

جامعة غرداية  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: علوم إقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير  
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة  
التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير  
من إعداد الطالبين: صالح بن عبد الله و عبد الهادي الشيهاني  
بعنوان:

## دور التدقيق الجبائي في محاربة التهرب الضريبي دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية غرداية للفترة 2017-2020

قيمت وأجيزت من طرف اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	أستاذ التعليم العالي . جامعة غرداية	أ.د عجيلة محمد
مشرفا	أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية	د. خييطي خضير
ممتحنا	أستاذ مساعد أ. جامعة غرداية	أ. هندي كريم
ممتحنا	أستاذ مساعد أ. جامعة غرداية	أ.بن مولاي زينب

الموسم الجامعي: 2021 - 2022



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



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير  
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة  
التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير  
من إعداد الطالبين: صالح بن عبد الله و عبد الهادي الشيهاني  
بعنوان:

## دور التدقيق الجبائي في محاربة التهرب الضريبي دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية غرداية للفترة 2017-2020

قيمت وأجيزت من طرف اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	أستاذ التعليم العالي . جامعة غرداية	أ.د عجيلة محمد
مشرفا	أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية	د. خييطي خضير
ممتحنا	أستاذ مساعد أ. جامعة غرداية	أ. هندي كريم
ممتحنا	أستاذ مساعد أ. جامعة غرداية	ب. بن مولاي زينب

الموسم الجامعي: 2021 - 2022

# إهداء

بسم الله و الصلاة على الحبيب المصطفى و خير السلام على آله و أصحابه أجمعين  
اللهم لك الحمد حتى ترضى و لك الحمد إذا رضيت و لك الحمد بعد الرضى أما بعد:  
أهدي هذا العمل القيم الذي هو ثمرة جمدي:  
إلى أمز ما أمك في هذا الوجود، إلى من حملتني حرما و وضعتني حرما، إلى من  
سهرت و تعبت لراحتي،  
إلى من فرحت لفرحي و حزنت لحزني.  
إلى أمي الغالية.  
إلى من أنار لي درب الحياة، إلى من ضحى و كافح لأجلي، إلى من علمني أن الصبر  
على الأهواء سبيل الظفر بها.  
إلى أبي الغالي.  
إلى عائلتي إلى كل الأهل والأقارب من قريب و من بعيد.  
إلى جميع الزملاء و كل الأصدقاء الذين تعرفت عليهم في حياتي.  
إلى كل من حملتني ذكرتي و لم تحملني مذكرتي.  
إلى كل هؤلاء وبأسمى معاني الحب والوفاء أهديتهم هذا العمل.  
ونسأل الله عز وجل أن يجعله طالبا ولووجه الكريم طالبا ولا تجعل لي منه حطا ولا  
للشيطان منه نصيبا.

صالح بن محمد الله.

# إهداء

إلى كل من يريد معرفة الواقع والتثقف والتوكل والبحث عن المعلومة  
إلى الوالدين الفاضلين.. سبب الوجود والجود فلما دعوة خالصة عند كل  
سجود..

ولكل أستاذ له يبذل البتة.. بل وظل بيجود..

إلى كل محفز.. إلى كل داعم..

أهدىكم هذا العمل المتواضع حبا وتواضعا

محمد المادي الشيهاني

# شكر وتقدير

شكر وامتنان أعظم..

لكل من كان سندا من قريب كان أو من بعيد.

شكر لكل من كان له لمسة ولو بالشيء القليل في سبيل إنارة دربنا الذي  
أضينا فيه بضع عمرنا نطلب العلم ونستقيه بغية نشره،

كلمة شكر..

حتى ولو لم توفي حق من يستحقها.

الوالدين بالدرجة الأولى بعد الله تعالى.

الأساتذة كل باسمه وجميل اسمه من طلبنا العلم في حضرتهم..

الكل دون استثناء.. ولكل محفز على الدوام ذلك الذي آمن بما نحن مقدمون

عليه فأبدى جميل كلماته وتحفيزاته..

شكرا كثيرا طيبا لكم..

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## الملخص :

تهدف الدراسة إلى معرفة الدور الفعال الذي يتمتع به التدقيق الجبائي في سبيل مكافحة التهرب الضريبي، وله صيت واسع لما له من أهمية بالغة في تغطية نفقات الدولة وتمويل الخزينة وبالتهرب عن الضريبة يشكل ذلك ثغرة عظيمة في الخزينة لما لها من مساهمة فعلية ومباشرة. ومن المعروف أن الضرائب بمثابة المورد الأكبر للدولة وهذا دافع لاستخلاصها بشتى السبل والطرق دعما لها. لكن من الجانب الآخر فإنها تشكل معضلة بالنسبة للمكلفين بها فيجدونها عائقا يقف أمام تحركاتهم الاقتصادية ومنفذ يقتص منهم شطرا من رقم أعمالهم. لذلك يعمدون إلى انتهاج سبل تكفيهم عناء ذلك وينفلقون بشتى الطرق التي تمنحهم الأمان وهذا نتيجة انعدام الوعي الضريبي لديهم.

ومن خلال ذلك تشكل مصطلح يسمى بالتهرب الضريبي الذي استخدموه كوسيلة تنخر الاقتصاد الوطني للدولة.

من أجل ذلك عمل التدقيق الجبائي من خلال إجراءات و طرق من أجل تحصيل المبالغ المتهرب منها و على فرض عقوبات وغرامات بشأنها تتمع كل من تسول له نفسه أن يتهرب من الضريبة المكلف بها. ومن الجانب الآخر فتعمل الإدارة الجبائية على تحسيس المكلفين بالضريبة بغرض الإيفاء بها. إذ تحسسهم بوجوبها و وجوب أدائها. وبالمقابل تفرض عقوبات وغرامات لصالح كل متهرب منها أو ممتنع عن تسديدها.

## الكلمات المفتاحية :

تهرب ضريبي ، تدقيق جبائي ، تحقيق في المحاسبة ، تحقيق مصوب ، تحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

## Study summary:

The study aims to know the effective role of fiscal audit in order to combat tax evasion, and it has a wide reputation because of its importance in covering state expenditures and financing the treasury. With tax evasion, this constitutes a great loophole in the treasury because of its actual and direct contribution. It is known that taxes are the largest resource for the government, and this is a motive for



extracting it in several ways and means in support of it. But on the other side, it constitutes a dilemma for those entrusted with it, who find it an obstacle to their economic movements and an outlet that deducts a part from their turnover. Therefore, they use different methods to get away with it, which gives them safety, and this is the result of their lack of tax awareness.

And so from that, a term called tax evasion was formed, which they used as a means of eroding the national economy of the government.

For this purpose, the fiscal audit worked through procedures and methods in order to collect the evaded amounts and to impose penalties and fines which suppress anyone who tries to evade the tax assigned to him. On the other hand, the fiscal administration works to sensitize taxpayers in order to fulfil it. And sensing them the obligatory and the necessity of paying it. On the other hand, penalties and fines are imposed for each person who evaded or refrained from paying it.

## قائمة المحتويات :

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	الشكر
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الملاحق
	قائمة الإختصارات
أ - د	مقدمة
<b>الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي</b>	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مفاهيم حول التدقيق الجبائي وأهدافه.
03	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الجبائي وتشكيلاته
05	المطلب الثاني : أهداف التدقيق الجبائي
07	المبحث الثاني : مفاهيم حول التهرب الضريبي
07	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأشكاله
08	المطلب الثاني : أشكال التهرب الضريبي
09	المبحث الثالث : دراسات سابقة حول التدقيق الجبائي و التهرب الضريبي
09	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
14	المطلب الثاني : أهمية الدراسات السابقة في التدقيق الجبائي ودوره في محاربة التهرب الضريبي
15	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية</b>	
17	تمهيد :
24	المبحث الأول : التحقيق المحاسبي
24	المطلب الأول : تعريف التحقيق في المحاسبة .
24	المطلب الثاني : أحكام عامة حول التحقيق في المحاسبة.
28	المطلب الثالث : دراسة الحالة الخاصة بالتحقيق في المحاسبة لمؤسسة

40	المبحث الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة
40	المطلب الأول : تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة .
40	المطلب الثاني : أحكام عامة حول التحقيق المصوب في المحاسبة.
44	المطلب الثالث : دراسة الحالة الخاصة بالتحقيق المصوب في المحاسبة لمؤسسة
47	المبحث الثالث : التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
47	المطلب الأول : تعريف التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
47	المطلب الثاني : أحكام عامة حول التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
50	المطلب الثالث : دراسة الحالة الخاصة بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
56	خلاصة الفصل
57	خاتمة
60	قائمة المصادر و المراجع
62	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
31	جدول تصحيح رقم أعمال أولي لتحقيق في المحاسبة	01
31	جدول الحقوق المستدركة لتحقيق في المحاسبة (أولي)	02
32	جدول تصحيح النتائج الأولي لتحقيق في المحاسبة	03
33	جدول حساب الضرائب IBS و IRG لتحقيق في المحاسبة (أولي)	04
33	جدول تجميع الحقوق لتحقيق في المحاسبة (أولي)	05
37	جدول تصحيح رقم أعمال نهائي لتحقيق في المحاسبة	06
38	جدول الحقوق المستدركة لتحقيق في المحاسبة (نهائي)	07
38	جدول تصحيح النتائج النهائي لتحقيق في المحاسبة	08
39	جدول حساب الضرائب IBS و IRG لتحقيق في المحاسبة (نهائي)	09
39	جدول تجميع الحقوق لتحقيق في المحاسبة (نهائي)	10
46	جدول تجميع الحقوق لتحقيق مصوب في المحاسبة	11
50	جدول تسجيل عمليات المكلف بالضريبة محل التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة	12
51	جدول مصاريف الأشغال	13
51	جدول المصاريف العائلية (أولي)	14
51	جدول ميزانية الخزينة الخاص بالمكلف (أولي)	15
52	جدول حساب الأسس الخاضعة للضريبة (أولي)	16
53	جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (أولي)	17
53	جدول حساب المجموع الكلي (أولي)	18
54	جدول المصاريف العائلية (نهائي)	19
54	جدول ميزانية الخزينة الخاص بالمكلف (نهائي)	20
55	جدول حساب الأسس الخاضعة للضريبة (نهائي)	21
55	جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (نهائي)	22
56	جدول حساب المجموع الكلي (نهائي)	23

## قائمة الملاحق

الصفحة	إسم الملحق	رقم الملحق
63	جدول حسابات النتائج قبل التحقيق في المحاسبة.	الملحق رقم 01
64	تقرير التحقيق في المحاسبة	الملحق رقم 02
65	وضعية الأملاك للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.	الملحق رقم 03
66	ميزانية الخزينة للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.	الملحق رقم 04

## قائمة الإختصارات

الرمز	الكتابة بالعربية
VC	التحقيق في المحاسبة
VP	التحقيق المصوب
VASFE	التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	الضريبة على أرباح الشركات

## مقدمة

**مقدمة:**

يعتبر التدقيق الجبائي عنصرا هاما في حياة إقتصاد الدول، كونه يمس أهم المصادر التي تخدم الخزينة. من خلال فعالية و دقة تحصيل الضرائب على الشركات والأشخاص. ذلك ما يجعل مختلف التعاملات الاقتصادية تحت مجهر الشفافية والتقصي الواضح لمختلف التعاملات. حيث يعمل على تحقيق أهداف تخدم الصالح العام.

وقد شهدت الجزائر منذ سنة 1992 عدة تغييرات و إصلاحات في النظام الجبائي، وهذا للحفاظ على فعالية الخزينة. إذ يعتبر التدقيق الجبائي أساسا أداة وسيلة لفضح و اكتشاف مختلف التجاوزات كالتهرب الضريبي لتعمل على استئصال تحركاتها و محاربتها و التخفيف من حدتها بنسبة معينة ومحاربتها بمختلف الطرق والوسائل.

وقد عمد البعض إلى محاولات و عمليات تهرب ضريبي و رفض الإنصياع للتشريعات و التنظيمات و اللإلتزامات المفروضة عليهم للتخلص من الأعباء الضريبية. إذ يعتبرون الضريبة مجرد قيد يحد من تحركاتهم المالية ومن الحرية الاقتصادية. الأمر الذي جعلهم يفكرون في أساليب وسبل تخلصهم من هذه التبعيات. وبوجه الخصوص فإن المؤسسات والأشخاص المكلفين بأداء ما عليهم من الإلتزامات الضريبية يسعون إلى انتهاج مختلف السبل لفك ما عليهم ، وهذا من خلال مايسمى بالتهرب الضريبي والذي يعبر عن كونه اختلاق لأساليب يتهربون بها من الإلتزامات.

ويعتبر التدقيق الجبائي أحد أهم الأساليب التي تستخدمها الإدارة الجبائية بغرض التحصن الفعلي والمحافظة القانونية على الحقوق التي وجب أن تتمتع بها الخزينة وهذا ما يتجلى في هيئة المحاربة لمثل هذه الأساليب التي تمنح الحرية الاقتصادية النسبية للعمل بعيدا عن نطاق الرقابة من قبل المكلفين.

وتعمل الرقابة الجبائية على رصد وتتبع مختلف التحركات التي تنتهجها مختلف المؤسسات ويتجلى ذلك في إصدار ضوابط تعتبر كوسيلة للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المعطاة من قبل الملزمين بالضريبة. في حين أن المتابعات تنطرق إلى التحقيق المحاسبي كغرض للاطلاع على الدفاتر المحاسبية والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة وهذا لتحديد الوعاء الضريبي في جو من النزاهة وصحة المعلومات ومساهمة في تلبية حاجيات الخزينة.

وكما أنه من المعلوم أن الإدارة الجبائية تلجأ في بعض الأحيان إلى المعاينة في عين المكان من خلال التنقل خارج مكاتبها وهذا يحصل في الحالات التي تشوبها الغموض والشبهات الضريبية والنتائج



من ذلك هو الحصول على نتائج صحيحة ودراستها وكذا مقارنتها مع العناصر الخارجية باستعمال مختلف وسائل المتابعة المعملات و حركة البضائع و الأموال والتتبع العملياتي الذي يتم بواسطة مكتب الضريبة وصولا إلى متابعة تحركات الزبائن ومختلف عمليات التسويق ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمسوقين حيث يعتبر هذا الإجراء أحد العوامل التي تسمح بالكشف عن رقم الأعمال للمنشأة ضريبيا.

ومن جهة فإن المشرع عمد إلى أساسيات تضمن حقوق الخزينة للمحافظة على مصادر التمويل المختلفة والتي من بينها الضريبة. فالتحقيق الجبائي في نظر الجباية هو أهم الملامسات التي خولت للإدارة الجبائية لأجل التأكد من صحة التصريحات والتطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية. وهذا ما يكون عليهم بالمقابل من تصحيح للأخطاء ومختلف التجاوزات التي تكون ناتجا عند نهاية التحقيق الجبائي وهذا ماقد أقام الهيئة في حد ذاتها كي تقوم بالتنقيب والبحث والحرص على متابعة المكلفين والمؤدين والغير مؤدين بدافع أستكمال شروط الإدارة الجبائية من مساهمة المكلفين في منحها نفسا ماليا يساهم في تغطية مختلف التكاليف التي تقع على عاتقها.

فالتهرب الضريبي يعمل على تشكيل ثغرة مالية لها تأثير على مستقبل تلك الدولة في حين أن المصادر قد نفذت عندها أو أنها تعتبر الضرائب كمصدر أصلي وأكبر بالنسبة للخزينة وهذا ما يشكل خلل فعلي في. لذلك تلجأ الدولة إلى فرض قسري للضريبة على المكلفين بها وتحديد عقوبات صارمة لكل وجدته متلبسا في عمليات التلاعب بالأوراق المالية بغرض التهرب والذي يعتبر المنفذ الوحيد للمكلفين حتى يكونوا خارج دائرة التكاليف أو يكون ذلك بمثابة إنقاص من قيمة الضريبة كتزوير الفواتير مثلا وغيرها من التلاعبات الكثيرة و المتشعبة.

وعليه فنجد أن الدولة الجزائرية تولي إهتماما كبيرا للضرائب في قوانين المالية ، وخاصة عند ظهور أزمات إقتصادية أدت إلى فقدانها لمبالغ ضخمة نتيجة إغفالات و إختلاسات كان لها دور في وضع ميزانيتها تحت عجز كبير ، فالتهرب من دفع الضريبة يعتبر من أخطر الآفات وأبرز العقوبات التي تستنزف الموارد المالية للدولة في الخزينة العامة وقد ضبط على العمل على إقامة نظام رقابة هذا ما إستدعى ذلك بكل حزم والعمل بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية والجبائية للتصدي لكل التجاوزات، مع التحقق من مدى مصداقية الملفات الجبائية المصرحة وتطابقها مع الواقع الفعلي للمؤسسة، ومن هنا يبرز دور التدقيق الجبائي كأداة في محاربة التهرب الضريبي. وهذا ما سيمنحنا التوغل في حيثياته والتطرق إلى تفاصيله من خلال طرح الإشكالية التالية:

**ما هو دور التدقيق الجبائي في محاربة التهرب الضريبي؟**

وللإجابة على الإشكالية المطروحة، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مفهوم التدقيق الجبائي و التهرب الضريبي ؟
- ماهي أهمية التدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة ؟
- ماهي مجالات التدقيق الجبائي وصلاحياته في سبيل محاربة التهرب الضريبي ؟
- ماهي إجراءات التدقيق الجبائي ، و التشريعات التي يستند إليها الطرفين ؟

#### الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم وضع الفرضيات التالية:

- أهمية التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ومدى فعاليته.
- مجالات نشاط التدقيق الجبائي وصلاحياته.
- الأبعاد الجبائي للتدقيق الجبائي وإسهاماته في التحصيل الضريبي.

#### أهمية الدراسة :

تتمثل أهمية هذه الدراسة بعد معرفة النتائج السلبية و الخطيرة لعمليات التهرب الضريبي و أثرها على خزينة الدولة و بالتالي تسيير شؤونها و الحفاظ على الإستقرار العام و تكريس مبدأ المساواة و العدالة الضريبية بين المكلفين هذا من جهة و كذلك معرفة الواجبات و كذلك الحقوق و الضمانات التي منحها المشرع للمكلف بالضريبة في عمليات التدقيق الجبائي و كذا الإجراءات القانونية التي تضمن لهم حقوقهم الكاملة .

#### أهداف الدراسة:

يتناهى هدف الدراسة على ما يلي من النقاط:

- الإلمام الشامل بالتدقيق الجبائي؛
- مجالات نشاط التدقيق الجبائي وأساليب فعاليته؛
- التدقيق الجبائي ودوره في مقاومة التهرب الضريبي؛
- إبراز تموقع التدقيق الجبائي في ظل الثقافة الجبائي.

**دوافع إختيار الموضوع :**

- النظرة القاتمة لموضوع الضرائب بصفة عامة و التدقيق الجبائي بصفة خاصة.
- التنبيه بأهمية الموارد الضريبية باعتبارها أهم موارد الخزينة العمومية.
- توضيح الإجراءات القانونية و مراحل التدقيق الجبائي لنشر الوعي
- الرغبة الشخصية في التعرف على الموضوع

**حدود الدراسة:**

الحدود المكانية: الدراسة تمت بمديرية الضرائب لولاية غرداية والكائن مقرها ببوهران- غرداية

الحدود الزمانية: أجريت الدراسة على ماتم تداوله في السنوات الأربع الأخيرة على أساس حدوثها. في الفترة الممتدة ما بين 2020/2017

**المنهج المستخدم:**

تم اعتماد المنهج الوصفي في الدراسة من خلال التعرف على مختلف المحطات المعلوماتية والوصول إلى تفاصيل عينية بغرض نقل البيانات لترحها في موضوع التدقيق الجبائي وفعاليته في محاربة التهرب الضريبي. وكذا دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من خلال عرض لحالات من الواقع بغرض الإثبات الوثائقي للحصول على نتائج مدروسة.

## الفصل الأول

# الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

### **تمهيد:**

إن من بين أهم العوامل التي ساهمت في تجلي الشفافية النسبية لمختلف التعاملات الضريبية هو التدقيق الجبائي. الذي هو بدوره دعامة تكتنف المجال الضريبي وتحويه بمجمل القوانين الضابطة لمختلف التعاملات التي هي سبب في بعض الازمات. إذ يحمل عدة تصاريح تحد من مختلف التهربات وتضع لكل حد حده كما نصت بعض القوانين الجبائية. فالتدقيق عبارة عن عملية ضرورية لضبط مختلف التصاريح من جانب الصحة المعلوماتية وكذا المصدقية والشفافية. والإمام الشامل لهذا الجانب المهم. ارتأينا إلى تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: مفاهيم حول التدقيق الجبائي وأهدافه.

- المبحث الثاني: مفاهيم حول التهرب الضريبي.

- المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

## المبحث الأول: مفاهيم حول التدقيق الجبائي وأهدافه.

إن من بين أساسيات التطور الفعلي هو تمكن الإدارة الجبائية من فرض وجودها في الساحة الاقتصادية لتتمكن من الإلمام الشامل بالمجريات الضريبية بغرض الحرص على تحصيلها لضمان حقوق الخزينة وبغرض التصدي للتهرب الضريبي الذي هو بمثابة ثغرة لصالح المؤسسات التي تجده عائقاً أمامها فتقتل أساليب لتمتعتها بغية تحقيق الحرية المالية بعيداً عن القوانين الجبائي الصارمة.

وللإلمام الشامل بحديثات الموضوع، وجب التطرق إلى التعريف المفصل من خلال ما يأتي:

### المطلب الأول: مفهوم التدقيق الجبائي وتشكيلاته (أنواعه وأشكاله وأهدافه)

هناك عدة تعاريف تخص جانب التدقيق الجبائي، لذلك نذكر منها تعريفين على سبيل الإلمام.

#### الفرع الأول: مفهوم التدقيق الجبائي

قبل التطرق إلى التعاريف وجب عرض موجز للمعرفة الشاملة عليه، فهناك عدة تعاريف للتدقيق الجبائي أو كما يسمى الرقابة الجبائي. وعلى الرغم من تعدد هذه المفاهيم إلا أنها تسعى إلى مفهوم واحد لذلك سنعرض تعريفين مهمين عنه. وهما كالآتي:

● **التعريف الأول:** هو فحص ومراقبة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وكذا التأكد من صحتها. فيعرفه البعض بأنه: فحص التصريحات وكل السجلات، الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين بالضريبة مهما كانت شخصيتهم الجبائي، وذلك بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائي ومقارنة كل التصريحات والمعلومات المحصل عليها مع مصادر أخرى ومع الوضعية المالية والمعيشية للمكلف<sup>1</sup>.

● **التعريف الثاني:** يقصد بالتدقيق الجبائي على أنه مجموعة من العمليات التي تهدف إلى إيجاد الفرق بين المداخل الحقيقية والمداخل المصرح بها. وهي بصفة عامة مجموعة من العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات الجبائي. ويتخذ التدقيق الجبائي ضمن الإجراءات الجبائي ثلاث أشكال وهي:

\_\_ التحقيق في المحاسبة؛

\_\_ التحقيق المصوب ؛

\_\_ التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

<sup>1</sup> سعيد أحلام، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في العلوم التجارية. جامعة المسيلة. السنة 2014/2015. ص8

## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

من خلال التعريفين السابقين نستنتج أن التدقيق الجبائي يلعب دورا هاما في سبيل تحقيق الشفافية والنزاهة المالية وتوفير سبل التحصيل التي هي على عاتق الملمزمين بتسديد ما عليهم من التزامات.

### الفرع الثاني: أنواع وأشكال التدقيق الجبائي

#### أولاً: أنواع التدقيق

يعتبر التدقيق بشقيه (الداخلي والخارجي) أداة مهمة في النشاط الجبائي بمحض، إذ نعرف عن كليهما أنهما وعلى سبيل الذكر فإن للتدقيق الجبائي أنواعا نذكرها؛

#### 1\_ التدقيق الجبائي الداخلي

عرفه المعهد الوطني للمدققين بأنه:

"نشاط مستقل هادف يعطي للمؤسسة نوع من الحماية من خلال التحكم في مختلف العمليات وذلك لتحسينها والمساهمة في إنشاء القيمة المضافة عن طريق النصائح والإستشارات التي تحملها"

ويقصد بالتدقيق الداخلي ذلك الذي يتم من طرف أعوان الإدارة الجبائي في المكتب بناء على الوثائق التي هي بحوزتهم، ومفتشية الضرائب هي المكلفة بالقيام بهذا النوع من التدقيق دوريا والأهداف مسطرة مسبقا.<sup>1</sup>

#### 2\_ التدقيق الجبائي الخارجي

#### ثانياً: أشكال التدقيق الجبائي

للتدقيق أشكالاً عديدة ساهمت في التعريف عنه وإظهار مجالاته المتعددة. وقد حددها التشريع الجبائي الساري المفعول في عدة أشكال نذكرها في عدة نقاط:

#### 1\_ التدقيق العام (الداخلي)

يتم على مستوى مفتشيات الضرائب على شكل فحص تمهيدي، ويمكن التمييز بين نوعين من التدقيق العام و التدقيق الشكلي و التدقيق على الوثائق:

#### 1\_1 التدقيق الشكلي

يعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين و يتم التدقيق في مكاتب المفتشيات عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها من خلال:

<sup>1</sup> طهراوي نورة، بوشباك عاشور، رحمون نوح، ماهية التدقيق الجبائي، بحث مقدم ، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الجامعية 2020/2019، ص12

## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

\_ التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.

\_ التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات.

\_ محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات.

### 1\_2 التدقيق على الوثائق

هي مجموعة الأعمال المنجزة و التي من خلالها يتم القيام بفحص انتقادي للتصريحات و الوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة بصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الأعمال، بحيث تقارن كل محتويات للملف الجبائي و التصريحات بالوثائق الملحقة به و مجموع المعلومات التي هي بحوزة المصلحة والتي تتحصل عليها من مختلف الهيئات و المؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة و الخاضعين للرقابة على الوثائق.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني : أهداف التدقيق الجبائي

هدف كل دراسة بغرض التعرف على مكنونها ومرادها وهذا ما يساعد على فهم و استصاغة المحتوى والمبنى. وفي التدقيق الجبائي فإننا نجد هو الآخر كفيل بالتطرق إلى أهدافه وهي كالآتي:

#### أولاً: الأهداف الإدارية

التدقيق مهم بالنسبة للإدارة الضريبية فإنه يساهم في تقديم معلومات مهمة والتي تساعد في معرفة الحقائق والتفاصيل وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك. وهذا لأخذ القرارات واتخاذها في سبيل ذلك.

#### ثانياً: الأهداف الاجتماعية

تعمل الإدارة الجبائي على توفير سبل المساواة بين المكلفين بغرض تحقيق الإحتياجات وبالمقابل فإنها تعمل على ردع ومكافحة الإنحرافات بمختلف صورها.<sup>2</sup>

#### ثالثاً: الأهداف القانونية

ويتجلى ذلك في تفعيل عمليات الرقابة المالية لمسايرة التصرفات التي يقوم بها المكلف حين يخول ذلك إلى السلطات والأجهزة المعنية في إصدار العقوبات اللازمة وتوقيع الجزاء عند وقوع المخالفات التي يمارسونها بدافع التهرب من الضريبة.

<sup>1</sup> بوشاقور محمد، بن وسار محمد. مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي. مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير. جامعة الجبالي بونعامة خميس مليانة. السنة ج 2020/2019. ص 8

<sup>2</sup> بوشاقور محمد، بن وسار يوسف ، مرجع سبق ذكره . ص 16



## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

### رابعاً: الأهداف المالية

وهذا من خلال المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث والكشف والإختلاس وحجبها عن الإنحرافات وما قد يعترى الأمر من تقصير وغبن، وهذا لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة. واقترح وسائل العلاج التي تكفل ضبط إيرادات الدولة ونفقاتها وإحكام الرقابة عليها.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> رميسة حجام، دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة أم البواقي سنة 2019 ص 6

## المبحث الثاني: مفاهيم حول التهرب الضريبي

تشكل الضريبة دورا مهما في تمويل الخزينة العمومية والتي يتم استحقاقها من الأعوان المعنويون والطبيعيون الذين هم بدورهم يساهمون في رفع نسبة تحقيق توفر السيولة في الخزينة وهذا الأخير يصب في صالح سد النفقات العامة.

وبالرجوع إلى نص المادة 1/78 من الدستور الجزائري فإن كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، كما لا بد لكل فرد أن يساهم حسب قدرته الضريبية فلا يجوز أن تحدث أي ضريبة إلا بنص قانوني، كما لا يجوز أن تحدث بأثر رجعي

وبزيادة التهرب الضريبي في حدته ظهرت الحاجة إلى تكييف التشريع الجزائري للمنظومة الجبائي ووضع وسائل قانونية وتنظيمية لازمة من أجل استرجاع الحقوق المالية العامة لفائدة خزينة الدولة، وفي هذا الإطار تعتبر الرقابة الجبائي من أهم الإجراءات المخولة من طرف المشرع الجزائري للإدارة الجبائي والقائمة على فحص تصريحات وسجلات ووثائق المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذوي شخصيات طبيعية أو معنوية، قصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفات الجبائي.<sup>1</sup>

وللإمام الشامل بأساسيات التهرب الضريبي وجب التطرق إلى مايلي:

### المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأشكاله

في هذا المطلب سنتناول تعريفات عن مصطلح التهرب الضريبي ونذكر وأنواعه  
التعريف الأول: يعرف عبد الباسط علي جاسم التهرب الضريبي على أنه : عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية أو من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة وينجم عن ذلك آثار سلبية للخزينة العامة وآثار سيئة على المكلفين الآخرين حيث يتحملون عبء الضريبة بينما يفلت آخرون منها مما سيؤدي إلى عدم تطبيق العدالة في توزيع الأعباء المالية.<sup>2</sup>

التعريف الثاني: هو مجموعة من الطرق التي يستخدمها الممول من أجل الحصول على التخلص الكلي أو الجزئي من الضريبة دونها التهرب الجبائي هو محاولة الملص من الضرائب في حدود القانون. A. margairaz. خرق للتشريع الجبائي حيث يعرفه<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أمينة تيرساتين، التحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة كآلية قانونية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في القانون\_ تخصص قانون عام\_ جامعة امحمد بوقرة بومرداس، السنة الجامعية 2020/2019. ص 1

<sup>2</sup> بن شاقور محمد، بن وسار يوسف ، مرجع سبق ذكره ، ص 12

<sup>3</sup> غضبان خديجة، التدقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، السنة الجامعية 2015/2014، ص 26

## **المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي**

1\_ التهرب الضريبي عن طريق تقديم معلومات محاسبية غير حقيقية:

وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استنادا إلى دفاتر وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية بهدف التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات، ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من التهرب:

\_ اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع.

\_ توزيع الأرباح على شركاء وهميين أي غير موجودين أصلا.

\_ التسجيل الوهمي لمبيعات مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوحة.

\_ تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي بالتواطؤ مع الزبون.

2\_ التهرب عن طريق إخفاء الممتلكات:

يعتمد هذا النوع من التهرب على الإخفاء المعتمد لبعض الممتلكات مثل المخزونات، وهذا يكون كلي أو جزئي، ومن الأمثلة لهذه الطريقة من طرق التهرب الجبائي ما يلي:

\_ إخفاء جزء من المخزونات وبيعها سرا في السوق الموازية.

\_ عدم التصريح بكل الأنشطة الممارسة من قبل المكلف.

3\_ التهرب عن طريق استغلال القانون:

ويتم ذلك باستغلال الامتيازات القانونية الممنوحة لبعض العمليات والنشاطات حيث يقوم بعض المكلفين بإدراج جزء من أنشطتهم ضمن الأنشطة المعفية أو التي لها إعفاء جزئي، ومن الأمثلة الواردة عن ذلك:

\_ تسجيل عملية أصل من الأصول على أنها هبة.

\_ اعتبار عمليات توزيع الأرباح على المساهمين أنها رواتب وأجور.

## المبحث الثالث: الدراسات السابقة

### المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة

بعد التطرق إلى الدراسات السابقة والاطلاع على محتواها واستنباط منها ماله علاقة بمحل دراستنا أو جزء منه. تبين نظرة الباحثين كل حسب مجال بحثه. لذلك أردنا عرض بعض الدراسات كانت محل الاستنباط والتي لها علاقة بدراستنا:  
عرض للدراسات السابقة  
من أهمها:

❖ الدراسة الأولى: سميرة بو عكاز. مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي<sup>1</sup>.

\_ تهدف هذه الدراسة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري. وإبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائي والمحاسبية المكتتبه من طرف المتعاملين الاقتصاديين إضافة إلى معرفة أهم مكونات التدقيق الجبائي وقدرته على المساهمة في الحد من التهرب الضريبي. وقد تمثلت إشكالية البحث كالتالي:

إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟

\_ إذ تمت الدراسة المكانية في مديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بولاية بسكرة في حين أن الدراسة الزمانية كانت في أربع سنوات الأخيرة من إجراء البحث.

\_ وقد تمثلت الأدوات المستخدمة في البحث من خلال الدراسة الفعلية التي تمت بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات إضافة إلى الإستبيان. أما عن المنهج فهو منهج تفسيري لتفسير حقيقة مدى مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي..

أما عن النتائج المتوصل إليها فذا أهمها:

\_ يمكن أن يتقلد التدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة.

\_ كما أنه يمكن من تحسين العلاقة بين المكلفين وضرورة استفسارهم واستعلامهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائي.

وقد تم التطرق إلى أهم التوصيات منها:

التعاون والتنسيق مع الجهات والمصالح الجبائي الأخرى لتوفير الكثير من الجهد والوقت.

العمل على تفعيل إجراءات عملية برمجة المكلفين، وذلك بالتركيز على من هم أكثر خطورة في الجباية.

<sup>1</sup> سميرة بو عكاز مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي. رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية. جامعة محمد خيضر بسكرة. السنة الجامعية 2015. ص 39.

## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

العمل على إدخال واستعمال الإعلام آلي في كل مصالح الإدارة الضريبية.

❖ **الدراسة الثانية.** سعدي أحلام، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي،<sup>1</sup>

\_ تهدف الدراسة إلى التعرف على التدقيق الجبائي ومكوناته ووسائله، ومحاولة معرفة مختلف طرق التهرب الضريبي وكيفية قياسه إضافة على إبراز مدى فاعلية التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي.

\_ وقد تمت هذه الدراسة انطلاقا من الإشكالية التالية: ماهو دور التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟

\_ حدودها المكانية والزمانية: تمت في مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال أربع سنوات الأخيرة التي تعرضت فيها الشركة للتحقيق.

\_ اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يفيد جميع الحقائق النظرية.

عمدت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على التهرب الضريبي وعلاقة التدقيق الجبائي به وقد توصلت بالبحث إلى النتائج المهمة التالية:

\_ يقوم التدقيق أساسا على مجموعة من الإجراءات والقوانين التي تقوم بتطبيقها هيئات وأجهزة مختصة، كما يعمل على حماية المكلفين بالضريبة، وأي مخالفة لذلك قد تأخذ إلى عقوبات.

\_ يعتبر التدقيق الجبائي في الجزائر كأحد أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائي من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلفين.

\_ يهدف التدقيق الجبائي إلى المحافظة على مصادر تمويل الخزينة العمومية المتعلقة بالضرائب ومحاولة الحد من التهرب الضريبي.

\_ يترتب عن ظاهرة التهرب الضريبي عدة آثار سلبية وعلى عدة مستويات مالية واقتصادية واجتماعية يجب مكافحتها.

\_ أكثر أنواع التهرب الضريبي انتشارا هو التهرب القانوني.

\_ صعوبة قياس حجم التهرب الضريبي بالرغم من تعدد المناهج

\_ غياب ثقافة الوعي لدى المكلفين من اللجوء إلى التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> سعدي أحلام ، مجع سبق ذكره ، ص 39

## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

\_ ضعف التنسيق بين الإدارة الجبائي والإدارات والمؤسسات المالية الأخرى يعرقل العمل على مكافحة التهرب الضريبي.

\_ تلعب أنواع التدقيق الضريبي دورا هاما في اكتشاف التهرب الضريبي واسترداد المبالغ لخزينة الدولة، غير أنه يجب العمل على تفعيل هذه الإجراءات.

وللدراسة توصيات نذكر أهم ما جاء فيها:

ضرورة التنسيق بين الإدارة الجبائي ومختلف الإدارات الأخرى. وكذا وضع هيئات مستقلة لمراقبة المدققين الجبائيين وغيرها.

### ❖ الدراسة الثالثة: رميسة حجام، دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي<sup>1</sup>

كان الهدف من الدراسة هو كالاتي:

تسليط الضوء على التدقيق الجبائي وإبراز الدور الفعال الذي يلعبه في مكافحة التهرب الضريبي وكذا تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي مع معرفة أشكالها والأسباب التي ساهمت في نشأتها وتطورها إضافة إلى إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة التهرب الضريبي وأهم الإجراءات المتخذة لذلك.

- وكانت إشكالية البحث كالتالي: ماهو دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي؟
- ومن حيث حدود الدراسة المكانية؛ فقد كانت مركز الضرائب بولاية أم البواقي.

أما عن الحدود الزمانية فقد شملت الدراسة أربع سنوات الأخيرة محل التحقيق من 2017/2014.

\_ منهج الدراسة المعتمد فهو منهج تاريخي وتحليلي بغية عرض تاريخ نشأة وتطور المؤسسة قيد الدراسة،

\_ أما عن الأدوات المستعملة فقد تمت الدراسة من خلال المسح المكتبي وكذا القيام باتصالات ميدانية لجمع المعطيات. وغيرها

النتائج المهمة التي تم التوصل إليها:

\_ إن طبيعة العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائي قائمة على أساس التصريحات والمعلومات المقدمة، لذلك خول للمصالح الجبائي مجموعة من الأسس والإجراءات التي يجب اتباعها في إطار تدعيم نظام الرقابة الجبائي وتحسين العلاقة القائمة بين الإدارة والمكلف، فعدم وجود تنسيق بين الإدارة والمكلفين دليل على ضعف وهشاشة نظام الجبائي الأمر الذي يأخذ إلى إنتاج تصريحات تشوبها العديد من النقائص والعيوب،

<sup>1</sup> رميسة حجام ، مرجع سبق ذكره ، ص 36.

## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

ولذلك فإن صحة ومصداقية التصريحات ترجمة فعلية للدور الذي تلعبه الإدارة الجبائي في إطار التدقيق الجبائي.

\_ "قبل أي إجراء بالتحقيق يجب إختيار ودراسة الملفات الواجب التحقق فيها وفق مجموعة من المقومات التي خول للمصالح الجبائي القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لتحقيق الأهداف." هذه الفرضية ومن خلالها وحسب ماتوصلت إليه فإنه يجب على العون المحقق قبل الشروع في التحقيق الفعلي أن يقوم بتجميع أقصى قدر من المعلومات عن دفع الضرائب من أجل دراسة الملف الجبائي المعني بالتدقيق، كما أن عامل الخبرة لدى أعوان الإدارة الجبائي قائم على برمجة ودراسة ملفات المكلفين بآتم وجه. فكان لابد من توفر مقومات كمية ونوعية للوصول إلى الأهداف المرجوة وهذا مايبثت صحة الفرضية الثانية.

\_ صحيح أن التدقيق الجبائي هو أنجع الوسائل المجدية لمكافحة التهرب الضريبي إلا أنه قد حقق نتائج نسبية غير النتائج المرجوة، وهذا لكونه قاصر أمام العديد من النقائص بما فيها عدم إستقرار النصوص التشريعية في هذا المجال بسبب التعديلات المفرطة، وعدم توفر توفر الوسائل البشرية والمادية التي تضمن السير الحسن لعملية التدقيق، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.

\_ تعتمد الإدارة الجبائي على الوسائل والأدوات اللازمة للحد من التهرب الضريبي عن طريق مختلف التحقيقات الرقابية التي تتمثل في التحقيق المعمق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الشاملة والتحقق المصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة وهذا لكشف الطرق والوسائل الغير مشروعة التي يلجأ إليها الأفراد للامتناع عن دفع الضرائب المنوطة عليهم أو دفعها بمقدار أقل من المقدار أقل من المقدار المحدد قانونيا ويجدر بنا القول أن المناهج والتقنيات كانت ذو تأثير إيجابي بارز في كشف مواطن الإغفالات التي قام بها +المكلفين، لكنها تبقى محدودة الفعالية وليست بالكافية لقياس حجم التهرب الضريبي نظرا لإمتداد والتطور الذي تشهده هذه الظاهرة.

❖ الدراسة الرابعة: أمينة تيرساتين، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائي الشاملة كآلية قانونية للحد من التهرب الضريبي<sup>1</sup>

درست الباحثة في هذا البحث مجموعة عملية تصبو إلى عدة أهداف منها:

محاولة إبراز الدور الهام لعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية والمكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل الخزينة العنومية بشكل خاص.

\_ إشكالية البحث تمثلت في الآتي: كيف يوتر التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي؟

<sup>1</sup> أمينة تيرساتين، مرجع سبق ذكره ، ص 42

## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

\_ الحدود الزمانية كانت خلال الفترة ما بين 2018/2015

أما عن الحدود المكانية فكانت بمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

\_ المنهج المستخدم في الدراسة فقد اعتمدت الدراسة عدة مناهج نذكر منها: التحليلي، الوصفي، التاريخي.

\_ ومن خلال ماتم البحث عنه والوصول إليه، وصل البحث إلى استنتاج مايلي:

\_ الضريبة اقتطاع مالي إجباري تفرضه الدولة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين دون مقابل مباشر بغرض تحقيق النفع العام.

\_ ظاهرة التهرب والغش الضريبي من أخطر أسباب لتسرب أموال الدولة، فقد تطول بطريقة قانونية عن طريق اختراق الثغرات وإما بطريقة تدليسية وغير قانونية تمس بالغش الضريبي.

\_ للمكلفين مجموعة من الحقوق والضمانات ترافقه فترة طوال التحقيق تلتزم بها الإدارة الجبائي. وفي حالة إخلال بها تؤدي إلى بطلان هذه الرقابة في المقابل يتقيد المكلف بجملة من الالتزامات.

\_ التحقيق المعمق في الوضعية الجبائي الشاملة أحد الوسائل الرقابية لتحسين المردودية الجبائي.

\_ رغم نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائي الشاملة المسترجعة والمتحصل عليها، من طرف إدارة الضرائب فهي لا تعبر في دلالتها سوى على وجود تهرب ضريبي واسع.

❖ الدراسة الخامسة: غضبان خديجة. التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي،<sup>1</sup>

تطرق البحث لضبط أهدافه المهمة التي تمثلت في الآتي:

\_ إظهار الدور الذي يمر به التحقيق الجبائي في المجال الاقتصادي ككل.

\_ وكذا دراسة مختلف الإجراءات والتقنيات الواجب اتباعها بغية الوصول لفعالية التحقيق الجبائي

\_ ثم إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي

\_ إبراز معوقات التحقيق الجبائي التي تعمل على الحد من كفاءة هذه الأخيرة بغية تحسينها.

○ الحدود المكانية: دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي. أما عن الحدود الزمانية فتناولت الدراسة

ملف جبائي من 2010 إلى 2014.

○ الأدوات المستخدمة فكانت عن طريق المسح المكتبي وكذا القوانين والتشريعات إضافة إلى

الإحصائيات الخاصة بالنتائج والتحقيقات الجبائية. وكذا القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة

بالتحقيقات الجبائية.

<sup>1</sup> غضبان خديجة ، مرجع سبق ذكره ، ص 34.



## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

- وكانت أخيرا النتائج المتوصل إليها كالتالي:
- \_ تدعيم مكافحة تالهرب الضريبي من خلال العمل على تشريع مختلف القوانين الكفيلة بالمحافظة على إيرادات الخزينة العمومية ذات الأوجه الجبائي.
- \_ التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائي والجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة.
- \_ إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- \_ إعداد برنامج وطني لمكافحة الفساد الإداري داخل الإدارات العمومية.
- \_ تعميم التعامل بالشبكات وذلك لضبط مختلف المعاملات التجارية.
- \_ تحسين المحيط الاقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذي ظاهرة الغش مثل الاقتصاد الموازي أو ما يعرف بالإقتصاد غير الرسمي.
- \_ بساطة النظام الضريبي وتمتعه بالشفافية والمرونة.
- \_ تخفيف العبء الضريبي من خلال استعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة.
- \_ تحقيق مختلف مبادئ الضريبة وخاصة مبدأ العدالة الضريبية.
- \_ استقرار النظام الضريبي حيث أن كثرة التغيرات والتشريعات الضريبية يخلف محيط غير مشجع لمبادرة الإستثمار.

### المطلب الثاني: أهمية الدراسات السابقة في التدقيق الجبائي ودوره في محاربة التهرب الضريبي

إن أهمية الدراسات السابقة تكمن في كونها تحمل أساسيات ومعلومات لها وقع مستقبلي وحلول تعمل على تفصي الواقع الفعلي لمعرفة ماتم التوصل إليه بغرض تتمته أو الإعتماد عليه كسبيل يمنح المعلومات التي تضع معظم الإشكالات موضع الحل. لذلك فإن أهمية الدراسات تعطي حافزا لاكمال ماوصلت إليه البحوث من خلال التوصيات واستنباط الأفكار المهمة بغرض المواصلة فيها والتعمق أكثر. كما ذكرنا أنفا.

ومن هنا وحسب عنوان بحثنا نرى أن الدراسات السابقة لها تأثير مهم من خلال استخلاص النتائج وتوثيقها في جديد المصدر إضافة إلى اعتماد التوصيات كنقاط بداية بغرض الوصول إلى نتائج تفتح مجالا جديدا بدورها. وهذا ماكان من أهميتها. فالتدقيق الجبائي له توسعات جد متفرقة وشاسعة بدور الباحث

## الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي والتهرب الضريبي

التطرق إلى ماقد عرض أنفا حتى ينقل المعروض فيها كمادة أولية ليضيف عليها فتكون بذلك معلومة قابلة للعرض وبالتالي مادة أولية تبنى عليها الفرضيات والبحوث المستقبلية.

### **خلاصة الفصل :**

بعد دراسة مختلف جوانب التدقيق الجبائي والغرض الذي كان لأجله وهو التهرب الضريبي عرفنا بأن التدقيق الجبائي له أهمية بالغة في سبيل ضمان أمانة الخزينة العمومية، وهذا من الجانب التحقيقي والتدقيقي الذي يمنح شرعيته المشرع الجزائري في مختلف القوانين الجبائية. وهذا الأخير يعمل على متابعة المتهربين المكلفين الذي كانت لهم مخالفات فيعمل التدقيق على كشف أخطائهم والنقائص التي يقومون بها.

ومن خلال الغرض الذي كان لأجله التدقيق وهو التهرب الضريبي فإن هي الوسيلة التي يتخذها المكلف للوفاء من الإلتزامات التي تكون عليه تجاه الإدارة الضريبية والتي تسهم في تمويل الخزينة العمومية.

وبالتالي فإن المصالح الجبائية تعمل بجد مقابل الوقوف إلى أعمال هؤلاء المتهربين ضريبيا بغرض ردهم وتوقيفهم عن ذلك.

لنتوصل أخيرا إلى كون الرقابة الجبائية تحمل معالم لها قوانين ومواد تدافع عنها. فالمشرع بشرعيته مكلف بتنظيم عملية التدقيق والمسندة عليه بكامل الصلاحيات للحصول على كامل النتائج.

## الفصل الثاني :

التدقيق الجبائي في مديرية

الضرائب لولاية غرداية

بعد التطرق إلى الجانب النظري في الفصل السابق و الذي قدمنا فيه نظرة تعريفية للتدقيق الجبائي و كذلك التهرب الضريبي و تطرقنا بعده إلى الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع ، سنحاول في هذا الفصل تقديم الجزء التطبيقي لما سبق تناوله في الفصل السابق و ذلك بمعالجة حالات مختلفة للتدقيق الجبائي كما يلي :

### المبحث الأول : دراسة حالة خاصة بالتحقيق المحاسبي

### المبحث الثاني : دراسة حالة خاصة بالتحقيق المصوب في المحاسبة

### المبحث الثالث : دراسة حالة خاصة بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

و قبل ذلك سنقدم تمهيدا للتعريف بمديرية الضرائب و ذكر أقسامها ، و كذلك سنذكر أهم معايير إنتقاء المكلفين بالضريبة الذين سيخضعون للتدقيق الجبائي.

### أولا : تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية :

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 364 -07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007، و الذي يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، فإن المديرية العامة للضرائب يتفرع منها مديريات جهوية للضرائب و التي بدورها تتفرع منها المديريات الولائية للضرائب. منها مديرية الضرائب لولاية غرداية و هي مكلفة بـ:

- \* ضمان ممارسة السلطة السليمة لمراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب؛
- \* السهر على احترام التنظيم و التشريع الجبائي، و متابعة و مراقبة نشاط المصالح و تحقيق الأهداف المحددة لها.
- \* تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- \* إصدار الجداول و قوائم المنتوجات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تعالينها و تصادق عليها و تقويم النتائج و تعدد الحصيلة الدورية؛
- \* تحليل و تقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك و اقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛
- \* إعداد الجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الأتاوى؛
- \* مراقبة التكفل و التصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة و متابعة تسوية ذلك؛
- \* متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

- \* ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين؛
- \* تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- \* إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها؛
- \* وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك؛
- \* دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- \* متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛
- \* تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- \* ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- \* توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- \* تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- \* تكوين رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- \* السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛
- \* تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- \* نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

### 1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية ، وتكلف بـ:

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

(ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛

- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيّل؛

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمن إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

**ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:**

- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع

تسليم هذه الاعتمادات؛

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازية؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

**د) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لا سيما، بضمن ما يأتي:**

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية

ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها؛

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

### **2. المديرية الفرعية للتحصيل، وتكلف بـ:**

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعيات تحصيل الضرائب والرسوم

و كل ناتج آخر أو أتاوى؛

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية و المراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب

في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير و تصفية الحسابات و كذا التحصيل الجبري للضريبة؛

- التقييم الدوري لوضعيات التحصيل و تحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من

شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛

- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل على تسيير:

**أ) مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف بـ:**

- دفع نشاطات التحصيل؛

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات؛

- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية و كذا الهيئات المعنية.

**ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمن:**

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات

المتكفل بها؛

- المراقبة الدورية لوضعيات الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة؛

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة

وتنفيذها؛

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

- ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

**ج) مكتب التصفية، ويكلف بضمان:**

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة،
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، و مراقبة كل ذلك.

### 3. المديرية الفرعية للمنازعات، وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإغفائية، وتبليغ القرارات المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل على تسيير:

**أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:**

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.

- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

**ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:**

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقدّمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي أو الإغفائي المختصة؛
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإغفائي المختصة.

**ج) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:**

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

**د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:**

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

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

### 4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.
- تعمل على تسيير:
- (أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:
  - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها؛
  - تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .
- (ب) مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ :
  - تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛
  - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
  - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

### (ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة ؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة ؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.
- (د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:
  - استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛
  - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق)؛
  - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

### 5. المديرية الفرعية للوسائل، وتكلف بـ:

- تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

- (أ) مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:
  - السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛



## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

(ب) مكتب عمليات الميزانية ، ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية ؛

- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص

الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب ؛

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

(ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة

للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل و العتاد

والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

(د) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

باستثناء مديرتي الضرائب لولايي إيليزي و تيندوف فهما مكونتان من ثلاث (03) مديريات فرعية:

### 1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل، تضم :

(أ) مكتب الجداول والإحصائيات.

(ب) مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العمومية.

(ج) مكتب مراقبة التحصيل.

(د) مكتب متابعة العمليات وأشغال القيد والتصفية.

### 2. المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية، تضم :

(أ) مكتب الاحتجاجات.

(ب) مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن.

(ج) مكتب التبليغات والأمر بالصرف.

(د) مكتب لبحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات.

3. المديرية الفرعية للوسائل، تضم:

أ) مكتب المستخدمين والتكوين.

ب) مكتب العمليات الميزانية.

ج) مكتب الوسائل والإعلام الآلي.

**ثانيا : أهم معايير إنتقاء المكلفين بالضريبة الذين سيخضعون للتدقيق الجبائي.**

- باقتراح من رئيس مفتشية الضرائب و هي تمثل أغلب الحالات ، و ذلك لما يلاحظ مؤشرات و

دلائل توضح وجود خلل ما و هي :

- عدم تتطابق رقم الأعمال المصرح مع الرسم على القيمة المضافة
- تكاليف مرتفعة أو مبالغ فيها
- وتيرة تنسم بالتناقض في حجم النشاط
- عدم التناسق في عناصر القوائم المالية
- الإعتماد على معطيات و معلومات خارجية
- الإشتباه في وجود رقم أعمال مخفي
- التخفيض في الأصول و الزيادة في الخصوم
- لما تكون المؤسسة في وضعية محاسبية حرجة

- تحت توصيات مراقبي التسيير الجهويين

- باقتراح نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من طرف رئيس المكتب ، أو رئيس الفرقة ، أو

المحققون.

- باقتراح من المديرية العامة للضرائب

## المبحث الأول : دراسة حالة خاصة بالتحقيق المحاسبي

### المطلب الأول : تعريف التحقيق في المحاسبة .

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبتة ( مهما كانت طريقة حفظها حتى و لو كانت بطريقة معلوماتية ، إلا الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها قانونيا ) و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها .

لا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب ، بل يسمح كذلك باطلاع هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية .

فحسب المادة : 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية : "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها . إن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة ."<sup>1</sup>

### المطلب الثاني : أحكام عامة حول التحقيق في المحاسبة.

أثناء التحقيق المحاسبي ، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها و التي قد ترتكب أحيانا على حسابه . في هذه الحالة يمكن أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء و يطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة .

- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان ، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة .
- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل .
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات .

<sup>1</sup> ميثاق المكلف بالضريبة ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية العلاقات العمومية و الإتصال

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات و المعطيات و المعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.

يلزم المكلفون بالضريبة المحقق في محاسبتهم عند مسكهم لمحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، بوضع بطاقةية الكتابات المحاسبية تحت تصرف المحققين بناء على طلب خطي يقدمه المحققون.

يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة ، أو على مستوى المصلحة ، بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة ، كما هو منصوص عليه- و في هذه الحالة ، يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ و الدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته ، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير ، مدته 10 أيام ، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين ، و كذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من إختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

في حالة إستبدال المحققين ، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

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

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

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص :

مؤسسة تأدية الخدمات ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1 000 000 دج بالنسبة لكل سنة محقق فيها .

كل المؤسسات الأخرى ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2 000 000 دج بالنسبة لكل سنة محقق فيها .

يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي : 5 000 000 دج و 10 000 000 دج بالنسبة لكل سنة محقق فيها .

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

- يجب أن لا يتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة أشهر .
- يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان ، عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير ه ، و توضع الإشارة عند الإقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.
- و تمدد مهلة التحقيق في عين المكان :
- في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقا لأحكام القانون المدني ، تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان ، في حدود الأجل الذي لم يتمكن فيه القيام بهذه الرقابة.
- يمنح الأجل للمكلف بالضريبة المحقق معه ، بموجب أحكام المادة : 20 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على طلبات التوضيح أو التبرير عند وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح حيب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة . يمد هذا الأجل بسنة عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات.
- لا يحتج بمهلة التحقيق في عين المكان أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة.
- لا تطبق مدد المراقبة في عين المكان المحدد أعلاه ، في حالة إستعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا ، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الأجل عل طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.
- ينبغي أن يشير الإشعار بإعادة التقييم ، تحت طائلة بطلان الإجراء ، إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الإستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة.
- يرسل إشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام أو يسلم له إشعار بالإستلام.
- يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كاف و معللا ، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم الملاحظة أو إعلان قبوله لها.
- للمكلف بالضريبة أجل أربعين يوم ليرسل ملاحظاته أو قبوله . و يع عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمنى.

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

- قبل إنقضاء أجل الرد ، يتعين على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك . كما يمكنه بعد الرد ، الإستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.
- يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب ، في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون ، حسب الحالة ، من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث و المراجعات.
- يسلم الإستدعاء الكتابي الذي ينبغي أن يوضع تاريخ و ساعة الاجتماع المتعلق بالتحكيم للمكلف بالضريبة المحقق معه يدا بيد ، أو عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالإستلام . لذا ينبغي أن يتمتع هذا الأخير بفترة تحضير قدرها عشرة أيام على الأقل ، ابتداء من تاريخ إستلام هذا الإستدعاء.
- ينبغي كذلك إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار هذا الإستدعاء ، بأنه بإمكانه الإستعانة بمستشاره من إختياره.
- على إثر إختتام الاجتماع المتعلق بالتحكيم ، يعلم المكلف بالضريبة بنتائج الاجتماع ، يحرر محضر ، يستدعى إليه المكلف بالضريبة المحقق معه للتوقيع ، و في حالة رفضه يؤشر على ذلك في هذا المحضر . و تسلم نسخة من المحضر للمكلف بالضريبة المعني.
- ينبغي أن يبين المحضر المحرر ، بصفة واضحة و بدون غموض ، القرار الناتج عن التحكيم من قبل ، حسب الحالة ، مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب الولائي أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث و المراجعات أو رئيس مركز الضرائب.
- عند رفض العون المحقق لملاحظات المكلف بالضريبة ، ينبغي عليه أن يعلمه بذلك ، من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة و مبررة. و إذا أظهرت هذه الأخيرة سببا آخر لإعادة التقويم ، أو أخذها سابقا غير الإشعار الأصلي ، يمنح للمكلف أجل إضافي قدره أربعون يوما ، ليرسل ملاحظاته.
- في حالة قبول التصريح ، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا ، و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه ، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد إستعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال اللتحقيق ، كما لا يمكن الإعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة.
- مع مراعاة أحكام المادة 96 من قانون الإجراءات الجبائية ، عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة ، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب ، و باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

التحقيق ، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية ، فواتير أو مذكرات ، بالنسبة لنفس الضرائب و الرسوم ، و بالنسبة لنفس الفترة .  
يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا ، كما يكون موضوع إعدار يدعى من خلالها المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية أيام ، كما يذكر الرافض المحتمل للتوقيع على المحضر<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث : دراسة الحالة الخاصة بالتحقيق في المحاسبة لمؤسسة

تبعاً للتحقيق المحاسبي و الجبائي الذي خضعت له الشركة : ش.ذ.ش.و.م.م X الكائن مقرها ببلدية غرداية و المتمثل نشاطها في تحويل الورق للسنوات غير المتقدمة الممتدة من 2015/01/01 إلى غاية 2018/12/31 و الذي شمل جميع الدفاتر المحاسبية و الوثائق الإثباتية و كذلك التصريحات الجبائية تبين من خلاله ما يلي :

سنة 2015:

#### ○ المشتريات :

- فحص كشف الاستيراد D3 رقم 070636 المؤرخ في 2015/12/02 تم من خلاله معاينة مشتريات من الورق تقدر قيمتها بـ 2.047.221 دج خارج الرسم في حين تم التصريح بقيمة مشتريات تقدر بـ 2.181.946 دج خارج الرسم أي بفارق 134.725 دج خارج الرسم و هذا ناتج عن تطبيق معدل تحويل العملة 97,17320 بدلاً من 91.17320، و عليه سيتم إعتبار هذا الفرق تضخيماً للإستهلاك لسنة 2015 و يعاد إدماجه ضمن نتيجة الدورة.
- استغلال كشف المعلومات الوارد إلى مصالحنا من المورد F1 تم من خلاله معاينة عدم التصريح بفاتورة المشتريات رقم 025 المؤرخة في 2015/06/16 بمبلغ 123.946 دج خارج الرسم، في حين تم إسترجاع الرسم على القيمة المضافة عليها و المقدر بـ 21.070 دج، و عليه سيتم تطبيق معامل إنتاج على هذه المشتريات يقدر بـ 1.45 و إدماجها ضمن رقم أعمال الدورة و كذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الإستهلاك.

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب.

○ البنك :

- الكشف البنكي BDL غرداية لسنة 2008 بين الشيكات التالية :

- الشيك رقم 0140392 المؤرخ في 16/01/2015 بمبلغ 1.093.822 دج.
- الشيك رقم 3268783 المؤرخ في 02/06/2015 بمبلغ 400.129 دج.
- الشيك رقم 0646751 المؤرخ في 24/06/2015 بمبلغ 157.097 دج.

هذه الشيكات غير مقيدة في يومية البنك، و عليه سيتم إعتبار هذه المبالغ خارج الرسم و المقدر بـ 1.387.436 دج تسديد لمشتريات غير مصرح بها و سيتم تطبيق معامل إنتاج يقدر بـ 1.45 مستخرج من محاسبيتمك و إدماجها ضمن رقم أعمال الدورة و كذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الإستهلاك.

● سنة 2016:

○ المشتريات :

- فاتورة الاستيراد رقم FA 08594 المؤرخة في 03/04/2016 للمورد F2 بمبلغ 2.274.098 دج خارج الرسم جزء من هذا المبلغ يخص شراء آلة رفع Chariot Élévateur (تدخل ضمن الاستثمارات) بمبلغ 709.301 دج خارج الرسم إلا أن الفاتورة بكاملها مسجلة ضمن مشتريات بضائع، و عليه سيتم إعادة إدماج مبلغ هذه الآلة ضمن نتيجة دورة 2016 مع تطبيق إهتلاك سنوي بنسبة 10%.

○ التصريحات الجبائية G50 :

- فحص التصريح الجبائي الشهري G50 لشهر ديسمبر 2016 و من خلاله كشف إسترجاع الرسم على المشتريات تم من خلاله إسترجاع الرسم على القيمة المضافة على مشتريات سيارة سياحية Nissan Sunny و المقدر بـ 143.846 دج و استنادًا لأحكام المادة 41 من قانون الرسم على رقم الأعمال فإن مبلغ الرسم سيتم إعادة إسترجاعه.

● سنة 2017:

○ المشتريات :

- فاتورة الاستيراد رقم FA 273449 للمورد F3 المؤرخة في 01/05/2017 بمبلغ 2.681.720 دج خارج الرسم في حين تم التصريح بمبلغ 2.497.632 دج خارج الرسم، و عليه سيتم اعتبار الفارق المقدر بـ 184.088 دج مشتريات غير مصرحة



## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

يطبق عليها معامل إنتاج يقدر بـ 1.5 مستخرج من محاسبتكم و يدمج ضمن رقم أعمال الدورة و كذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الإستهلاك.

○ الأعباء :

- من خلال تفحص محضر إثبات حالة السلع و المواد التالفة التي يحتوي على مجموع 20675 كلف من الورق بقيمة 2.266.235 دج و التي تم خصمها من حساب النتائج (أعباء استثنائية) تبين أن هناك كمية تقدر بـ 4935 كلف من هذا الورق أي بنسبة 23% عبارة عن قطع صغيرة من الورق ناتجة من عملية تفصيل و تقطيع الورق، و كميته تقدر بـ 1350 كلف أي بنسبة 6.5% عبارة عن بقايا من الورق ناتجة من عملية الإنتاج، و بما أن هذه المواد تدخل ضمن دورة الإنتاج و بالتالي فهي محسوبة ضمن المواد المستهلكة، و عليه فإنه سيتم إعادة إدماجها في حساب النتائج كما يلي :

$$\bullet \quad 2.266.235 \times 29.5\% = 668.539 \text{ دج.}$$

● سنة 2018:

○ المشتريات :

- استغلال كشف المعلومات الوارد إلى مصالحنا من المورد F4 تبين من خلاله عدم التصريح بفاتورة المشتريات رقم 11FV/01506 المؤرخة في 2018/12/07 بمبلغ 51.000 دج خارج الرسم، و عليه سيتم تطبيق معامل إنتاج عليها يقدر بـ 1.42 مستخرج من محاسبتكم و إدماجه ضمن رقم أعمال الدورة و كذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك.

○ الصندوق :

- تم معاينة رصيد دائن للصندوق بتاريخ 2018/10/01 بمبلغ 124.456 دج كالتالي :

- الرصيد الأولي للصندوق = 42.951 دج.
- مداخيل الصندوق إلى غاية 18/10/01 = 850.000 دج.
- مصاريف الصندوق إلى غاية 18/10/01 = 1.017.407 دج.
- رصيد الصندوق بتاريخ 18/10/01 = 124.456(-) دج.

دج.

هذا الرصيد يعبر عن وجود مداخيل مخفأة تم بواسطتها تسديد هذه المصاريف و تغطية عجز الصندوق، و عليه سيتم إعادة إدماجه ضمن نتيجة الدورة.

**الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية**

و إستنادًا لما سبق ذكره تصبح وضعيتكم الجبائية كالتالي :

**الجدول رقم 01 : تصحيح رقم الأعمال أولي لتحقيق في المحاسبة .**

2018	2017	2015	السنوات
51.000 دج	184.088 دج	1.511.832 دج	مشتريات غير مصرحة
1.42	1.5	1.45	معامل الانتاج
72.420 دج	276.132 دج	2.192.156 دج	الزيادات

**الجدول 02 : جدول الحقوق المستدركة لتحقيق في المحاسبة (أولي) .**

2018	2017	2016	2015	السنوات
72.420 دج	276.132 دج	/	2.192.156 دج	الزيادات
13.760 دج	52.465 دج	/	416.509 دج	الرسم على القيمة المضافة 19%
1.376 دج	7.869 دج	/	104.127 دج	عقوبة الوعاء
1.448 دج	5.522 دج	/	43.843 دج	الرسم على النشاط المهني 2%
144 دج	552 دج	/	4.384 دج	عقوبة الوعاء
/	/	143.846 دج	/	الرسم على القيمة المضافة المسترجع
/	/	21.577 دج	/	على المشتريات
				عقوبة الوعاء

الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

الجدول رقم 03 : جدول تصحيح النتائج الأولي لتحقيق في المحاسبة .

2018	2017	2016	2015	
713.778 دج	920.750 دج	1.428.499	1.205.000	النتيجة المصرحة
72.420 دج	276.132 دج	دج	دج	الزيادات
/	668.539 دج	/	2.192.156	أعباء يعاد ادماجها
124.456 دج	/	709.301 دج	دج	مداخل مخفاة
51.000 دج	184.088 دج	/	134.725 دج	خصم الاستهلاك
70.903 دج	70.903 دج	/	/	خصم الاهتلاك
1.448 دج	5.522 دج	53.197 دج	1.511.382	الخصم التلقائي للرسم
787.303 دج	1604.908	/	/	TAP
73.525 دج	دج	2.084.603	43.843 دج	النتيجة المصححة
	684.158 دج	دج	1.976.656	الفرق غير المصرح
		656.104 دج	دج	
			771.656 دج	

هذا الفرق سيتم إخضاعه للضريبة على أرباح الشركات IBS بنسبة 19% حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و كذلك الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة محررة 10% سنة 2015 و 2016 و بنسبة 15% سنة 2017 و 2018 وذلك بعد خصم الضريبة على أرباح الشركات كالتالي :

الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

الجدول رقم 04 : جدول حساب الضرائب IBS و IRG لتحقيق في المحاسبة (أولي) .

2018	2017	2016	2015	
73525 دج	684.158 دج	656.104 دج	771.656 دج	قاعدة الضريبة
11.880 دج	123.134 دج	124.660 دج	76.138 دج	الضريبة IBS 19%
1.188 دج	18.470 دج	18.699 دج	11.420 دج	عقوبة الوعاء
8.933 دج	83.125 دج	53.144 دج	32.459 دج	ض.د.ا 10% و 15%
893 دج	12.468 دج	7.971 دج	3.246 دج	عقوبة الوعاء

الجدول رقم 05 : جدول تجميع الحقوق لتحقيق في المحاسبة (أولي) .

1.190.866 دج	الحقوق البسيطة
214.384 دج	عقوبة الوعاء
1.405.250 دج	المجموع

بعد إنتهاء عملية التحقيق تم إشعار المكلف بالتقرير و إبلاغه بذلك كتابيا و بشكل مفصل و دقيق و بعد إنقضاء مدة 40 يوما المحددة من طرف المشرع لتقديم أي طعن يراه مبررا و كان إعتراض المكلف بالضريبة أنه قد أخطأ بتسجيل فاتورة شراء آلة ضمن حساب المخزونات – مخزون المواد و اللوازم بدل حساب التثبيات فكان الرد في التبليغ النهائي كما يلي :

تبليغ نهائي

ردًا على إرسالكم المؤرخ في 2013/01/30 المتضمن الرد على التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي و الجبائي الذي كانت شركتكم ش.ذ.ش.و.م.م G الكائن مقرها ببلدية غرداية و المتمثل نشاطها في تحويل الورق للسنوات غير المتقدمة الممتدة من 2008/01/01 إلى غاية 2011/12/31 و الذي تطرقتم فيه لما يلي :

- فاتورة الإستيراد رقم FA08594 المؤرخة في 2009/04/03 للمورد Prodiconseil و التي تحتوي على شراء آلة رفع Chariot Elvateur بمبلغ 709.301 دج خارج الرسم مسجلة خطأ ضمن مشتريات البضائع بدلاً من الاستثمار و انها محسوبة في المخزون.

و إجابة عليه نعلمكم بأن تقييدكم لمبلغ هذه الآلة في الحساب 31 مخزون مواد و لوازم لا يعطي القيمة الحقيقية للمخزون النهائي المصرح به لسنة 2009، كما أن المعالجة الصحيحة لمثل هذه العملية هي التي قامت بها المصلحة و التي تم إبلاغكم بها في التبليغ الأولي.

أما بخصوص طلب الإعفاء من هذه التصحيحات و كذا عقوبة الوعاء فإنه يمكنكم التقدم بها إلى مصلحة الطعن الولائي.

و عليه لا يمكن أخذ تبريركم بعين الاعتبار، و استنادًا لما سبق ذكره تبقى وضعيتكم الجبائية دون تغيير و هي كالتالي :

تبعًا للتحقيق المحاسبي و الجبائي الذي خضعت له شركتكم ش.ذ.ش.و.م.م X الكائن مقرها ببلدية غرداية و المتمثل نشاطها في تحويل الورق للسنوات غير المتقدمة الممتدة من 2015/01/01 إلى غاية 2018/12/31 و الذي شمل جميع الدفاتر المحاسبية و الوثائق الإثباتية و كذلك التصريحات الجبائية تبين من خلاله ما يلي :

سنة 2015:

○ المشتريات :

- فحص كشف الاستيراد D3 رقم 070636 المؤرخ في 2015/12/02 تم من خلاله معاينة مشتريات من الورق تقدر قيمتها بـ 2.047.221 دج خارج الرسم في حين تم

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

التصريح بقيمة مشتريات تقدر بـ 2.181.946 دج خارج الرسم أي بفارق 134.725 دج خارج الرسم و هذا ناتج عن تطبيق معدل تحويل العملة 97,17320 بدلاً من 91.17320، و عليه سيتم إعتبار هذا الفرق تضخيماً للإستهلاك لسنة 2015 و يعاد إدماجه ضمن نتيجة الدورة.

- استغلال كشف المعلومات الوارد إلى مصالحنا من المورد S..... تم من خلاله معاينة عدم التصريح بفاتورة المشتريات رقم 025 المؤرخة في 2015/06/16 بمبلغ 123.946 دج خارج الرسم، في حين تم إسترجاع الرسم على القيمة المضافة عليها و المقدر بـ 21.070 دج، و عليه سيتم تطبيق معامل إنتاج على هذه المشتريات يقدر بـ 1.45 و إدماجها ضمن رقم أعمال الدورة و كذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الإستهلاك.

○ البنك :

- الكشف البنكي BDL غرداية لسنة 2008 بين الشيكات التالية :

- الشيك رقم 0140392 المؤرخ في 2015/01/16 بمبلغ 1.093.822 دج.
- الشيك رقم 3268783 المؤرخ في 2015/06/02 بمبلغ 400.129 دج.
- الشيك رقم 0646751 المؤرخ في 2015/06/24 بمبلغ 157.097 دج.

هذه الشيكات غير مقيدة في يومية البنك، و عليه سيتم إعتبار هذه المبالغ خارج الرسم و المقدر بـ 1.387.436 دج تسديد لمشتريات غير مصرح بها و سيتم تطبيق معامل إنتاج يقدر 1.45 مستخرج من محاسبيتكم و إدماجها ضمن رقم أعمال الدورة و كذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الإستهلاك.

● سنة 2016:

○ المشتريات :

- فاتورة الاستيراد رقم FA 08594 المؤرخة في 2016/04/03 للمورد P..... بمبلغ 2.274.098 دج خارج الرسم جزء من هذا المبلغ يخص شراء آلة رفع Chariot Élévateur (تدخل ضمن الاستثمارات) بمبلغ 709.301 دج خارج الرسم إلا أن الفاتورة بكاملها مسجلة ضمن مشتريات بضائع، و عليه سيتم إعادة

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

إدماج مبلغ هذه الآلة ضمن نتيجة دورة 2016 مع تطبيق إهلاك سنوي بنسبة 10%.

○ التصريحات الجبائية G50 :

- فحص التصريح الجبائي الشهري G50 لشهر ديسمبر 2016 و من خلاله كشف إسترجاع الرسم على المشتريات عوين من خلاله إسترجاع الرسم على القيمة المضافة على مشتريات سيارة سياحية Nissan Sunny و المقدر بـ 143.846 دج و استنادًا لأحكام المادة 41 من قانون الرسم على رقم الأعمال فإن مبلغ الرسم سيتم إعادة إسترجاعه.

● سنة 2017:

○ المشتريات :

- فاتورة الاستيراد رقم FA 273449 للمورد D..... المؤرخة في 2017/05/01 بمبلغ 2.681.720 دج خارج الرسم في حين تم التصريح بمبلغ 2.497.632 دج خارج الرسم، و عليه سيتم اعتبار الفارق المقدر بـ 184.088 دج مشتريات غير مصرحة يطبق عليها معامل إنتاج يقدر بـ 1.5 مستخرج من محاسبتكم و يدمج ضمن رقم أعمال الدورة و كذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الإستهلاك.

○ الأعباء :

- من خلال تفحص محضر إثبات حالة السلع و المواد التالفة التي يحتوي على مجموع 20675 كغ من الورق بقيمة 2.266.235 دج و التي تم خصمها من حساب النتائج (أعباء استثنائية) تبين أن هناك كمية تقدر بـ 4935 كغ من هذا الورق أي بنسبة 23% عبارة عن قطع صغيرة من الورق ناتجة من عملية تفصيل و تقطيع الورق، و كميته تقدر بـ 1350 كغ أي بنسبة 6.5% عبارة عن بقايا من الورق ناتجة من عملية الإنتاج، و بما أن هذه المواد تدخل ضمن دورة الإنتاج و بالتالي فهي محسوبة ضمن المواد المستهلكة، و عليه فإنه سيتم إعادة إدماجها في حساب النتائج كما يلي :

$$\bullet \quad 2.266.235 \times 29.5\% = 668.539 \text{ دج.}$$

● سنة 2018:

○ المشتريات :

- استغلال كشف المعلومات الوارد إلى مصالحنا من المورد I..... تبين من خلاله عدم التصريح بفاتورة المشتريات رقم 11FV/01506 المؤرخة في 2018/12/07 بمبلغ 51.000 دج خارج الرسم، و عليه سيتم تطبيق معامل إنتاج

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

عليها يقدر بـ 1.42 مستخرج من محاسبتكم و إدماجه ضمن رقم أعمال الدورة و كذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك.

○ الصندوق ؛

- تم معاينة رصيد دائن للصندوق بتاريخ 2018/10/01 بمبلغ 124.456 دج كالتالي :

- الرصيد الأولي للصندوق = 42.951 دج.
- مداخيل الصندوق إلى غاية 18/10/01 = 850.000 دج.
- مصاريف الصندوق إلى غاية 18/10/01 = 1.017.407 دج.
- رصيد الصندوق بتاريخ 18/10/01 = 124.456(-) دج.

هذا الرصيد يعبر عن وجود مداخيل مخفأة تم بواسطتها تسديد هذه المصاريف وتغطية عجز الصندوق، و عليه سيتم إعادة إدماجه ضمن نتيجة الدورة.

و إستنادًا لما سبق ذكره تصبح وضعيتكم الجبائية كالتالي :

**الجدول رقم 06 : تصحيح رقم الأعمال النهائي لتحقيق في المحاسبة.**

السنوات	2015	2017	2018
مشتريات غير مصرحة	1.511.832 دج	184.088 دج	51.000 دج
معامل الانتاج	1.45	1.5	1.42
الزيادات	2.192.156 دج	276.132 دج	72.420 دج



الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

الجدول رقم 07 : الحقوق المستدركة (نهائي):

2018	2017	2016	2015	السنوات
72.420 دج	276.132 دج	/	2.192.156 دج	الزيادات
13.760 دج	52.465 دج	/	416.509 دج	الرسم على القيمة المضافة 19%
1.376 دج	7.869 دج	/	104.127 دج	عقوبة الوعاء
1.448 دج	5.522 دج	/	43.843 دج	الرسم على النشاط المهني 2%
144 دج	552 دج	/	4.384 دج	عقوبة الوعاء
/	/	143.846 دج	/	الرسم على القيمة المضافة المسترجع
/	/	21.577 دج	/	على المشتريات
/	/			عقوبة الوعاء

الجدول رقم 08 : جدول تصحيح النتائج النهائي لتحقيق في المحاسبة.

2018	2017	2016	2015	
713.778	920.750 دج	1.428.499	1.205.000	النتيجة المصرحة
دج	276.132 دج	دج	دج	الزيادات
72.420 دج	668.539 دج	/	2.192.156	أعباء يعاد ادماجها
/	/	709.301 دج	دج	مداخل مخفاة
124.456	184.088 دج	/	134.725 دج	خصم الاستهلاك
دج	70.903 دج	/	/	خصم الاهتلاك
51.000 دج	5.522 دج	53.197 دج	1.511.382	الخصم التلقائي للرسم TAP
70.903 دج	1604.908 دج	/	/	النتيجة المصححة
1.448 دج	684.158 دج	2.084.603		الفرق غير المصرح

الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

787.303		دج	دج 43.843	
دج		دج 656.104	1.976.656	
دج 73.525			دج	
			دج 771.656	

هذا الفرق سيتم إخضاعه للضريبة على أرباح الشركات IBS بنسبة 19% حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و كذلك الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة محررة 10% سنة 2015 و 2016 و نسبة 15% سنة 2017 و 2018 وذلك بعد خصم الضريبة على أرباح الشركات كالتالي :

الجدول رقم 09 : حساب الضرائب IBS و IRG لتحقيق في المحاسبة (نهائي).

2018	2017	2016	2015	
دج 73525	دج 684.158	دج 656.104	دج 771.656	قاعدة الضريبة
دج 11.880	دج 123.134	دج 124.660	دج 76.138	الضريبة IBS 19%
دج 1.188	دج 18.470	دج 18.699	دج 11.420	عقوبة الوعاء
دج 8.933	دج 83.125	دج 53.144	دج 32.459	ض.د.ا 10% و 15%
دج 893	دج 12.468	دج 7.971	دج 3.246	عقوبة الوعاء

الجدول رقم 10 : جدول تجميع الحقوق لتحقيق في المحاسبة (نهائي) .

دج 1.190.866	الحقوق البسيطة
دج 214.384	عقوبة الوعاء
دج 1.405.250	المجموع

## المبحث الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة

### المطلب الأول : تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة

يعد التحقيق تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا إقتصرت التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقادمة أو جزءا منها ، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الإتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، و المقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية هو إجراء مراقبة مصوبة ، أقل شمولية و أكثر سرعة من التحقيق المحاسبي . هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية و المحاسبية لبعض أنواع الضرائب و التي تخص فترة محدودة تقل عن سنة محاسبية.

هذا النوع من المراقبة عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بالتحريات مصوبة أو برمجيات أولية بما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة ، و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الإعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب – طبقا لأحكام المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي و المكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني : أحكام عامة حول التحقيق المصوب في المحاسبة.

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب ، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.
- أثناء هذا التحقيق ، يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق ، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير و العقود و وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب و

<sup>1</sup> ميثاق المكلف بالضريبة ، مرجع سبق ذكره.

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتدقيق ، لا يمكن أن ينتج هذا التدقيق ، بأي حال من الأحوال ، فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.

يخضع التدقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد ، باستثناء ما تتضمنه الفقر 4 و 5 من المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

لا يمكن الشروع في إجراءات التدقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتدقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته ، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير ، مدته عشرة أيام ، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار .

يجب أن يشمل الإشعار بالتدقيق ، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التدقيق في المحاسبة المذكورة سابقا ، توضيح خاصة التدقيق المصوب يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها .

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن تستغرق مدة التدقيق في عين المكان ، في الدفاتر و الوثائق ، أكثر من شهرين ، يجب معاينة نهاية عمليات التدقيق في عين المكان ، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه ، و توضع الإشارة عند الإقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

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

و تمدد كذلك مدة التدقيق في عين المكان في الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب أحكام المادة 20 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على طلبات التوضيح أو التبرير عند وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح حسب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة . و يتم الطلب من المؤسسات المعلومات و الوثائق المحددة لطبيعة العلاقات بين هذه المؤسسة و إحدى أو عدة مؤسسات متواجدة خارج الجزائر ، و كيفية تحديد مبالغ التحويلات المرتبطة بالعمليات الصناعية ، و التجارية أو المالية مع المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر و إذا اقتضى الحال ، الأطراف الموافقة و الأنشطة الممارسة من طرف المؤسسات المتواجدة

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

خارج الجزائر و المرتبطة بعمليات صناعية أو تجارية أو مالية مع المؤسسة محل المراجعة و كذا النظام الجبائي المسطر لهذه العمليات .

بالنسبة للمؤسسات الأعضاء في مجمع الشركات الأجنبية ، فإن الوثائق هي تلك المنصوص عليها بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

غير أنه و من أجل إحتياجات التحقيق ، يتوجب على هذه المؤسسات أن تضع الوثائق التكميلية المنصوص عليها بموجب أحكام المادة 169 مكرر المذكورة أدناه ، تحت تصرف أعوان التحقيق.

يتعين على المؤسسات أن تقدم المحاسبة التحليلية التي تمسكها إلى الأعوان المحققين عند كل طلب . كما يتعين على المؤسسات التي تمسك محاسبة موحدة أن تقدم لأعوان التحقيق ، الحسابات الموحدة عند كل طلب.

يجب أن تبين الطلبات المكتوبة صراحة النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على المعلومات و وثائق و ذلك بتحديد المؤسسة الأجنبية المعنية و المنتج محل المعاملة أو النشاط المعني بالتحقيق و كذا البلد أو الإقليم المعني

بيمكن لأعوان الإدارة الجبائية التذين لديهم رتبة مفتش على الأقل و المحلفين قانونا ، في ظروف يمكن أن تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية ، تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام و الأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي

و يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينمها المكلف بهدف ترتيب عملية الإعسار عل الخصوص ، و يسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجتمع مؤشرات مقبولة كما يسمح للإدارة بالحصول على الإستعمال المباشر للوثائق المحاسبية و المالية و الإجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب و ذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الإلتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي

يشترط لإجراء التلبس الجبائي ، تحت طائلة بطلان الإجراء ، الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية ، و يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعده الإدارة ، ن قبل عون الإدارة الجبائية و يصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة و في حالة رفض التوقيع ، يذكر ذلك في المحضر و تحتفظ

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

إدارة الضرائب بالمحضر الأصلي و تسلم نسخة منه إلى المكاتب بالضريبة المعني الذي حرر بشأنه المحضر

تترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية إذا أنظمة الإخضاع الضريبي و إجراءات المراقبة و حق الإسترداد لا سيما :

- إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة  
- إستثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و الأنظمة الإستثنائية

- إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية  
- إمكانية تمديد آجال التحقيق في عين المكان  
- تمديد في أجل التقادم بسنتين

- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر بـ 20% و جدول دفع التقسيط  
- تطبيق غرامات المنصوص عليها في المادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

- التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش  
ويمكن للمكلف بالضريبة الذي كان موضوع التلبس الجبائي اللجوء إلى الهيئة القضائية الإدارية المختصة عند إستلام محضر التلبس طبقا للإجراءات المعمول بها

يمدد هذا الأجل بسنة عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى ، في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات .

يملك المكلف بالضريبة أجل ثلاثين يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله إبتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيه المراقبة ، و لكن يجب أن تأخذ بعين الإعتبار الحقوق المكاتب بهت نتيجة لإعادة التقويم المتم عند التحقيق المصوب<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية  
**المطلب الثالث : دراسة الحالة الخاصة حول التحقيق المصوب في المحاسبة.**

بناء على طلب المكلف بالضريبة " مقاوله الأشغال العمومية و البناء " إسترداد الرصيد المتبقي من الرسم على القيمة المضافة و ذلك بسبب التوقف عن النشاط ، خضع الملف الجبائي لهذه المؤسسة للتحقيق المصوب في المحاسبة و المتعلق بالرسم على القيمة المضافة للسنوات الغير متقدمة 2017، 2018، 2019، 2020 . فبعد التحقيق في المصوب في الملف تبينت مجموعة من التجاوزات و التي أعد بشأنها تقرير أولي تم إرساله للمعني و إمضائه بالإستلام تم منحه أجل 40 يوما ، كما ينص عليه القانون لأبداء رأيه أو أي طعن يراه مناسبا ، و بعد نفاذ المدة الممنوحة له لم تقدم المؤسسة أي رد ، و هذا يتم إعتبره قبولا ضمنا يترتب عليه إرسال التقرير النهائي كما يلي :

### تبليغ نهائي

تبعًا للتبليغ الأولي للتحقيق المصوب (ponctuelle) للمحاسبة الذي أجري على نشاطكم المتمثل في مقاوله أشغال البناء الكائن مقرها في حي العربي بن مهدي بلدية xxxxxx ولاية غرداية. و الخاص بالرسم على القيمة المضافة للفترة غير المتقدمة الممتدة من 2017/01/01 إلى غاية 2020/12/31 ، و في ظل غياب أي رد على النتائج المبلغة إليكم و نظرا لانقضاء الآجال القانونية للرد طبقا لنص المادة 20 الفقرة 06 من ق إ ج ، فإنه يعد قبول ضمني لهذه النتائج وعليه ستبقى دون تغيير وهي كالتالي:

**سنة 2017:**

- فواتير الشراء الخاصة بالمورد "F1"

تحت رقم: 21،05،08،10،12،14،15،17،19،23،26،27،30،33،37،39،44،46 و 48 لشهر جانفي

و الفواتير تحت رقم: 55،58،69،72،74 و 78 لشهر فيفري

و الفواتير تحت رقم: 82،87،90،93،102،105،106 لشهر مارس

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

مجموع الرسم على المشتريات على هذه الفواتير يقدر ب 478.420 دج تحتوي على بيانات متناقضة و لا تتطابق مع أحكام المرسوم التنفيذي رقم 05/468 المؤرخ 2005/12/10 .

- فواتير الشراء الخاصة بالمورد "F2"

تحت رقم: 23، 35 و 42 لشهر جانفي

و الفواتير تحت رقم: 52، 60، 64 و 78 لشهر فيفري

و الفواتير تحت رقم: 83 و 88 لشهر مارس

مجموع الرسم على المشتريات على هذه الفواتير يقدر ب 650.800 دج تم حسمه في كل من التصريح الشهري لشهر نوفمبر 2017 و كذا التصريح الشهري لشهر مارس 2018، و عليه سيتم خصمه من المبلغ المطلوب

- فواتير الشراء الخاصة بالمورد "F3"

تحت رقم: 18 و 22 لشهر مارس

و الفواتير تحت رقم: 42 و 58 لشهر جوان

مجموع الرسم على المشتريات على هذه الفواتير يقدر ب 710.550 دج تم تسديدها نقدا – المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

و عليه سيتم إلغائها و إسترجاع الرسم على المشتريات لهذه الفواتير والمقدر ب: 1.839.770 دج لسنة 2017

**سنة 2018:**

- فواتير الشراء الخاصة بالمورد "F1"

تحت رقم: 15، 18 و 24 لشهر فيفري

و الفواتير تحت رقم: 25، و 28 لشهر مارس

و الفواتير تحت رقم: 66، 62 و 71 لشهر جوان

مجموع الرسم على المشتريات على هذه الفواتير يقدر ب 312.300 دج تحتوي على بيانات متناقضة و لا تتطابق مع أحكام المرسوم التنفيذي رقم 05/468 المؤرخ 2005/12/10 .



## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

- فواتير الشراء الخاصة بالموارد "F2"

تحت رقم: 31 و 52 لشهر ماي

و الفاتورة تحت رقم : 75 لشهر جويلية

و الفواتير تحت رقم : 91 و 103 لشهر أكتوبر

مجموع الرسم على المشتريات على هذه الفواتير يقدر ب 910.200 دج تم حسمه في كل من التصريح الشهري لشهر ديسمبر 2018 و كذا التصريح الشهري لشهر جوان 2019، و عليه سيتم خصمه من المبلغ المطلوب

- فواتير الشراء الخاصة بالموارد "F3"

تحت رقم: 33 و 36 لشهر أبريل

و الفواتير تحت رقم: 77 و 82 لشهر سبتمبر

مجموع الرسم على المشتريات على هذه الفواتير يقدر ب 815.800 دج تم تسديدها نقدا – المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

و عليه سيتم إلغائها و إسترجاع الرسم على المشتريات لهذه الفواتير والمقدر ب: 2.038.300 دج لسنة

2018

أما بخصوص السنوات ، 2019 و 2020 لم يتم تحقيق أي رقم أعمال يذكر .

و عليه فإنه سيتم تصحيح وضعيتكم الجبائية لتصبح كما يلي :

**الجدول رقم 11: جدول تجميع الحقوق لتحقيق مصوب في المحاسبة . (نهائي)**

السنوات	2017	2018
الرسم على المشتريات	1.839.770 دج	2.038.300 دج
العقوبة	349.556 دج	387.277 دج
المجموع	2.189.326 دج	2.425.577 دج

## المبحث ثالث : دراسة حالة خاصة بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

### الشاملة

#### المطلب الأول : تعريف التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

يقصد بالتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة و الدخل المصرح به . أي بصفة عامة ، التأكد من تصريحات الدخل الإجمالي ( المداخل العقارية المحققة داخل الجزائر ، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و الغير مبنية ، .... ) .

يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخل المصرح بها بالدخل المستنتجة من وضعية المكلف بالضريبة المحقق معه ، الملكية أو الذمة المالية من جهة و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي ، من جهة أخرى.

و هكذا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بهذه الضريبة .

و يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا ، وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة<sup>1</sup>.

#### المطلب الثاني : أحكام عامة حول التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا ، عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بهذه الضريبة.

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل .

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه مع إشعار بالإستلام ، مرفوقا بميثاق حقوق و

<sup>1</sup> ميثاق المكلف بالضريبة ، مرجع سبق ذكره.

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

واجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية ، و منحه أجلا أدنى للتحضير يقدر ب خمسة عشر يوما (15) يوم ، إبتدأنا من تاريخ الإستلام.

يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق و أن يشير صراحة ، تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو.

لا يمكن تحت طائلة بطلان فرض الضريبة ، أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لفترة تفوق السنة اعتبارا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق ، إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقويم تمدد هذه المهلة.

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

- بالأجل الممنوح للمكلف بالضريبة عند الإقتضاء بطلب منه للرد على طلبات تبرير أو توضيح الأرصدة و المداخل في الخارج.

- بسنة عندما توجه الإدارة الجبائية في إطار التعاون الإداري و تبادل العلومات ، طلب المعلومات من الإدارات الجبائية الأخرى.

بالأجل المقرر في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية و بالأجل الضرورية للإدارة بغية الحصول على كشوفات الحساب عندما لا يستطيع المكلف بالضريبة تقديمها في أجل ثلاثين يوما ، ابتداء من تاريخ طلب الإدارة أو الحصول على المعلومات النطلوبة من السلطات الأجنبية ، عندما يتوفر المكلف بالضريبة على مداخل في الخارج أو متحصل عليها من الخارج ، و بسنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي .

عندما يكون العون المحقق قد حدد أسس فرض الضريبة ، على أثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي ، بالنسبة للضريبة على الدخل ، يتعين على الإدارة في هذه الحالة أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج و ذلك حتى في غياب إعادة تقويم ، برسالة مضمونة مع إشعار بالإستلام .

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف و معللا ، كما يتعين أيضا إعادة الأخذ بأحكام المواد التي تتأسس بموجبها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله بها .

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين يوما لتبليغ ملاحظاته أو قبوله و يكون عدم الرد خلال هذه الأجل بمثابة قبول ضمني .

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

قبل إنقضاء أجل الرد ، يجب على العون المحقق أن يمد المكلف بالضريبة بكل التفسيرات الشفوية المفيدة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك ، كما يمكنه بعد الرد الإستماع إلى المكلف بالضريبة ، إذا كان سماعه مجديا أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية أن يطلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون حسب الحالة ، من المدير الولائي للضرائب أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث و المراجعات

يسلم الإستدعاء الكتابي الذي ينبغي أن يوضح تاريخ و ساعة الإجتماع المتعلق بالتحكيم ، للمكلف بالضريبة المحقق معه يدا بيد ، أو عن طريق رسالة موسى عليها بمقابل وصل بالإستلام أو إلكترونيا ، لدعوته لحضور هذا الإجتماع ، لذا ينبغي أن يتمتع هذا الأخير بفترة تحضير قدرها 10 أيام على الأقل ابتداء من تاريخ استلم هذا الإستدعاء.

كما ينبغي إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه كذلك في إطار هذا الإستدعاء أنه بإمكانه الإستعانة بمستشار من إختياره.

على إثر اختتام الإجتماع المتعلق بالتحكيم يعلم المكلف بالضريبة بنتائج الإجتماع ، يحرر محضر ، يستدعى إليه المكلف بالضريبة المحقق معه للتوقيع ، و في حالة رفضه يؤشر على ذلك في هذا المحضر ، تسلم نسخة من المحضر للمكلف بالضريبة المعني .

ينبغي أن يبين المحضر المحرر ، بصفة واضحة و بدون غموض ، القرار الناتج عن التحكيم من قبل ، حسب الحالة ، مدير الضرائب الولائي أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث و المراجعات.

و في حالة ما إذا رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة فإنه يجب عليه إبلاغ هذا الأخير عن طريق مراسلة مفصلة و مبررة و في حالة ما إذا أظهرت هذه الأخيرة سببا آخر لإعادة التقويم أو الأخذ بعين الإعتبار لعناصر جديدة لم تكن واردة في الإشعار الأصلي ، يمنح المكلف بالضريبة إجلًا إضافيا قدره أربعون يوما ليسرل ملاحظاته

عندما يتم من إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل ، لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الفترة و نفس الضريبة ، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد إستعمل أساليب تدليسية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

### المطلب الثاني : دراسة الحالة الخاصة حول التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

سنتناول في هذه الدراسة حالة شخص طبيعي و هو تاجر بالتجزئة لقطع الغيار و إكسسوارات السيارات و الكائن مقره بولاية غرداية ، جنسيته جزائرية ، متزوج و أب لـ 4 أطفال ، و بالتحقيق مع أملاك المكلف بالضريبة و كذلك أرصدته البنكية و نمط حياته الأسرية ، و بعد المقابلة التي تمت معه و المحققين تم تسجيل العمليات التالية :

الجدول رقم 12 : جدول تسجيل عمليات المكلف بالضريبة محل التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

الفترة	طبيعة العملية	المبلغ
2019	شراء مسكن بولاية غرداية مساحته 80 م <sup>2</sup>	7 500 000
2019	بيع قطعة أرض مساحتها 200 م <sup>2</sup> بغرداية	3 000 000
2019	بيع شقة F3 بغرداية مساحتها 70 م <sup>2</sup>	3 500 000
2018	بيع منزل مساحته 95 م <sup>2</sup> بغرداية	4 650 000

- تمت جميع العمليات السابقة نقدا.

بالنسبة للمداخيل المتعلقة بنشاطه التجاري لسنوات التحقيق و التي تمثل 20% من رقم أعماله المصرح باعتباره خاضع للنظام الجزافي و ذلك كما يلي :

السنة	رقم الأعمال المصرح	نسبة الدخل	المبلغ
2019	1 500 000	20%	300 000
2018	1 300 000	20%	260 000
2017	1 200 000	20%	240 000
2016	1 200 000	20%	240 000

و بعد مراسلة المحققان للمكلف من أجل طلب التوضيحات و التبريرات تمت مقابلة على مستوى مصلحة المراجعة الجبائية و تقديم توضيحات و تم التوصل إلى ما يلي :

الجدول رقم 13 : مصاريف الأشغال .

2019	2018	2017	2016	التعيين
-	-	-	1 500 000	مصاريف الهدم
-	1 100 000	1 000 000	-	مصاريف التهيئة
1 500 000	1 000 000	-	-	مصاريف الترميمات و التحسينات
-	2 800 000	3 000 000	-	مصاريف البناء
1 500 00	4 900 000	4 000 000	1 500 000	المجموع

الجدول رقم 14 : المصاريف العائلية .

و التي تم تقديرها جزافيا :

2019	2018	2017	2016	التعيين
540 000	520 000	500 000	480 000	المصاريف العائلية

فيم يلي سنلخص العمليات السابقة في :

الجدول رقم 15: ميزانية الخزينة الخاص بالمكلف.

2019	2018	2017	2016	البيان
				<u>الموجودات المتحصل عليها</u>
68 000	75 000	98 000	113 000	1- رصيد الحساب البنكي
30 000	34 000	33 000	35 000	2- رصيد الحساب البريدي
240 000	240 000	260 000	300 000	3- مداخيل النشاط التجاري (إستنادا لتصريحات IFU)
3 000 000				4- مبيعات الأملاك العقارية
3 500 000				- قطعة أرض مساحتها

الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

-	4 650 000	-	-	200 م <sup>2</sup> - شقة F3 بقرادية مساحتها 70 م <sup>2</sup> - منزل مساحته 95 م <sup>2</sup> 5- مداخل أخرى
<b>6 838 000</b>	<b>4 999 000</b>	<b>391 000</b>	<b>448 000</b>	<b>المجموع</b>
				<b>الموجودات المستخدمة</b>
63 000	68 000	75 000	98 000	1- رصيد الحساب البنكي
28 000	30 000	34 000	33 000	2- رصيد الحساب البريدي
				3- شراء الأملاك العقارية
7 500 000				- منزل مساحته 80 م <sup>2</sup>
1 500 000	4 900 000	4 000 000	1 500 000	4- مصاريف الأشغال
540 000	520 000	500 000	480 000	العقارية
-	-	-	-	5- المصاريف العائلية
				6- مصاريف أخرى
<b>9 631 00</b>	<b>5 518 000</b>	<b>4 609 000</b>	<b>2 111 000</b>	<b>المجموع</b>

الجدول رقم 16 : حساب الأسس الخاضعة للضريبة

2019	2018	2017	2016	البيان
6 838 000	4 999 000	391 000	448 000	المجموع الموجودات المتحصل عليها
9 631 000	5 518 000	4 609 000	2 111 000	الموجودات المستخدمة
<b>-2 793 000</b>	<b>-519 000</b>	<b>-4 218 000</b>	<b>-1 663 000</b>	<b>الفارق</b>

نجد أن الفارق بين الموجودات المتحصل عليها و الإستخدامات المتحصل عليها تشكل فرق سالب ما يعني وجود مبلغ مداخل تم التهرب عنه و الذي يشكل العنصر المادي الذي يحسب على أساسه المبلغ الخاضع للضريبة

الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

و بتطبيق نسب الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي – حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة نجد :

**الجدول رقم 17: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي .**

السنة	الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعها
2016	$223\ 000 = 1\ 440\ 000 - 1\ 663\ 000$ $78\ 050 = \%35 * 223\ 000$ $450\ 050 = 48\ 000 + 324\ 000 + 78\ 050$
2017	$2\ 778\ 000 = 1\ 440\ 000 - 4\ 218\ 000$ $972\ 300 = \%35 * 2\ 778\ 000$ $1\ 344\ 300 = 48\ 000 + 324\ 000 + 972\ 300$
2018	$159\ 000 = 360\ 000 - 519\ 000$ $47\ 700 = \%30 * 159\ 000$ $95\ 700 = 48\ 000 + 47\ 700$
2019	$1\ 353\ 000 = 1\ 440\ 000 - 2\ 793\ 000$ $473\ 550 = \%35 * 1\ 353\ 000$ $845\ 550 = 48\ 000 + 324\ 000 + 473\ 550$

**الجدول رقم 18 : حساب المجموع الكلي .**

السنوات	الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي	الضريبة على الدخل الإجمالي	الغرامات 25%	المجموع
2016	-1 663 000	450 050	112 512	562 562
2017	-4 218 000	1 344 300	336 075	1 680 375
2018	-519 000	95 700	23 925	116 625
2019	-2 793 000	845 550	211 387	1 056 937
المجموع الكلي				3 416 499

بعد إنتهاء عملية التحقيق تم إشعار المكلف بالتقرير و إبلاغه بذلك كتابيا و بشكل مفصل و دقيق و بعد إنقضاء مدة 40 يوما المحددة من طرف المشرع لتقديم أي طعن يراه مبررا و كان إعتراض المكلف



## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

بالضريبة على المصاريف العائلية التي أكد على أنها مبالغ فيها و كذلك مصاريف الترميمات و التحسينات المتعلقة بالمنزل الذي إشتهراه سنة 2019 أثبت أن جزءا من مصاريفها كانت على عاتق البائع و المقدره بـ : 1 200 000 دج

و بعد إستلام المراقبين الرد و التأكيدات من المكلف تم إعادة النظر في الموضوع و استدعائه لحضور إجتماع إختتام أشغال التحقيق و تم إعداد جول ميزانية الخزينة النهائي كما يلي:

### الجدول رقم 19: المصاريف العائلية (نهائي).

التعيين	2016	2017	2018	2019
المصاريف العائلية	360 000	360 000	360 000	360 00

### الجدول رقم 20: ميزانية الخزينة الخاص بالمكلف (نهائي).

البيان	2016	2017	2018	2019
<b>الموجودات المتحصل عليها</b>				
6- رصيد الحساب البنكي	113 000	98 000	75 000	68 000
7- رصيد الحساب البريدي	35 000	33 000	34 000	30 000
8- مداخيل النشاط التجاري (إستنادا لتصريحات IFU)	300 000	260 000	240 000	240 000
9- مبيعات الأملاك العقارية				3 000 000
- قطعة أرض مساحتها 200 م <sup>2</sup>			4 650 000	3 500 000
- شقة F3 بغرداية مساحتها 70 م <sup>2</sup>			-	-
- منزل مساحته 95 م <sup>2</sup>			-	-
10- مداخيل أخرى				
<b>المجموع</b>	<b>448 000</b>	<b>391 000</b>	<b>4 999 000</b>	<b>6 838 000</b>
<b>الموجودات المستخدمة</b>				
7- رصيد الحساب البنكي	98 000	75 000	68 000	63 000

الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

28 000	30 000	34 000	33 000	8- رصيد الحساب البريدي
				9- شراء الأملاك العقارية
7 500 000				- منزل مساحته 80 م <sup>2</sup>
300 000	4 900 000	4 000 000	1 500 000	10- مصاريف الأشغال
360 000	360 000	360 000	360 000	العقارية
-	-	-	-	11- المصاريف العائلية
				12- مصاريف أخرى
<b>8 251 00</b>	<b>5 358 000</b>	<b>4 469 000</b>	<b>1 991 000</b>	<b>المجموع</b>

الجدول رقم 21: حساب الأسس الخاضعة للضريبة (نهائي).

2019	2018	2017	2016	البيان
6 838 000	999 000	391 000	448 000	المجموع الموجودات
	4			المتحصل عليها
8 251 000	358 000	4 469 000	1 991 000	الموجودات
	5			المستخدمة
<b>-1 413 000</b>	<b>-359 000</b>	<b>-4 078 000</b>	<b>-1 543 000</b>	<b>الفارق</b>

الجدول رقم 22: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (نهائي).

الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعها	السنة
103 000 = 1 440 000 - 1 543 000 36 050 = %35 * 103 000 408 050 = 48 000 + 324 000 + 36 050	2016
2 638 000 = 1 440 000 - 4 078 000 923 300 = %35 * 2 638 000 1 295 300 = 48 000 + 324 000 + 923 300	2017
239 000 = 120 000 - 359 000 47 800 = %20 * 239 000	2018
27 000 = 1 440 000 - 1 413 000 9 450 = %35 * 27 000 381 450 = 48 000 + 324 000 + 9 450	2019

## الفصل الثاني : التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب لولاية غرداية

### الجدول رقم 23 : حساب المجموع الكلي (نهائي).

السنوات	الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي	الضريبة على الدخل الإجمالي	الغرامات 25%	المجموع
2016	1 543 000	408 050	102 012	510 062
2017	4 078 000	1 295 300	323 825	1 619 125
2018	359 000	47 800	11 950	59 750
2019	1 413 000	381 450	95 362	476 812
	المجموع الكلي			2 665 749

بعد إنتهاء التبليغ النهائي للمكلف تم إستخراج جدول التحصيل النهائي و ذلك من أجل القيام بالتحصيل

### خلاصة الفصل :

في هذا الفصل قدمنا تعريفا و عرضا موجزا حول مديرية الضرائب لولاية غرداية أين قمنا بإنجاز الجزء التطبيقي من دراستنا هاته ، سمح لنا التعرف على هيكلها التنظيمي و مختلف أقسامها و فروعها و استقر بنا المقام بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث تعرفنا على : أهم معايير إنتقاء المكلفين بالضريبة الذين سيخضعون للتدقيق الجبائي. ثم تناولنا ملفا للتحقيق في المحاسبة متعلق بمؤسسة ذات شخص وحيد فبعد إجراءات التبليغ تمت مباشرة العملية لسنواتها الأربعة الغير متقادمة و الذي شمل جميع ضرائبه حيث تم تسجيل إغفالات و إخطاء تم تصحيحها و تسجيلها في تقرير أولي قدم للمكلف بالضريبة للإطلاع عليه و نحه الأجال القانونية للرد و بعدها تم تبليغه بالقرار النهائي ، و بعد ذلك تناولنا ملف للتحقيق المصوب متعلق بمؤسسة طلبت إسترداد مبلغ القيمة المضافة لأنها في حالة التوقف عن النشاط و في الأخير تناولنا ملفا للتحقيق في الوضعية الجبائي الشاملة لشخص طبيعي صاحب نشاط خاضع للضريبة الجزافية الوحيدة و من خلال المعلومات الخارجية و بمقارنة مداخله مع مصروفاته تبين وجود مداخل تم التهرب عنها و بذلك تم تصحيح التصريح و إستخراج جدول التحصيل النهائي

## الخاتمة

## الخاتمة:

يعتبر التهرب الضريبي الآفة التي تنخر إقتصاد الدولة لما له من تأثير مباشر على موارد الخزينة، و نظرا للأهمية البالغة لهذه الموارد في تسيير النفقات العامة لذا سخرت الدولة وسائل مادية و بشرية لمكافحة و محاربة هذه الآفة أهمها : مراقبة التصريحات ، و المراقبة المستندية ، التحقيق المحاسبي ، التحقيق المصوب ، التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة و سواء كان هذا التهرب عن قصد أو غير قصد و يجب مكافحته و محاربه تحقيقا لمبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة و لضمان مصالح الدولة ، ورغم الإجراءات الردعية و العقوبات المفروضة على مرتكبي عمليات التهرب الضريبي لم تضع الحرب أوزارها بعد ، فعلمية التدقيق الجبائية عملية مستمرة إستمرار قيام المكلفين بالضريبة بالعمليات التدلّيسية و عمليات التهرب و هنا يكمن دور الإدارة الجبائية في التصدي لها و التخفيف من حدتها

و من خلال ما قدمناه في دراستنا هاته في جزئها النظري و التطبيقي حيث أن للتدقيق الجبائي دور هام في محاربة التهرب الضريبي و إسترجاع مبالغ هامة للخزينة تم التهرب عنها و لكون التدقيق الجبائي دور هام في هذه العملية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية بشكل كبير فقد اسندت لهذه المهمة أعوان و موظفين أكفاء و وفرت لهم صلاحيات و وسائل للقيام بهذه المهمة لكن رغم كل هذا يبقى عاجزا أمام عمليات التهرب الغير محدودة.

## أولا : نتائج الدراسة.

من خلال دراستنا إستخلصنا النتائج التالية:

- لا يقدم المكلفون بالضريبة تصريحات صحيحة و دقيقة ، حيث يتم اكتشاف مبالغ يتم إغفالها أو التهرب عنها وقد يكون ذلك عن غير قصد ، كما يتم ذلك عن قصد و سوء نية.
- يتم إنتقاء الملفات التي يتم التدقيق فيها بطريقة إدارية بيروقراطية تستغرق وقتا طويلا للموافقة على الشروع في التدقيق في ملف ما
- تمس فترة التحقيق مدة أربع سنوات غير متقادمة ، فالمبالغ المفروض تحصيلها في السنة الأولى مثلا من هذه الفترة محل التحقيق تشكل نقص قيمة نظرا للتضخم و مقارنة لو تم إستثمارها في حينها.

ثانيا : الإقتراحات و التوصيات.

- ضرورة رقمنة القطاع و إنشاء قاعدة بيانات شاملة تظهر جميع التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة و تصب فيها جميع التحركات و العمليات المالية و عمليات إستخراج أو شطب السجلات التجارية و عمليات التسجيل لدى المفتشيات و غيرها من التحركات ما يسهل للأعوان الوصول للمعلومة في حينها
- التنسيق بين المديرية الضريبية فيم بينها و بين مختلف الإدارات : جمارك ، الضمان الإجتماعي ، .....

- إنشاء لوحة قيادة للمحققين الضريبيين تظهر فيها مؤشرات لعمليات التهرب الضريبي
- تسهيل الوصول للمعلومة و معالجتها و تصويبها في حينها
- تكوين الأعوان المكلفين بالضريبة و تحديثهم بالمستجدات القانونية و التقنية
- تبسيط النظام الضريبي للمكلف بالضريبة فيعتبر تعقد النظام الجبائي وسيلة للوقوع في الخطأ و كذلك سبب في نفور المكلفين بالضريبة من التصريح الصحيح فكما هو معلوم أن كثرة الضريبة تقتل الضريبة
- الإجراءات الردعية لمرتكبي عمليات التهرب و الغش و رفع العقوبات إلى معدلات مرتفعة
- نشر الوعي لدى الأفراد بإعتبار الخزينة العامة مورد رئيسي لتسيير النفقات العامة و تسيير الشأن العام فأى خلل في تغذية الخزينة العامة يتبعه خلل في تسيير الشأن العام فالمكلف بالضريبة عنصرا من هذا النظام
- إسترجاع الثقة بين المكلفين بالضرائب و أعوان الإدارة الضريبية

ثالثا : آفاق الدراسة .

من خلال دراستنا المتواضعة التي قمنا بها ، و عبر مختلف النقاط و الفروع التي مررنا بها نجد أنها بداية لقاعدة جديدة أو نقطة إنطلاق لدراسات جديدة أخرى يمكن طرحها للدراسة ، أهمها :

- أثر رقمنة الإدارة الجبائية على التحصيل و الرقابة الجبائية
- أثر تبسيط النظام الضريبي على التحصيل الجبائي – دراسة مقارنة
- أهمية تفعيل التدقيق الجبائي على التحصيل الضريبي

قائمة المراجع :

- المذكرات و الأطروحات :

- 1- سعدي أحلام، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في العلوم التجارية. جامعة المسيلة. السنة 2015/2014
- 2- طهراوي نورة، بوشباك عاشور، رحمون نوح، ماهية التدقيق الجبائي، بحث مقدم ، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الجامعية 2019
- 3- بوشاقور محمد، بن وسار محمد. مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي. مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير. جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة. السنة الجامعية 2020/2019
- 4- رميسة حجام، دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة أم البواقي سنة
- 5- أمينة تيرساتين، التحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة كآلية قانونية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في القانون\_ تخصص قانون عام\_ جامعة امحمد بوقرة بومرداس، السنة الجامعية 2020/2019
- 6- غضبان خديجة، التدقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، السنة الجامعية 2015/2014
- 7- ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أوالحاج البويرة السنة الجامعية 2015/2014
- 8- سميرة بو عكاز مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي. رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية. جامعة محمد خيضر بسكرة. السنة الجامعية 2015. ص 39.

**القوانين ، المواثيق و المراسيم :**

9- ميثاق المكلف بالضريبة ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية العلاقات العمومية و الإتصال

10- قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب

**- المواقع الإلكترونية :**

11- [www. https://www.mfdgi.gov.dz](https://www.mfdgi.gov.dz)



# الملاحق

الملحق رقم 01 : جدول حسابات النتائج قبل التحقيق في المحاسبة.

وزارة المالية  
مديرية الضرائب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série D. - N° 17  
(2002)

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Activité exercée :

المديرية الفرعية  
للرقابة المحاسبية  
بلدية

CONCERNANT

M .....  
Rue ..... n° .....

ENAG - U.C. Algérie

DESIGNATION DES COMPTES	DU	DU	DU	DU	OBSERVATIONS
	AU	AU	AU	AU	
1	2	3	4	5	
MARIAGE BRUTE	CREDIT {				
	Vente de marchandises .....				
	DEBIT {				
	Marchandises consommées .....				
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$					
VALEUR AJOUTÉE	CREDIT {				
	Production vendue .....				
	Production stockée .....				
	Production de l'Entrep. pour elle-même .....				
	Prestations fournies .....				
	Transfert de change de production .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Matières et fournitures consommées .....				
	Services .....				
TOTAL DU DEBIT .....					
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (2)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{V.A. \times 100}{\text{production vendue}}$					
RESULTAT D'EXPLOITATION	CREDIT {				
	Bénéfices brut total (1) + (2) .....				
	Produits divers .....				
	Transfert de charges d'exploitation .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Frais personnel .....				
	Impôts et taxes .....				
	Frais divers .....				
	Amortissements .....				
Provisions .....					
TOTAL DU DEBIT .....					
RESULTAT NET DE L'EXERCICE	CREDIT {				
	Solde du résultat d'exploitation .....				
	Autres produits .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Solde du résultat d'exploitation .....				
Autres charges .....					
TOTAL DU DEBIT .....					
BENEFICE NET (crédit - débit)					
POURCENTAGE NET = $\frac{(\text{bénéfices net} \times 100)}{C.A.}$					



## الملحق رقم 03 : وضعية الأملاك للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

## CONTROLE FISCAL



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

DE .....

SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

## SITUATION DU PATRIMOINE

Demande de renseignements concernant

Mr .....

Activité .....

Adresse .....

RENSEIGNEMENTS DEMANDÉS	RÉPONSE DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ
<p><i>/Etes vous propriétaire à votre nom, à celui de votre épouse ou de vos enfants mineurs (1)</i></p> <p>1-1 De biens immobiliers (terrains, immeuble)</p> <p>Si oui précisez :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La nature .....</li> <li>- L'origine .....</li> <li>- La situation .....</li> </ul> <p>S'il s'agit d'une construction (terminée ou en cours) (2) précisez :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La date d'acquisition</li> <li>- Le prix :!</li> </ul> <p>1-2 De fonds de commerce OUI - NON (2)</p> <p>Si OUI indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La situation</li> <li>- Le prix d'acquisition</li> </ul> <p>1-3 De matériels de transport, de travaux publics, autres Oui - Non (2)</p> <p>Si Oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- La nature et la marque</li> <li>- Le prix d'acquisition</li> </ul> <p>1-4 De véhicule de tourisme Oui - Non (2)</p> <p>Si Oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Le nombre ainsi que la marque</li> <li>- La puissance, l'année et la valeur d'acquisition de chaque véhicule.</li> </ul>	

## الملحق رقم 04 : ميزانية الخزينة للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.



## CONTROLE FISCAL

## BALANCE DE TRÉSORERIE

(compte de trésorerie privée)

	19	19	19	19	OBSERVATIONS
<b>DISPONIBILITÉS DÉGAGÉES</b>					
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Soldes au 1/01</li> <li>- des comptes bancaires</li> <li>- des comptes postaux</li> <li>des comptes d'épargne</li> <li>- des comptes courants dans une société</li> </ul> <p style="text-align: center;"><b>TOTAL 1</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Retraits effectués dans une entreprise personnelle</li> <li>• SALAIRES</li> <li>• AUTRES REVENUS</li> <li>• VENTES D'IMMEUBLES .</li> <li>• VENTES MOBILIÈRES (biens ou valeurs)</li> <li>• EMPRUNTS CONTRACTES ENCAISSES</li> <li>• REVENUS EXONÉRÉS</li> <li>• DIVERS (1)</li> </ul> <p style="text-align: center;"><b>TOTAL</b></p>					
<b>DISPONIBILITES EMPLOYÉES.</b>					
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Soldes au 31/12=</li> <li>- des comptes bancaires</li> <li>- des comptes postaux</li> <li>- des comptes d'épargne</li> <li>- des comptes courants dans une société</li> </ul> <p style="text-align: center;"><b>TOTAL 1</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Apports effectués dans une entreprise personnelle</li> <li>• IMPOTS PERSONNELS PAYES</li> <li>• ACHATS D'IMMEUBLES</li> <li>• ACHATS MOBILIERS (biens ou valeurs)</li> <li>• PRETS CONSENTIS A DES TIERS</li> <li>• DEPENSES DÉCLARÉES</li> <li>• REMBOURSEMENT D'EMPRUNT (capital et intérêt)</li> <li>• DÉPENSE DE TRAIN DE VIE (2)</li> <li>• DIVERS (3)</li> </ul> <p style="text-align: center;"><b>TOTAL</b></p> <p style="text-align: center;"><b>SOLDE</b></p>					

(1) - Degrèvements d'impôts encaissés  
- Remboursements d'indemnités d'Assurance  
- Gains de jeux

(2) - à déterminer d'une manière forfaitaire et différenciée compte tenu du nombre d'enfants, du train de vie mené, de l'importance des biens possédés ... etc.

(3) - Rentes ou pensions payées  
- Donations ou dans consentis



CONTROLE FISCAL

1-5 D'autres biens (yacht, Chevaux de course etc....)

OUI - NON (2)

Si Oui, précisez :

- La nature
- Le prix d'acquisition

**II/ Etes-vous associé dans une société commerciale**

OUI - NON (2)

Si Oui, indiquez :

- La forme juridique
- La raison sociale
- L'adresse

**III/ Disposez-vous des comptes Financiers**

3-1 En Algérie OUI - NON

Si Oui, indiquez :

- L'institution financière
- L'agence
- Les numéros de comptes

3-2 A l'étranger OUI - NON (2)

Si Oui, indiquez :

- L'institution financière
- L'agence
- Le numéro de compte.

1) Précisez pour chacune des rubriques le nom du propriétaire.

2) Rayer la mention inutile.

**N.B.** - Toute omission ou insuffisance constatée par rapport à votre situation patrimoniale réelle sera considérée comme manoeuvre frauduleuse passible de sanctions prévues aux articles du code des Impôts Directs et Taxes sur le chiffre d'affaires.

Certifié exact

A ....., le .....

Signature.