على التصريحات الجبائية؛ ومن أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج.

أولاً- نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

1- اختبار صحة الفرضية الأولى:

يقوم التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة على تحليل شامل لمصادر دخل المكلف، ومستوى إنفاقه، وممتلكاته، ونمط معيشته، مما يعني أنه من حيث المبدأ، يشمل جميع المداخل، بغض النظر عن طبيعتها أو مصدرها (دخل مهني، دخل عقاري، دخل من رؤوس الأموال، دخل استثنائي...).

غير أن التطبيق الفعلي لهذا المبدأ يُواجه بعض القيود العملية والتنظيمية، حيث تبين من خلال الجانب التطبيقي للدراسة أنه يصعب أحياناً الوصول إلى بعض أنواع المداخل غير المصرح بها أو المجهولة المصدر، خصوصاً في غياب نظام معلوماتي متكامل وتنسيق فعال بين الإدارات.

2- اختبار صحة الفرضية الثانية:

تؤكد الدراسة أن التحقيق المعمق لا يُسهم فقط في تعديل التصريحات الجبائية، بل أيضاً في تحسين أداء المكلفين بالضريبة على المدى القصير والمتوسط، من خلال توعيتهم بالنتائج المترتبة عن الإخلالات، وبالتالي تعزيز الامتثال الجبائي الطوعي وتجنب الغرامات المستقبلية.

3- اختبار صحة الفرضية الثالثة:

أظهرت بعض الحالات التطبيقية أن التحقيق المعمق أدى إلى مضاعفة قيمة IRG المستحقة مقارنة بما تم التصريح به أوليًا، ما يبيّن بشكل واضح مساهمته في رفع الحصيلة الجبائية الخاصة بهذه الضريبة. لكن تجدر الإشارة إلى أن هذا الأثر الإيجابي يظل مرتبطاً بمدى فعالية التحقيق من حيث التغطية، توفر المعلومات، وكفاءة المحققين، إذ لا يمكن تعميمه بشكل آلي على جميع الحالات.

ثانياً - النتائج العامة للدراسة:

من خلال هذه الدراسة الميدانية توصلنا الى النتائج التالية

- ✓ يسهم التقيد بالإجراءات القانونية واحترام شروط التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة في حماية حقوق المكلف بالضريبة ويُعزز من شعوره بالعدالة الجبائية، إذ أن إشعاره المسبق، وإتاحة الفرصة له لتقديم تبريراته، تمثل عناصر تضمن نزاهة التحقيق وتمنع التعسف.
- ✓ يُحدّد الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة بناءً على مؤشرات خطر جبائي، أو وجود معاملات مالية غير مبرّرة، ما يؤكد أن عملية الاختيار ليست عشوائية، بل تستند إلى معايير معتمدة من قبل الإدارة الجبائية.
- ✓ يلعب التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة دوراً مباشراً في تعديل التصريحات الجبائية من خلال إعادة تقدير الدخل الإجمالي استناداً إلى مؤشرات مالية واقعية، ما يُسهم في رفع قيمة الوعاء الضريبي لدى الأشخاص الطبيعيين.
- ✓ بعد خضوع المكلف للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، يزداد التزامه بالتصريح بدخل يعكس واقعته المالي الحقيقي في السنوات اللاحقة، مما يُعزز الأثر المستدام لهذا الإجراء على المدى الطويل.

ثالثاً - الاقتراحات:

من خلال النتائج المتوصل إليها، يمكن صياغة الاقتراحات التالية:

1- بالنسبة للإطار القانوني والتنظيمي

- ✓ تعزيز التنسيق بين الإدارة الجبائية والجهات ذات الصلة (البنوك، الجمارك، الضمان الاجتماعي... إلخ) من خلال اتفاقيات تبادل المعلومات وتحديد آليات واضحة لتدفق البيانات؛
- ✓ وضع دليل عملي للتحقيق المعمق يُوجه الأعوان الجبائيين في تنفيذ العملية بطريقة موحدة ومهنية؛

✓ إدراج ضمانات قانونية أوضح للمكلفين بالضريبة، خاصة ما يتعلق بحق الاطلاع، الرد، والتظلم خلال فترات التحقيق.

2- بالنسبة للإدارة الجبائية

✓ تعزيز كفاءة الموارد البشرية من خلال تكوين متخصص ومستمر لأعوان الرقابة في مجال التحليل المالي والتحقيق الميداني؛

✓ تطوير نظام معلوماتي موحد ومنسق بين مختلف المصالح (الضرائب، الجمارك، البنوك، المحافظات العقارية...) لتسهيل جمع المعلومات وتحليلها بدقة؛

✓ اعتماد أنظمة معلوماتية لتحليل الملفات بناءً على درجة المخاطر، وتُصنف المكلفين حسب الأولوية في المتابعة.

3- بالنسبة للمكلفين بالضريبة

✓ الاحتفاظ بجميع الوثائق والمستندات التي تثبت مصادر الدخل والنفقات (مثل الفواتير، عقود الإيجار، كشوفات الحساب...) لتقديمها عند الحاجة خلال التحقيق المعمق؛

✓ العمل على تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف من خلال الشفافية، الإشعار المسبق، وتمكين المكلف من تقديم توضيحاته؛

✓ التعاون مع الإدارة الجبائية أثناء إجراء التحقيق، من خلال تقديم المعلومات المطلوبة في الوقت المحدد، وتوضيح أي فروقات أو التباسات في التصريح.

4- بالنسبة للأثر المستقبلي:

✓ العمل على جعل أثر التحقيق مستدامًا، من خلال المتابعة الدورية لملفات المكلفين الذين خضعوا له، وضمان استمرارهم في التصريح بدخل حقيقي في السنوات التالية؛

✓ قياس أثر التحقيق المعمق بشكل دوري عبر مؤشرات كمية (مثل فروقات التصريح قبل وبعد) ونوعية (مثل تحسين الامتثال الجبائي)، لتمكين صانعي القرار من تطوير الأداة بشكل مستمر، كضمان استمرارية وفعالية الأداة على المدى الطويل، أو وضع سياسات جبائية أكثر دقة وعدالة.

رابعاً-آفاق الدراسة

حاولنا من خلال هذه الدراسة الإلمام بجوانب الموضوع النظرية والميدانية قدر الإمكان، ومن أجل مواصلة البحث في هذا الموضوع نقترح بعض المواضيع كأفاق مستقبلية للدراسة وأهمها:

✓ فعالية التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة في تحسين التحصيل الجبائي في ظل التحول الرقمي للإدارة الجبائية.

- ✓ أثر التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة على الامتثال الضريبي لدى فئة المهنيين المستقلين (الأطباء، المحامين، المهندسين...).
- ✓ تقييم مدى احترام الضمانات القانونية للمكلفين خلال إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة
- ✓ فعالية نظام تبادل المعلومات بين الإدارات (الضرائب، الجمارك، البنوك...) في دعم التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة
- ✓ تحليل العلاقة بين نتائج التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة وجودة قواعد البيانات الجبائية.
- ✓ دور الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات في تطوير آليات التحقيق الجبائي المعمق.

قائمة المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

1- الكتب:

- محمد قاسم القزويني ومهدي حسين زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993.
- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2008.
- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2014.
- مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، 2011.
- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2012.

2- البحوث الجامعية:

- أسامة محراب، أشكال الرقابة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي، 2020-2021.
- فاطنة العايب ومسعودة الشيخ بوبكر، فعالية الرقابة الجبائية كآلية لمحاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبي دراسة حالة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، 2022.
- فريد بلجيلالي وكريم بن شعايب، التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة كآلية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، 2023-2024.
- سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة -الجزائر-، 2012.
- منال عجابي ونسرين بورقعة، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، 2020-2021.
- حمزة بلهوشات، ضمانات المكلف بالضريبة في قانون الإجراءات الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، 2016-2017.
- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي دراسة حالة ولاية باتنة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، المحرر، جامعة باتنة، 2003/2004.
- أم هاني بن زيان وجميلة سعيدي، دور قانون المالية في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، 2021-2022.
- بن نابي حسين وطبيي احمد عبد الجبار، محاسبة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة جيلالي بونعامة، خميس مليانة، 2016/2017.

- لونيس عبد الوهاب، الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية دراسة مقارنة مع القانون الفرنسي، رسالة ماجستير في القانون العام، جامعة وهران، 2001.

3- المقالات العلمية:

- محمد قلي وفهيم بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسة القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، السنة 2018.
- عبد الرؤوف بوجريو ومصباح حراق، التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ودوره في تفعيل التحصيل الجبائي، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المركز الجامعي لميلة، المجلد 8 العدد 1/ جوان 2022.
- الجيلاني بالواضح ويحي سعيدي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2012 - 2007 مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، المسيلة الجزائر، 2014.
- محمد سيد اممر، الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة أثناء فترة التحقيق الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 2، 2020.

4- التظاهرات العلمية:

- سامية العايب، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط اثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة قلمة، 2015.
- بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل النيات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة -حالة الجزائر-، الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس-سطين، أكتوبر 2009.

5- منشورات المؤسسات والجهات الحكومية:

- مديرية التجارة وترقية الصادرات، حصائل الفرق المختلطة، الفرق المختلطة ضرائب-جمارك-تجارة، لولاية قسنطينة. سنة 2017.

6- المحاضرات:

- كريم هندي، محاضرات المراجعة الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2022-2023
- أ-ع بن عدة، محاضرة حول التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة VASFE، جامعة عين تموشنت -بلحاج بوشعيب-، 2024.

7- الجرائد الرسمية

- قانون الاجراءات الجبائية، إجراءات مراقبة الضريبة، الباب الاول: حق الادارة في الرقابة، الفصل الاول: مراقبة التصريحات، المادة 18.
- قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر، سنة 2017
- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 المادة 21 الفقرة 3-، 2024.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، جانفي 2025.
- المعدل والمتمم بالقانون رقم 18-18 المؤرخ في 27 ديسمبر، 2018 الصادر في الجريدة الرسمية العدد 79 المؤرخة في 30 ديسمبر 2018م المتضمن قانون المالية لسنة 2019.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مديرية الضرائب، الضريبة على الدخل الإجمالي/المرتبات والأجور.
- المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، العدد 2011/54.
- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017 .
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991، المادة 23 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- القانون رقم 21 - 08 المؤرخ في 30 / 12 / 2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 ، الجريدة الرسمية العدد 74 ، الصادرة في 31/12/2008، المادة 20 الفقرة 4.
- ثانيا - المراجع باللغة الأجنبية:
- 1- الكتب:
- Thierry Lambert, verification fiscal personnel economical, Paris, 1984
- 2- المواقع الالكترونية:
- الموقع الالكتروني للمديرية العامة للضرائب . www.mfdgi.gov.dz

الملاحق

الملحق رقم (1): وثيقة طلب المعلومات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O. n°6 (1998)

وزارة المالية

A Ghardaia le :

مديرية الضرائب

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

ولاية غرداية

Adresse : BOUHRAOUA W. Ghardaia

Téléphone / Fax : 029/025/05/08 ou 029/25/05/82.

N°: /DIW/CDI/SPRC/SC /2025.

Monsieur : LE TRESORIER - INTER COMMENNAL GUERRARA**TRESORE - INTER COMMENNAL- GUERRARA - W- DE GHARDAIA**

- OBJET /**
- Exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux.
 - Demande de communication de renseignement intéressant L'assiette de l'impôt
- REFERENCE /**
- Articles 45 à 63 du code de procédures fiscales.

1

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux par les articles cités en référence, J'ai l'honneur de vous demander de bien vouloir me communiquer les renseignements analysés ci-après :

Les numéros des comptes (en dinar) ouverts au nom de :

- Mr :
- née à
- Adresse W- GHARDAIA.

Auprès de votre agence, au cours des exercices :

Ces renseignements étant considérés comme indispensables à l'assiette de l'impôt je vous serais très obligé des dispositions que vous pourriez prendre pour en activer le relevé et la transmission à mes services dans les meilleurs délais qui vous serait possibles .

Au cas ou vous jugeriez utile le concours de mes services pour l'établissement du relevé des renseignements demandés, il conviendra de mon aviser en conséquence.

Veuillez agréer Monsieur L'expression de ma considération distinguée.

Le chef service

الملحق رقم (2): وثيقة الإشعار بالتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
 Ministre des Finances
 Direction Générales des Impôts
 Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
 Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
 Sous – Direction du Contrôle Fiscal

*Avis de Vérification Approfondie de la Situation
 Fiscale d'Ensemble*

Référence-N° :

Lettre avec
 A R

A . M

Le

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du au

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie de votre foyer fiscal.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposez d'un délai de préparation de à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification.

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposé, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée en principe à une (01) année. Toutefois, cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvres frauduleuses ; de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications (Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales).

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

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

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

Le Chef de Brigade

**Noms et Grades des
 Vérificateurs**

الملحق رقم (02): وثيقة الإشعار بالتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة (تابع)

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 concernés, 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 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 des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à (03) Trois mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur chiffre d'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 (09) Neuf Mois.

Remarque

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur(s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr :
....., Chef de Service des Recherches et Vérifications de
..... (N° de tél :).

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçus par
Mr. le Directeur de la Wilaya de, (N° Tél :
..... Fax N°).

الملحق رقم (3): وثيقة التسوية الأولية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

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

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

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

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante
(40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de
redressements envisagé. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art
20/06 CPF).

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 possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Mr Le Directeur des
Impôts de la Wilaya, pour les questions de fait ou de droit (Art 31 de la loi de finances 2012, Art
20/6 du CPF).

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour
discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 – 6 du code de procédures
fiscales).

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (4): وثيقة التسوية النهائية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

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

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

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

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante
(40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de
redressements envisagé. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art
20/06 CPF).

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 possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Mr Le Directeur des
Impôts de la Wilaya, pour les questions de fait ou de droit (Art 31 de la loi de finances 2012, Art
20/6 du CPF).

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour
discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 – 6 du code de procédures
fiscales).

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (5): محضر إنهاء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O - N° 15 (1997)
(ex Série A Mod. N° 1532 Tête)

Ministère des Finances

IDENTIFIANT FISCAL

Direction Générale des Impôts

CODE TERRITOIRE

Direction des Impôts de la

Wilaya de

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE APPROFONDI POSITION FISCALE

N° / 199.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

الملحق رقم (5): محضر إنهاء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة تابع

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

— Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle

— Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général

— Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

— Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales

— Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

الملحق رقم (5): محضر إنهاء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة تابع

D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (5): محضر إنهاء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة تابع

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION

(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

- Adresse le : n° A/R
- Remis le : Accusé réception

Pièce n° 2/Avis de Notification :

- Adresse le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :
- Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 3/Réponse de l'entreprise vérifiée :

- Reçue le : dans les délais
- Absence de Réponse - reçue hors délais

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

- Adressée le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :
- Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 4/1 4/2 Avis de Notification aux associés :

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

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

- Reçue le :

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

- Adressée le :

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des bilans - relevé de comptabilité

Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"

Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"

الملحق رقم (5): محضر إنهاء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة تابع

Série 0 n° 12 bis

B) PROCEDURE DE VERIFICATION
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

— Adresse le : n°
— Remis le :
— Accusé réception

— Du Chef de Brigade

— Adresse le : n°
— Remis le :
— Accusé réception reçu le :
— Remis le :
— Accusé réception

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

— Recue le :
— Absence de Réponse - reçue hors délais

— Adresse le : n°
— Remis le :
— Accusé réception reçu le :
— Remis le :
— Accusé réception

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le :
— n°
— n°

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

— Recue le :
— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués
(existence ou non de manœuvre frauduleuses - infractions répétées)

— Adresse le :
Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des plans - relevé de comptabilité

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

الملحق رقم (5): محضر إنهاء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة تابع

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

- Dépôt des déclarations et des bordereaux - avis de versement
(Tardif - défaillances - régulier)

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

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (5): محضر إنهاء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة (تابع)

- Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)
- Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts
- Du Chef de Brigade
- Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)
- Importance des moyens d'exploitation
 - Effectifs employés :
 - Equipements d'exploitation :
- Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc...).
- Autres observations