

جامعة غرداية
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

إعداد الطالبين:

- العيد غشي

- الحاج رواني

بعنوان:

التحقيق الجبائي المحاسبي كأداة للحد من الغش الضريبي
- دراسة حالة مكتب المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب بولاية غرداية -
للفترة : 2010 - 2016

نوقشت علنا بتاريخ: 14 جوان 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	الدكتور: بن طيرش عطاالله (جامعة غرداية)
مشرف ومقررا	الدكتور: رواني بوحفص (جامعة غرداية)
مشرف مساعد	الأستاذ: هندي كريم (جامعة غرداية)
مناقشا	الدكتور: سائح عبدالله (جامعة غرداية)
مناقشا	الدكتور: سلماني عادل (جامعة غرداية)

السنة الجامعية : 2017 - 2018

جامعة غرداية
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم مالية و محاسبة

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

إعداد الطالبين:

- العيد غشي

- الحاج رواني

بعنوان:

التحقيق الجبائي المحاسبي كأداة للحد من الغش الضريبي
- دراسة حالة مكتب المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب بولاية غرداية -
للفترة : 2010 - 2016

نوقشت علنا بتاريخ: 14 جوان 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	الدكتور: بن طيرش عطاالله (جامعة غرداية)
مشرف ومقررا	الدكتور: رواني بوحفص (جامعة غرداية)
مشرف مساعد	الأستاذ: هندي كريم (جامعة غرداية)
مناقشا	الدكتور: سائح عبدالله (جامعة غرداية)
مناقشا	الدكتور: سلماني عادل (جامعة غرداية)

السنة الجامعية : 2017 - 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلى بطاعتك.. ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك.. ولا

تطيب الآخرة إلا بعفوك.. ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله جل جلاله

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة.. ونصح الأمة.. إلى نبي الرحمة ونور العالمين..

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار.. إلى من علمني العطاء بدون انتظار.. إلى من أحمل أسمه بكل افتخار..

أرجو من الله أن يمد في عمرك وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد..

والدي العزيز

إلى ملاكي في الحياة.. إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان والتفاني.. إلى بسمه الحياة وسر الوجود

إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أمي الحبيبة

إلى من أتقاسم معهم الحياة إخوتي وأخواتي

إلى كل زملائي في العمل بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

إلى كل الذين تقاسمت معهم أيام الدراسة وإلى كل طالب علم وكل من يسعى لإعلاء كلمة الحق.

العيد

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى نبع المحبة والحنان إلى من ترك رحيلها فراغاً لا يملؤه سوى

الرضى بقضاء الله وقدره

"أمي" رحمها الله وأسكنها فسيح جنانه.

إلى روح أخي الطاهرة.

أبي الذي لم يبخل علي يوماً بشيء.

أقول لهم: أنتم وهبتموني الحياة والأمل والنشأة على شغف الاطلاع والمعرفة.

إلى إخوتي وزوجاتهم وأولادهم .

إلى أخواتي وأزواجهن وأولادهم .

إلى أسرتي جميعاً.

إلى إخوتي الذين لم تلدهم أمي ، إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء ،

إلى ينابيع الصدق الصافي.

إلى رفقاء العمل الذين ألفتهم روحي وسكن إليهم قلبي.

إلى كل الذين تقاسمت معهم أيام الدراسة.

إلى من وسعهم قلبي ولم يسعهم لساني.

زملائي وأصدقائي.

ثم إلى كل من علمني حرفاً أصبح سنا برقه يضيء الطريق أمامي.

الحاج

الشكر والعرفان

في إنجاز هذا العمل

سواء من قريب أو من بعيد ونخص بالذكر

الدكتور : رواني بوحفص على إشرافه علينا ومساعدتنا في إعداد هذه المذكرة .

الأستاذ: كريم هندي و الذي لم يبخل علينا بالإرشادات والتوجيهات والنصائح طوال فترة إنجاز المذكرة .

كما لا يفوتنا تقديم كامل الامتنان والتقدير إلى كافة أساتذة كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التجارية

وعلوم التسيير . كما نتقدم بالشكر إلى جميع موظفي إدارة الضرائب لولاية غارداية وعلى رأسهم السيد

المدير حران محمد , الذين قدموا لنا يد العون والمساعدة .

كما نشكر كذلك لجنة المناقشة لتفضلهم على قراءة وتقييم هذه المذكرة.

الملخص:

لقد سعت هذه الدراسة إلى إبراز مدى فعالية التحقيق المحاسبي الجبائي في الحد من ظاهرة الغش الضريبي بكونه آلية من الآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في تقويم سلوكيات المكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين ، و هذا بناء على مدى صحة وجودة المعلومات والبيانات المدونة في تصريحاتهم الجبائية وكشف أي اختلالات و تلاعبات إن وجدت و إعادة تصحيحها ، سواء كان هذا بقصد أو بغير قصد ، ويعد هذا الإجراء حق شرعي منحه المشرع الجبائي لمنظومة الجبائية للحفاظ على الموارد المالية للخزينة العمومية للدولة من الاستنزاف .

وتم اختبار ذلك وفقا لدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية غرداية، من خلال الحالات الأربعة التي تم التطرق إليها في هذه الدراسة ، وقد توصلنا لأثر الإيجابي للتحقيق المحاسبي الجبائي في زيادة الالتزام الضريبي للمكلفين ، وهذا ما ينعكس إيجابا على جودة التصريحات الجبائية المقدمة من طرفهم .

الكلمات المفتاحية : التحقيق المحاسبي الجبائي . الفاتورة . الإطلاع . الآليات . الغش الضريبي . الإجراءات

Résumé

Cette étude a cherché à mettre en évidence l'efficacité de vérification comptable fiscale pour lutte le phénomène de fraude. Fiscalité car elle pendant un mécanisme dépend de l'évaluation du comportement de contribuables, personnes physique ou morales, sur la base de validité de la qualité des informations leur déclaration fiscales et divulguer. Tous les déséquilibres et manipulation, le cas si je trouve et recorrecté, intentionnellement ou non la vérification comptable fiscale est un droits légale approuvé par le législateur du système fiscalité pour préserver les ressources financière du trésor public l'épuisement. Selon un étude de cas menée par la direction des impôts Ghardaïa, l'étude à été menée a travers les quatre cas abordés dans cette étude. Notre étude à conduit a l'impact positif de vérification comptable fiscale des l'augmentation l'assujettissement à l'impôt des contribuables ce qui se reflété positivement sur la qualité des déclarations fiscale par leur membres.

MOTS-CLÉS : Vérification de la comptabilité fiscale, la facture, la communication, les mécanismes, la Fraude Fiscale, Les procédures

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
IV	بسملة.....
V	إهداء
VI	شكر وعرافان.....
VII	الملخص
VIII	قائمة المحتويات.....
أ	مقدمة عامة.....
6	الفصل الأول الأدبيات النظرية للتحقيق المحاسبي الجبائي و الدراسات السابقة
8	المبحث الأول : الغش الضريبي وأليات مكافحته.....
31	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....
41	الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية
43	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية.....
58	المبحث الثاني : دراسة حالات ميدانية في التحقيق الجبائي.....
133	الخاتمة.....
136	قائمة المراجع.....
143	فهرس المحتويات.....
146	الملاحق.....

قائمة المحتويات

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
26	أجال التحقيق الجبائي في عين المكان	الجدول 1.1
29	العقوبات الجبائية	الجدول 2.1
38	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات المحلية	الجدول 3.1
39	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية	الجدول 4.1
51	توزيع الوظائف بالمديرية الولائية للضرائب	الجدول 1.2
51	توزيع الموظفين الدائمين بالمديرية الولائية للضرائب	الجدول 2.2
60	أرقام الأعمال والنتائج المحققة خلال أربعة سنوات	الجدول 3.2
61	فواتير الشراء غير مقيدة في المشتريات	الجدول 4.2
62	تحديد الفارق في الإهلاك	الجدول 5.2
62	تحديد مبلغ عقوبات التأخير	الجدول 6.2
63	الجدول التصاعدي	الجدول 7.2
64	فواتير غير مقيدة في يومية الصندوق ومسددة نقدا	الجدول 8.2
65	تحديد الفارق في الإهلاك	الجدول 9.2
65	تحديد الفارق في الإهلاك	الجدول 10.2
66	المشتريات المسددة نقدا ويتجاوز مبلغها 100.000 دج	الجدول 11.2
66	تحديد الفارق في الإهلاك	الجدول 12.2
67	مبلغ العقوبات الناتجة عن التأخر في التصريح	الجدول 13.2
68	تصحيح رقم الأعمال	الجدول 14.2
68	حقوق الرسم على النشاط المهني TAP	الجدول 15.2
69	الرسم على القيمة المضافة TVA	الجدول 16.2
69	الرسم على القيمة المضافة للمشتريات	الجدول 17.2
70	تصحيح حساب النتائج	الجدول 18.2
71	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	الجدول 19.2
71	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/RS) الإقتطاع من المصدر	الجدول 20.2
72	الحقوق المستدركة و العقوبات	الجدول 21.2
72	إجمالي الحقوق المستحقة	الجدول 22.2

قائمة المحتويات

74	فواتير الشراء غير مقيدة في المشتريات	الجدول 23.2
75	تحديد الفارق في الإهلاك	الجدول 24.2
75	تحديد مبلغ عقوبات التأخير	الجدول 25.2
76	الجدول التصاعدي	الجدول 26.2
76	فواتير غير مقيدة في يومية الصندوق ومسددة نقدا	الجدول 27.2
77	تحديد الفارق في الإهلاك	الجدول 28.2
77	تحديد الفارق في الإهلاك	الجدول 29.2
78	تسوية الفواتير الغير مقيدة	الجدول 30.2
78	تحديد الفارق في الإهلاك	الجدول 31.2
79	الحقوق المستحقة	الجدول 32.2
80	تصحيح رقم الأعمال	الجدول 33.2
80	حقوق الرسم على النشاط المهني TAP	الجدول 34.2
81	الرسم على القيمة المضافة TVA	الجدول 35.2
81	الرسم على القيمة المضافة للمشتريات	الجدول 36.2
82	تصحيح حسابات النتائج	الجدول 37.2
83	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	الجدول 38.2
83	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/RS) الإقتطاع من المصدر	الجدول 39.2
84	الحقوق المستدركة والعقوبات	الجدول 40.2
84	إجمالي الحقوق المستحقة	الجدول 41.2
87-86	الجدول الضريبي الإضافي لجميع الحقوق والعقوبات	الجدول 42.2
88	الفروقات لتحديد نسبة الغش الضريبي	الجدول 43.2
92	رقم الأعمال والنتيجة المحققة لسنة 2016	الجدول 44.2
94	مجموع الأعباء المدمجة التي تم رفضها	الجدول 45.2
95	حساب المواد لمادة P.P و Carte Ulistre محسوب بالكلف	الجدول 46.2
96	حساب المواد الأخرى بالكلف	الجدول 47.2
96	الشامل لحساب المواد	الجدول 48.2
98	تلخيص لرقم الأعمال المصحح	الجدول 49.2
98	الرسم على النشاط المهني TAP	الجدول 50.2

قائمة المحتويات

99	الرسم على القيمة المضافة	الجدول 51.2
100	الجدول التصاعدي	الجدول 52.2
100	تصحيح حسابات النتائج	الجدول 53.2
101	حساب الضريبة على أرباح الشركات	الجدول 54.2
101	الضريبة على الدخل الإجمالي الإقتطاع من المصدر	الجدول 55.2
102	الشامل للحقوق المستدركة و العقوبات	الجدول 56.2
103	تلخيص مجموع الحقوق والعقوبات التي تضمنها التبليغ الأولي	الجدول 57.2
104	مجموع الأعباء المدمجة التي تم رفضها	الجدول 58.2
104	حساب المواد لمادة P.P و Carte Ulistre محسوب بالكلغ	الجدول 59.2
105	جدول حساب المواد الأخرى بالكلغ	الجدول 60.2
106	جدول شامل لحساب المواد	الجدول 61.2
107	تصحيح رقم الأعمال	الجدول 62.2
108	الرسم على النشاط المهني TAP	الجدول 63.2
109	الرسم على القيمة المضافة	الجدول 64.2
109	الجدول التصاعدي	الجدول 65.2
110	تصحيح حساب النتائج	الجدول 66.2
110	حساب الضريبة على أرباح الشركات	الجدول 67.2
111	الضريبة على الدخل الإجمالي الإقتطاع من المصدر	الجدول 68.2
112	جدول شامل للحقوق المستدركة و العقوبات	الجدول 69.2
112	تجميع الحقوق	الجدول 70.2
114-113	الجدول الضريبي الإضافي التلخيصي لمجموع الحقوق والعقوبات	الجدول 71.2
115	الفروقات لتحديد نسبة الغش الضريبي	الجدول 72.2
117	حساب الموارد	الجدول 73.2
118	حساب الاستخدامات	الجدول 74.2
119	حساب المداخيل	الجدول 75.2
120	الحقوق المستدركة والعقوبات	الجدول 76.2
120	الجدول التصاعدي	الجدول 77.2
122	حساب الموارد	الجدول 78.2

قائمة المحتويات

122	حساب الإستخدامات	الجدول 79.2
123	حساب المداخيل	الجدول 80.2
124	الحقوق المستدركة والعقوبات	الجدول 81.2
124	الجدول التصاعدي	الجدول 82.2
126	الحقوق و العقوبات	الجدول 83.2
129	إجمالي الحقوق المتملص منها من سنة 2010 إلى سنة 2015	الجدول 84.2
129	إجمالي الحقوق المتملص منها من سنة 2010 إلى سنة 2016 للخيرة المنجزة	الجدول 85.2

قائمة المحتويات

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
16	أشكال التحقيق الجبائي الداخلي	الشكل 1.1
16	التحقيق الشكلي	الشكل 2.1
17	التحقيق على أساس الوثائق	الشكل 3.1
18	أشكال التحقيق الخارجي	الشكل 4.1
21	أشكال تحقيقات الجبائية الأخرى	الشكل 5.1
20	الهيكل التنظيمي لمديرية العامة للضرائب	الشكل 1.2
44	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب	الشكل 2.2
46	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	الشكل 3.2
49	التمثيل الباني لنسب الغش الضريبي لسنوات التحقيق للحالة رقم 1	الشكل 4.2
89	التمثيل الباني لنسب الغش الضريبي لسنوات التحقيق للحالة رقم 1	الشكل 5.2

قائمة الملاحق

الصفحة	إسم الملحق	رقم الملحق
151-150	إشعار إجراء التحقيق المحاسبي الجبائي	01
155-152	قائمة تدوين جميع المعلومات والبيانات	02
156	وثيقة التسوية الأولية	03
157	وثيقة التسوية النهائية	04
164-158	محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي	05
166-165	إشعار إجراء التحقيق المحاسبة المصوب	06
173-167	محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب	07
175-174	إشعار إجراء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة	08
182-176	محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة	09

قائمة الاختصارات والرموز

الرموز	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
G50	Imprimé déclaration fiscale mensuel	التصريح الجبائي الشهري
C4	Imprime regulisation premative	وثيقة التسوية الأولية
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	Taxe Sur La Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
IRG	Impôt sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IRG/TL	Impôt sur revenue globale retenue à la source	الإقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي
C4D	Imprime régalisation définitive	وثيقة التسوية النهائية
R/IND	Role individuel	الجدول الضريبي الإضافي
VC	Vérification De Comptabilité	التحقيق في المحاسبة
VCP	Vérification Ponctuelle	التحقيق المصوب
VASEF	Vérification Approfondie De Situation D'ensemble Fiscale	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

مقدمة عامة

أولا : توطئة

لقد عرفت الجرائر خلال الفترة ما بين 1990 و 1992 اهم تحول شهدته الإدارة الجبائية بتنفيذها مجموعة من الإصلاحات الهامة على مستوى التشريع الجبائي ، انطلاقا من تطبيق الرسم على القيمة المضافة و إدراج الضريبة على أرباح الشركات إضافة إلى تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي. من بعدما كانت تسودها الرؤية التقليدية للتسيير الجبائي المبني على مجموعة من متطلبات الإدارة الجبائية مع زيادة المردودية الضريبية ولكن مع التطور الذي شهدته و المتبوع بمجموعة من الممارسات الدولية المتقاربة أوجب على حتمية تجاوز هذا المنهج واتباع منهج جديد يتماشى مع الإصلاح التنظيمي من خلال استحداث هياكل جديدة كمديرية كبريات المؤسسات و مراكز الضرائب و إنشاء الموقع الإلكتروني ، مع تقديم مجموعة من التسهيلات الجديدة في مجال التصريحات الجبائية بخلق وسيلة جديدة ألا و هي التصريح الإلكتروني للمؤسسات الكبرى التابع لمديرية كبريات المؤسسات وذلك عن طريق برنامج يسمى جباياتي بغية تبسيط وتسهيل الإجراءات للمكلفين .

إن الممارسات السلبية للمكلفين أوجب على الإدارة الجبائية ضرورة خلق آليات جديدة للتصدي لها ، و يعتبر التحقيق الجبائي المحاسبي أهمها ، ذلك لما له من شأن في تحقيق مبدأ المساواة أمام الضريبة تجاه الأشخاص الذين لا يوفون بالتزاماتهم الجبائية ومن ثم التصدي لما يعرف بظاهري التهرب والغش الضريبي.

إن تحسين مستوى التحضر الجبائي يعتبر هدفا استراتيجي لدى الإدارة الجبائية ، فهي تعمل على ممارسة مهامها في هذا المجال (التحقيق) مع التطلع إلى تحسين نوعية المهمة ، هذا ما دفع بها إلى وضع عدة آليات في ميدان التحقيق لمكافحة مختلف أشكال الغش الضريبي ، ويتعلق الأمر بالتحقيق المحاسبي و التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة ، بالإضافة إلى التحقيق المصوب في المحاسبة وانطلاقا من ما سبق فان الإشكالية التي نحاول الإجابة عليها في هذه الدراسة يمكن صياغتها كالتالي:

ثانيا : إشكالية الدراسة

فيما يتمثل دور التحقيق المحاسبي الجبائي في الحد من ظاهرة الغش الضريبي؟

ولمناقشة هذه الإشكالية طرحنا الأسئلة الفرعية التالية لها:

- ماهي ظاهرة الغش الضريبي ؟ وماهي أسبابها والآثار الناجمة عنها؟
- ماهي آليات المتبعة لكشف على ظاهرة الغش الضريبي والحد منها؟
- ما المقصود بالتحقيق المحاسبي الجبائي ؟

■ ماهي إجراءات التحقيق المحاسبي الجبائي المطبقة على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية والتي تساهم في الحد من ظاهرة الغش الضريبي؟

ثالثا : فرضيات الدراسة :

وعلى ضوء ما تم طرحه من تساؤلات حول موضوع البحث ولإعطاء تصور أو نظرة أولية لها قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

■ الغش الضريبي هو التلاعب في المعلومات والبيانات الموجودة في التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين وذلك لتهرب من التزاماتهم وهذا ما يؤثر سلبا على الخزينة العمومية للدولة؛

■ هي مجموعة من آليات الإدارية والقانونية التي تقوم بها الإدارة الجبائية لكشف عن الغش الضريبي ؛

■ التحقيق المحاسبي الجبائي هو مجموعة من الاجراءات التي تقوم به مصالح الضرائب لتأكد من صحة المعلومات الموجودة القوائم المالية للمكلفين؛

■ الاجراءات المتبعة في التحقيق المحاسبي الجبائي من طرف مصالح الضرائب تكون باختيار الملفات الواجب التحقيق فيها وذلك حسب معايير موحدة.

رابعا : أسباب اختيار الموضوع :

يعود السبب في اختيارنا لهذا الموضوع راجع لمجموعة من المبررات الموضوعية الشخصية وهي كالتالي:

المبررات الموضوعية :

■ إزالة اللبس عن ظاهرة الغش الضريبي وتعمق في دراستها والبحث عن الأسباب التي أدت إلى تناميها رغم كل الجهود المبذولة من طرف الدولة للحد منها ؛

■ قلة الدراسات التي تناولت موضوع التحقيق المحاسبي الجبائي برغم من الدور الفعال الذي يلعبه في الحفاظ على الموارد المالية للخزينة العمومية ، إلا أن جل الدراسات تناولته كجانب أو كمحور في دراستها؛

■ نظرة و حساسية المجتمع الجزائري لتحقيقات الجبائية الخاصة لكونها موضوع يشوبه الغموض ويترك انطباع سيئ لدى المكلفين؛

■ محاولة إبراز أهمية فعالية التحقيق المحاسبي الجبائي في زيادة التزام المكلفين بالضريبة وهذا و مصداقية التصريحات الجبائية المودعة من طرفهم لدى المصالح الضريبية.

المبررات الشخصية:

■ موضوع البحث يعتبر كجانب أو محور من مقياس ندرسه خلال السنة الدراسية هذا ما زادنا رغبة وفضولا لنطلع أكثر عليه نظريا وميدانيا والتعمق في دراسته وزيادة الثقافة المعرفية لنا؛

■ أثراء المكتبة بموضوع يساعد الطلبة فيما بعد كمرجع يتناسب مع تخصصاتهم وينمي معارفهم ويعطيهم نظرة على الجانب التطبيقي له؛

■ زيادة الوعي الجبائي لدى المكلفين وذلك بإعطائهم نظرة توضيحية على الطرق والإجراءات التي تمر بها عملية التحقيق المحاسبي الجبائي و كذلك العقوبات التي قد تنتج عن عدم الوفاء بالتزاماتهم والحقوق التي عليهم اتجاه المصالح الضريبية وذلك لدفعهم لضرورة تقديم تصاريح صادقة لوضعياتهم الجبائية .

خامسا : أهداف الدراسة :

■ إبراز الآليات والإجراءات المحاسبية و الجبائية المتبعة من طرف الإدارة الجبائية في سبيل الوصول لمدى فعالية التحقيق المحاسبي الجبائي؛

■ إبراز أهمية التحقيق المحاسبي الجبائي؛

■ إظهار الدور الجبائي الذي تقوم به المديرية الولائية للضرائب بغرداية في تصدي لكل أنواع الغش الضريبي؛

■ التأكد من مدى تأثير التحقيق المحاسبي الجبائي على سلوكيات المكلفين بالضريبة؛

■ إبراز ما مدى كفاءة الإمكانيات المادية والبشرية المسخرة من طرف الدولة للوصول للأهداف المرجوة من عملية التحقيق المحاسبي الجبائي ؛

■ إظهار المعوقات التي تحول دون إبراز الدور الفعال الذي يلعبه التحقيق المحاسبي الجبائي في زيادة موارد الخزينة العمومية؛

■ التعرف على مراحل سير عملية التحقيق المحاسبي الجبائي للمكلفين الخاضعة لعملية التحقيق .

سادسا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في محاولة تسليط الضوء على التحقيق المحاسبي الجبائي كألية تستند عليه الإدارة الجبائية في مكافحة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، ودالك عن طريق كشف أي نقائص أو تجاوزات يمكن أن تظهر في التصاريح الجبائية للمكلفين بالضريبة بناءا على المعلومات والبيانات المدونة في تصاريحهم الجبائية و منه إعادة تصحيح وتعديل للوعاء الضريبي لهم، وهذا من شأنه توفير مصدر أو مورد مالي جديد للتخزين العمومية التي هي في امس الحاجة اليها ، لتنفيذ سياستها التنموية الهادفة إلى انعاش الاقتصاد الوطني، في ظل تدهور مواردها من المصادر التمويلية للقطاع البترولي.

سابعا: حدود الدراسة

الحدود المكانية : ترتبط هذه الدراسة بوجه عام بإجراءات سير عملية التحقيق المحاسبي الجبائي في المنظومة الضريبية و كإسقاط على واقع الحال تم اختيار مديرية الضرائب لولاية غرداية وبالتحديد مكتب التحقيقات الجبائية .

الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة ما بين سنة 2010 إلى سنة 2016 وهذا راجع أساسا إلى أن جل الإحصائيات والبيانات التي تحصل عليها الباحث سواء على مستوى الجانب النظري أو التطبيقي كان متزامن مع هذه الفترة .

ثامنا: منهج الدراسة والأدوات المستعمل

قصد الإحاطة والإلمام الجيد بموضوع الدراسة و الوصول إلى الأهداف المرجوة اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي و المنهج التحليلي، فتم إستخدام المنهج الوصفي في الفصل الأول من اجل توضيح اهم المفاهيم المتعلقة بالموضوع و تم الاعتماد على مجموعة المعلومات والمفاهيم التي تم جمعها من الدراسات السابقة للموضوع أو تناولت جانب منها كالكتب والمدكرات والمجلات والمنشورات والقوانين والمراسيم بالإضافة إلى شبكة الأنترانت التي كانت كمصدر جيد لاستقصاء المعلومات .

وتم اتباع المنهج التحليلي في دراسة الميدانية ودالك لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي لموضوع الدراسة وتم تجميع المعلومات عن طريق الزيارة الميدانية لمديرية الضرائب والوثائق المقدمة من طرفها التي لها صلة بالموضوع بالإضافة إلى الملاحظة الميدانية والمقابلات الميدانية مع موظفيها في الفترة الممتدة ما بين شهر فيفري وشهر أفريل . 2018 .

تاسعا: صعوبات الدراسة

يمكن إيجاز اهم الصعوبات التي تعرضنا اليها من خلال هذه الدراسة في:

- قلة المراجع والكتب التي تتناول التحقيق المحاسبي الجبائي؛

- التنقل من اجل الحصول على بعض المراجع؛
- العدد الكبير للقوانين والتشريعات التي خص موضوع الدراسة إي موضوع التحقيق المحاسبي الجبائي بالإضافة إلى كثرة التعديلات التي مست هد القوانين؛
- نوعية موضوع الدراسة واللبس الذي يطغى عليه وخاصة في عملية سير التحقيق وسرية المهنية التي تكتسيها الملفات المحقق فيها من مصلحة التحقيق الجبائي لمديرية الضرائب.

عاشرا : هيكل البحث

- لإحاطة بهذه الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة ومعالجتها منهجيا ،تم تقسيم الدراسة إلى فصلين :
- فصل نظري :** ويتضمن هذا الفصل مبحثين ،حيث تناولنا في المبحث الأول الغش الضريبي و آليات مكافحته والمبحث الثاني تم تخصيصه للدراسات السابقة للموضوع .
- فصل التطبيقي :** فقد خصص للدراسة الميدانية وتم التطرق فيه لمصلحة الضرائب للولاية غرداية ودالك من خلال تقديمنا لمصلحة ولجميع مصالحها والمهام الموكلة لها هذا كمبحث أول .
- أما المبحث الثاني فخصصناه للدراسة الميدانية للموضوع محل الدراسة وتم ختم الدراسة بخاتمة تضم جملة من النتائج وتوصيات المستقبلية بالضافة إلى أفاق الدراسة .

الفصل الأول

الأدبيات النظرية للتحقيق

المحاسبي الجبائي و

الدراسات السابقة

تمهيد:

في ظل السعي الشديد للمكلفين بالضريبة ، عن إيجاد أساليب قانونية أو غير قانونية تمكنهم من تخفيض أعبائهم الضريبية أو تعفيهم منها ، عن طريق التصريح بمعلومات غير صحيحة عن وضعياتهم الجبائية اتجاه المصالح الجبائية التابعين لها ، كان له من آثار سلبية على الموارد المالية للخزينة العمومية ، هذا ما دفع الإدارة الجبائية إلى استغلال الصلاحيات و التدابير الجبائية التي منحتها لها القوانين و التشريعات الجبائية، لاسترداد هذه الموارد المالية المستنزفة ، معتمدة في ذلك على مجموعة من الوسائل، ويعد التحقيق المحاسبي الجبائي من أنجع السبل في هذا الشأن لكونه يقوم على التحقق من مدى مصداقية و جودة التصريحات الجبائية للمكلفين و كشف عن إي أخطاء أو تجاوزات محتملة في وضعياتهم الجبائية وإعادة تصحيحها.

وبتالي لدراسة التحقيق الجبائي المحاسبي و إبراز الدور الفعال الذي يلعبه في الكشف عن ظاهرة الغش الجبائي قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين حيث تناولنا في المبحث الأول دراسة وتفسير ظاهرة الغش الضريبي والبحث في الأسباب والعوامل التي أدت إليها والآثار التي نتجت عنها تم انتقالنا إلى دراسة أليات التي لعبت دور كبير في مكافحة ظاهرة الغش الضريبي وفي المطلب الثالث خصصناه لدراسة سير إجراءات التحقيق المحاسبي الجبائي المتبعة من طرف المصالح الضريبية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي.

وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى الدراسات الأجنبية و المحلية التي عاجلت مواضيع لها علاقة بموضوع الدراسة.

المبحث الأول: الغش الضريبي وآليات مكافحته

في ظل تنامي ظاهرة الغش الضريبي وتفاقمها و ما كان لها من آثار سلبية على الاقتصاد الوطني ، هذا ما دفع الدولة إلى التأخر في تنفيذ سياستها وبرامجها التنموية ، الهادفة إلى دفع عجلة التنمية الاقتصادية و عدم الوفاء بالتزاماتها اتجاه المجتمع .

فكان لزام على الإدارة الجبائية إيجاد حلول لقضاء على هذه الظاهرة أو الحد من آثارها ، متبعة في ذلك مجموعة من الطرق و الأساليب والمدعومة بمجموعة من القوانين و التشريعات التي منحها له القانون الجبائي لاسترجاع هذه الموارد المالية الجبائية للخزينة العمومية و مكافحة ظاهرة الغش الضريبي أو تقليل من حدتها . و تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب ، الأول ثم التطرق إلى مختلف المفاهيم المرتبطة بظاهرة الغش الضريبي و الأسباب التي أدت إلى انتشارها و أما المطلب الثاني فكان عن آليات المعتمدة من طرف الإدارة الضريبية لمكافحة الغش الضريبي ، و خصص المطلب الثالث لدراسة سير إجراءات التحقيق المحاسبي الجبائي للملفات المكلفين الخاضعة لعملية التحقيق .

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الغش الضريبي

إن تفشي ظاهرة الغش الضريبي في المجتمعات الدولية ، راجع إلى سلوكيات الغير سوية للمكلفين الذين توفرت لديهم الأساسية لخضوع لضريبة ، هذه التصرفات المنصبة على البحث على شتى السبل لتخلص من هذه الاقتطاعات ، وذلك نتيجة لاقتناعهم بانها عائقا يشكل عبأ على عاتقهم ، هذا ما ينجر عليه من ضياع موارد مالية معتبرة لصالح الخزينة العمومية.

وفي هذا المطلب سوف نتطرق لهذه الظاهرة لإزالة اللبس الذي يشوبها و إيجاد تفسير لها والبحث عن العوامل و الأسباب التي أدت إلى تغلغلها في مجتمعنا .

الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي:

لقد اختلفت وجهات نظر وأراء الباحثين من أجل إعطاء تعريف دقيق وشامل لمفهوم الغش الضريبي ، إلا أن اغلبهم يتفق على انه لا وجود للغش الضريبي إلا بإثباته ، اذا انه ليس من السهل إعطاء تعريف شامل ودقيق لمفهوم الغش الضريبي ، و عليه يمكن إعطاء التعاريف الآتية لمجموعة من لباحثين في مجال الجباية ، وهي كالتالي:

التعريف الأول : (CAMILLE ROSIER): إن الغش الضريبي يتمثل في كل الحركات المادية و العمليات القانونية و المحاسبية و كل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ لها المكلف أو الغير بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات¹.

التعريف الثاني : (محمد عباس محرزى) : الغش الضريبي هو تلك السلوك والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب إداء الضريبة و هذا خارج اطار القانون إي أنها كل ممارسات غير مشروعة².

التعريف الثالث : (محمد خالد المهاني) : يعد الغش الضريبي جريمة تتحقق من خلال لجوء المكلف إلى وسائل غير مشروعة تؤدي إلى ضياع حقوق الخزينة العامة من الضريبة³

التعريف الرابع : (محمد التهامي ، طواهر مسعود) : الغش الضريبي من المنظور المحاسبي هو التلاعب في البيانات المحاسبية التي تتضمنها المستندات والسجلات أو المعاملات⁴

التعريف الخامس : (فوزي عطوي) : الغش الضريبي صورة غير مشروعة من التهرب من إداء الضرائب إلى خزينة الدولة في صورة تتجلى في تزوير المستندات حيناً و في عدم دقة القيود حيناً آخر وفي مخالفات تضاف إلى جملة أخرى من المخالفات التي يمكن لمرتكب الغش أن يمارسها إزاء القوانين والأنظمة التي ترعى شؤون الضرائب والرسوم في البلاد⁵.

ومن خلال التعريفات السابقة نستخلص :

إن الغش الضريبي هي تلك التصرفات الغير قانونية التي يلجأ إليها المكلفين بالضريبة من اجل تخفيض أعبائهم الضريبية أو التهرب من الوفاء بها لصالح المصالح الجبائية التابعين لها بشتى الطرق والوسائل .

الفرع الثاني : أنواع الغش الضريبي :

لقد تعددت تصنيفات الغش الضريبي وذلك لاختلاف الضريبة التي يراد التهرب من إداها ومن هنا يمكننا ذكر التصنيفات التالية :

التصنيف الأول : حسب درجة التعقيد:

¹ - MARGAIRAZ ANDRE' 'la fraude fiscale et ses succédanées' collection de la nouvelle école de Lausanne ، Paris، p18، 1997.

² - محمد عباس محرزى ، اقتصاديات الجبائية والضرائب ، الطبعة الثالثة ، دار هومة الجزائر، ص170، 2003.

³ - محمد خالد المهاني ، التهرب الضريبي واساليب مكافحته، المنظمة العربية للتنمية الادارية ، جامعة الدول العربي ، 2010 ، ص 223.

⁴ - محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2006 ، ص 144 .

⁵ - فوزي عطوي ، المالية العامة والنظم الضريبية وموازنة الدولة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، 2003، ص 275 .

1- الغش البسيط : هو كل تصرف يقوم به المكلف بسوء النية من اجل التخلص من الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة المفروضة عليه ، بتقديم تصاريح ناقصة و متضمنة لبيانات خاطئة أو التأخر في تقديمها أو عدم دفعها نهايا كون المكلف على علم بعدم مشروعية العمل الذي يقوم به وهذا لتظليل الإدارة الجبائية دون استعمال عنصر التدليس¹.

2- الغش المركب (الموصوف): هذا النوع من الغش يقوم فيه المتهرب بالجمع بين الغش البسيط، واستعمال الطرق التدليسية لأجل التهرب من دفع الضريبة ، محاولة منه لتضليل أعوان الضرائب ، ويعتبر المكلف متهما باستعمال طرق تدليسيه ، ليس فقط عندما يتهرب من دفع الضريبة ، إنما بقيامه بمسح أي أثر لتهربه تحسبا لأي رقابة محتملة².

التصنيف الثاني: حسب درجة المشروعية:

1- الغش المشروع : المكلف هنا يستفيد من الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي و ذلك نتيجة لعدم الضبط الجيد لتشريعات وعدم إحكام صياغتها ،فيقوم المتهرب باستغلال هذه الثغرات التي هي عبارة عن إجازات موجودة في التشريع الجبائي كالإعفاءات والتخفيضات..... الخ ، و استغلال هذه الامتيازات لا يعد إخلالا بالتشريع الجبائي .

ولقد منحت التشريعات الفرنسية والمصرية الحق للأشخاص في تجنب الضريبة ، وذلك استفادة من عدم إحكام صياغة النصوص القانونية ، تمسك بمبدأ التفسير الضيق لنصوص التشريع الجبائي³.

2- الغش غير المشروع : يتمثل هذا النوع في قيام المكلف بمخالفة النصوص القانونية واللوائح و التشريعات لتهرب من المستحقات التي عليه اتجاه مصالح الضرائب وذلك بقصد التخلص من الوفاء بالتزاماته الضريبية كليا أو جزئيا بوسيلة أو أكثر .

ويرى (عبد المنعم فوزي) : إن الغش غير المشروع يتضمن مخالفة قوانين الضرائب ، فتتبع فيه كل طرق الغش المالي وما تنطوي عليه هذه الطرق من اللجوء إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة⁴.

¹ -مراد علة ياسين بوعبدلي، التهرب والغش الضريبي مقارنة مفاهيمية،الملتقى الوطني الأول حول أثر التهرب الضريبي على التنمية المحلية في الجزائر ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، مركز الجامعي تامنراست،2013،ص5.

² - M.Cozaïnk، Précis de fiscalité de l'entreprise ، Edition litec ،France ،1990 ، p19.

³ - احمد جامع ،علم المالية العامة ،الجزء الأول ، ط3،دار النهضة العربية ، مصر ،1975،ص245.

⁴ - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972، ص223.

التصنيف الثالث: حسب المنطقة والحيز الجغرافي:

1- الغش المحلي: يعد هذا النوع الأكثر شيوعاً في العالم لكونه يقع داخل حدود الدولة التي يقطن بها المكلف لها ، حيث أن أعمال التهرب الغير قانونية لا تتعدى هذه الحدود التابع إقليمياً لها و هذا ما يقيه في مواجهة معها.

2- الغش الدولي : هو الغش الواقع خارج إقليم البلد الذي ينتمي اليها المتهرب إقليمياً، و المكلف هنا يستفيد من مبدأ إقليمية الضريبة ، الذي يعني حق الدولة من فرض ضرائب على الدخول و النشاطات داخل نطاق الولاية الإقليمية ، و لكن مع اتساع نطاق البيئة العالمية افقدها هذا المبدأ فاعليتها، فالمكلف هنا يحاول التخفيف من حدة عبئه الضريبي بالطرائق المشروعة أو غير المشروعة بنقل سلعه أو إقامته إلى إقليم اجنبي | آخر ، وذلك لإمكانية التملص من إداء هذه الضريبة¹.

الفرع الثالث : أسباب الغش الضريبي : لقد تعدد الأسباب التي دفعت بالمكلفين للتهرب من الضريبة المترتبة عنهم لصالح الإدارة الجبائية التابعين لها ، رغبة منهم بالاحتفاظ بهذه الأموال وعدم التنازل بها لدولة ، إلا أن الأسباب التي دفعت المكلف لتصرف بحد الشكل والوصول إلى تحقيق رغبته، ترجع إلى مجموعة من الأسباب المباشرة و الغير مباشرة .

الأسباب المباشرة: لقد ارتبطت هذه الأسباب مباشرة بالتشريع واللوائح والقوانين الجبائية، أو ارتبطت بالإدارة الجبائية في حد ذاتها ، إذ أن عمومية التشريع وتعديله باستمرار، وما يترتب عنه من غموض وعدم دقة وصعوبة في الفهم من موظفي الإدارة الضريبية²، وكثرت التعليمات التي لا تكون بالضرورة موضوعية بل لحالات معينة و هنا يظهر الغموض في التفكير في طرق لاجتناب هذه الضرائب كلياً أو جزئياً³ ، مما يكون سبباً للتهرب من دفع الضريبة.

الأسباب غير المباشرة: قد تكون هذه الأسباب أما أخلاقية وترجع لغياب الضمير الأخلاقي لدى الخاضعين للضريبة وقلة الوعي الضريبي و المستوى الأخلاقي لهم⁴ ، أو اقتصادية ودالك راجع للظروف الاقتصادية التي تسود

¹ - زهرة جبو ، التهرب الضريبي الدولي ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية ، سوريا ، العدد الأول ، 2011، ص 420.

² - عبيد خيون الخفاجي وعبد الامير زامل لطيف ، الإعفاءات الضريبية و اثرها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، العدد 41 ، 2017 ، ص 213.

³ - بكرتي بومدين وبوسفي رشيد ، السياسة الجبائية وإشكالية الغش الجبائي في الجزائر ، دراسة تحليلية واقتصادية ، مجلة المالية والأسواق ، جامعة مستغانم ، 2017، ص 171.

⁴ - عبد المنعم فوزي ، المالية العامة والسياسة المالية ، ط 1، دار المعارف الإسكندرية ، مصر ، 1965 ، ص 274.

البلاد فيزيد التهرب في فترات الكساد ويقل في فترات الرخاء، حيث تبدي الدولة نوعاً من التساهل في فترات الرخاء بسبب زيادة إيراداتها و تتشدد في فترات الكساد بسبب انخفاض إيراداتها¹، أو سياسية نتيجة لاعتقاد المكلفين بعدم رشاد السياسة الإنفاقية للدولة وهذا ما يزيد مقاومتهم أكثر كلما فقدوا ثقتهم في سلطة متخذي القرار²، ضف إلى ذلك عدم المساواة وانعدام العدالة في تطبيق الضريبة، مع تعقد الإجراءات الإدارية لنقص عنصر الكفاءة و الفعالية للهيكل الإداري للأدرة الضريبية وعجزه على كشف عمليات الغش والتهرب كلها أسباب للتهرب من الضريبة، دعمت عدم ثقة الأفراد في دولتهم.

الفرع الرابع : أساليب الغش الضريبي :

إن الطرق والأساليب التي يسلكها المكلفين باختلاف الأنشطة التي يمارسونها، من اجل الوصول إلى الغاية المرجوة و المتمثلة في كيفية الإفلات من المستحقات التي عليهم اتجاه الإدارة الجبائية التابعين لها وفي هذا الفرع سنتطرق إلى أهمها :

1 - الإخفاء المحاسبي : يتمثل الإخفاء المحاسبي في التلاعب في التصريحات التي يقدمها المكلفة بالضريبة لمصلحة الجبائية التابع لها، كأن يلجأ إلى تخفيض الإيرادات أو إلى تضخيم التكاليف عن طريق السهو العمدي لبعض الإيرادات أو عدم التسجيل المحاسبي لبعض العمليات أو تقييم التكاليف عن طريق مصاريف عامة غير مبررة³.

وتعتبر المحاسبة قاعدة لإجراء هذه التحقيقات من قبل المصالح الجبائية وذلك لتحقق من مطابقة القيود في الدفاتر المحاسبية مع المستندات الثبوتية كفاتوير و سندات الطلب وإيصالات التوريدات أو نسخ فواتير البيع . فالتهرب هنا يبحث عن مطابقة هذه القيود المحاسبية فيما بينها من ناحية وبين المستندات الثبوتية من ناحية أخرى ويكون هذا النوع من الغش إما من خلال الغش بزيادة التكاليف أو التسجيل المحاسبي للنفقات شخصية ضمن محاسبة المصاريف العامة أو الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة⁴.

2- الإخفاء القانوني: وهو خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، و يأخذ هذا النوع من الغش شكلين أساسيين وهما:

¹ - خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، سوريا، العدد الثاني، 2000، ص170

² - فوزت فرحات، المالية العامة والتشريع الضريبي العام، حسون لنشر والتوزيع، بيروت، الطبعة 01، 1997، ص78.

³ ولهي بوعلام و عجلان العياشي، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بوزيفاف المسيلة، العدد 08، 2008، ص150.

⁴ - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص46.

أولاً- التكييف الخاطئ للعملية القانونية¹ : و يتمثل في تغيير عملية قانونية حقيقية بمظهر عملية أخرى خاضعة لنظام جبائي أكثر امتيازاً، وهذا ما يسمح بعدم إداء الضريبة بنسبة اقل من تلك الناتجة من الوضعية القانونية الأولى، هذا ما يكون له أثر في تغيير المعنى الحقيقي لعملية ما وتزييف أكثر اعتدالا ، ومن الأمثلة الواقعية الشائعة حالة إخفاء عملية توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة و استبدالها بشكل آخر وهو دفع الأجر بإفراط للشركاء ، وهذا كي لا تؤدي الضريبة بمناسبة توزيع الأرباح.

ثانياً- تركيب عمليات وهمية : هذا النوع من العمليات يعد الأكثر استعمالاً من طرف المتهربين ويكون التلاعب هنا في الرسم على القيمة المضافة الذي يعد العنصر الأساسي الذي تبنى عليه الفاتورة المضللة ، حيث هذا الأخير يقوم باقتناء فواتير مزيفة من أشخاص متخصصين في عمليات التزوير بمقابل رمزي وذلك أولاً لمطابقة التسجيل المحاسبي لهذه العملية وثانياً لخصم هذا الرسم من رقم الأعمال .

وتوجد طرق أخرى لعمليات التهرب من إداء الضريبة وذلك قبل فرضها على المكلف وقبل تصريحه بنشاطه ونذكر منها :

- التصريح بنشاط معين ومزاولة نشاط آخر .
- التصريح بعنوان خاطئ لمقر مؤسسته وعنوانين خاطئة للموردين الذين تعامل معهم .
- التصريح بنشاط أو أسماء أشخاص متوفين أو عجزة أو..... الخ

3- الإخفاء المادي : يقوم المكلف بتغيير واقعة مادية بطريقة غير قانونية و هذا بإخفائه لا ملاكه بصفة جزئية أو كلية حتى يبقى بعيداً عن كل اقتطاع ضريبي²، سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي، أو إخفاء كلي وكلاهما يساهمان بطريقة غير قانونية في إنشاء اقتصاد غير شرعي³.

¹ - حميدة بوزيد ، مرجع سبق ذكره ، ص45.

² - عيسى براق ، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي ،رسالة ماجستير (غير منشورة) ، المدرسة العليا للتجارة ، الجزائر ، 2001، ص 65 .

³ - ناوي خالد و ايمعتين أمين ، أليات محاربة الغش والتهرب الضريبي في الاقتصاد الجزائري ،مذكرة ماستر (غير منشورة) ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية ،جامعة البويرة ، 2016،ص33.

الفرع الخامس: آثار الغش الضريبي :

لقد نتج عن ظاهرة الغش الضريبي عدة أثار كان لها نتائج سلبية على الاقتصاد الوطني وخاصة من النواحي المالية والاقتصادية والاجتماعية ونجد من أهمها:

1- **الأثار المالية :** إن انخفاض حجم الإيرادات العامة التي تجنيها الدولة من المكلفين والتي كانت موجهة للإنفاق الاستثماري أو الجاري، أثر على جودة الخدمات الحكومية ، ومنه عدم قدرة الدولة على تحمل أعبائها اتجاه الوطن و المواطنين ، وذلك راجع لصعوبة وضع استراتيجية لتحديد سياسة الأنفاق بالدرجة الأولى ، ولسداد هذا العجز تلجأ الدولة إلى مصادر تمويلية أخرى كالقروض الداخلية و الخارجية و هذا ما سيوقعها في مأزق يتمثل في عملية خدمة الدين من حيث سداد القروض ودفع الفوائد المترتبة عنه، أو زيادة الإصدار النقدي الذي يكون له أثر سلبي على الاقتصاد كارتفاع معدلات التضخم وازدياد الضغط الجبائي .

2- **الأثار الاجتماعية :** إن عدم تحقق العدالة الضريبية بين المواطنين ، بحيث يدفع قسم من المكلفين الضريبة و يتهرب منها آخرون جزئيا أو كليا مما يضر هذا بالمولين غير المتهربين¹ ، و أنا بحت المكلفين عن سبل وطرق لكيفية التهرب والإفلات من التزاماتهم الضريبية ، يؤدي إلى إضعاف روح التضامن لديهم ويرسخ لهم ثقافة التحايل مما ينعكس على أخلاقهم وسلوكياتهم وبتالي تصبح عامل فساد أخلاقي² .

3- **الأثار الاقتصادية :** لقد نتج عن الغش الضريبي نزيف في مداخيل الخزينة العمومية متأثر هذا بشكل مباشر على إنتاجية الاقتصاد القومي، حيث أن الغش الضريبي اخل أولا بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة و الأكثر فائدة بالنسبة للدولة و الأفضل تجهيز بل على العكس أعطى فرصة للمشاريع الأكثر تهرب من الضريبة والتي نوجزها كالتالي³ :

¹ - محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة، منشورات جامعة حلب ، سوريا، 1979، ص90.

² - ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، دار هومة ، البليدة ، الجزائر، 2002، ص164.

³ - يسري محمد السامرائي وزهرة خضير عبادي ، تحليل ظاهر التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي ، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية ، جامعة بغداد ، العدد 9، 2012 ، ص140.

- **اثر على حافز الاستثمار في مجال الإنتاج:** انخفاض حصيللة الضريبة نتيجة التهرب ، دفع الدولة لزيادة معدلات الضرائب وفرض ضرائب جديدة وبتالي أدى هذا إلى إضعاف حافز الاستثمار في مجال الإنتاج.
- **اثر على إدارة المشاريع :** نتج عن التهرب صعوبة إعطاء بيانات سليمة عن التكلفة الفعلية للأنشطة مما أثر على اتخاذ قرارات اقتصادية تحتاجها المشروعات.
- **أثر على الصناعة الوطنية:** نتج عن التهرب زيادة النقد المتاح لدى المتهربين وبتالي زيادة إنفاقهم الاستهلاكي وإقبالهم على السلع المستوردة وبتالي انخفاض الطلب على السلع الوطنية.
- **أثر على المستوى العام للأسعار:** أدى هذا التهرب إلى انعدام فاعلية الإدارة الضريبية في تحقيق السياسة المالية حيث تهدف السياسة الضريبية إلى امتصاص النقد الزائد في فترة التضخم من خلال قيامها بسحب القوة الشرائية المتسببة في زيادة الأسعار وذلك بفرض ضرائب مباشرة على الدخل ، حيث أن زيادة النقد وزيادة الأنفاق الاستهلاكي بالنسبة للمستهلكين يؤدي إلى تدهور قيمة النقود وزيادة التضخم وارتفاع الأسعار فيما تحدته من اختلال التوازن الاجتماعي بين فئات المجتمع ومن ينتج عنه انخفاض مستوى المعيشة لأصحاب الدخل الثابتة والمحدودة .
- **أثر التهرب على التنمية :** إن التهرب يعد عائق في سبيل الوصول إلى تحقيق هدف التنمية الاقتصادية نظرا للخسارة التي تلحق بالخزينة نتيجة هذا التهرب لاعتبار أن الضرائب احدى مصادر الموارد اللازمة لتمويل تنفيذ المشروعات الاستثمارية ودعم القطاع العام.

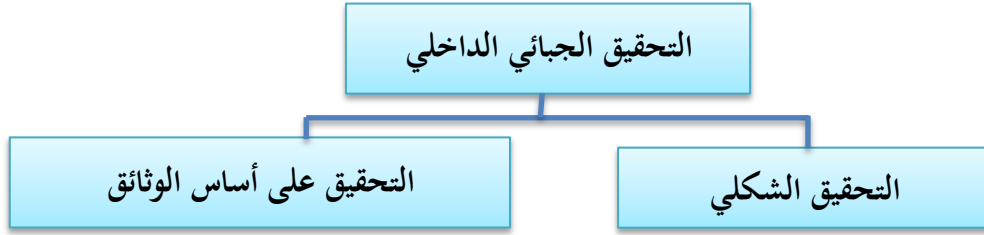
المطلب الثاني: أليات مكافحة الغش الضريبي.

لقد كان للغش الضريبي أثار سلبية على اقتصاد الدولة وسياستها و لذلك عمدت إلى مكافحته على الصعيدين الوطني و الدولي معتمدة في ذلك على مجموع من الوسائل والتدابير ، فمنها وسائل أقرها التشريع الجبائي ممثلة في التحقيق الجبائي بجميع أنواعه ،ومنها ما قره التعاون الداخلي والخارجي بين الدول ممثلا في الاتفاقيات الدولية المبرمة ما بين الدول ومنها ما فرضتها الأدوار و المسؤوليات الجديدة للإدارة الجبائية ممثلة في الحوكمة الجبائية .

الفرع الأول: التحقيق الجبائي الداخلي:

يتم هذا النوع من التحقيق على مستوى مفتشية الضرائب وينقسم إلى قسمين و هم تحقيق شكلي و تحقيق على أساس الوثائق كما هو موضح ومبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1) : أشكال التحقيق الجبائي الداخلي

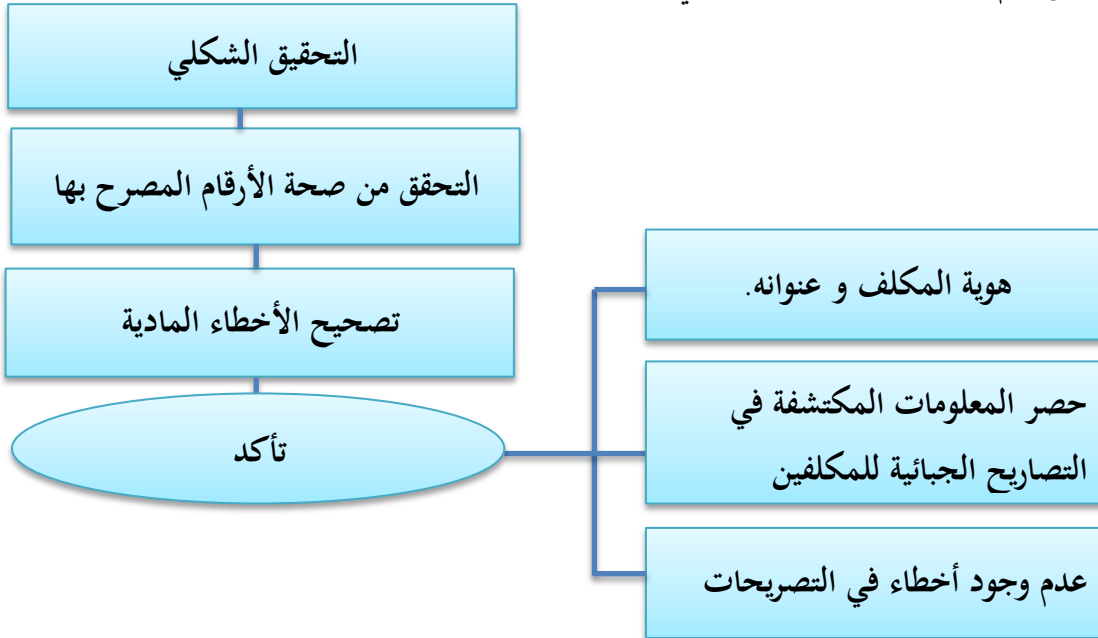


المصدر من إعداد الطالبين اعتماد على المعلومات المقدمة من المديرية الولائية للضرائب بغرداية لسنة 2018

تحقيق شكلي: هي أول ما تخضع له التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين ، ويتمثل في كل العمليات المتضمنة تصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في هذه التصريحات ، غير أن هذا النوع لا ينص على التأكد من صحة الأرقام المصرح بها¹ ، ولا يرتبط بالتحقيقات الخارجية لتتحقق من صحة البيانات المدونة في التصريحات ، وإنما يقتصر على التأكد من عدم وجود أخطاء فيها²، والتأكد من هوية المكلفين وعناوينهم ، مع محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال هذه التصاريح.

يتم هذا النوع من التحقيق الجبائي على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة ، ويعد كمرحلة تمهيدية لباقي أنواع التحقيقات الجبائية.

الشكل رقم (1-2): التحقيق الشكلي :



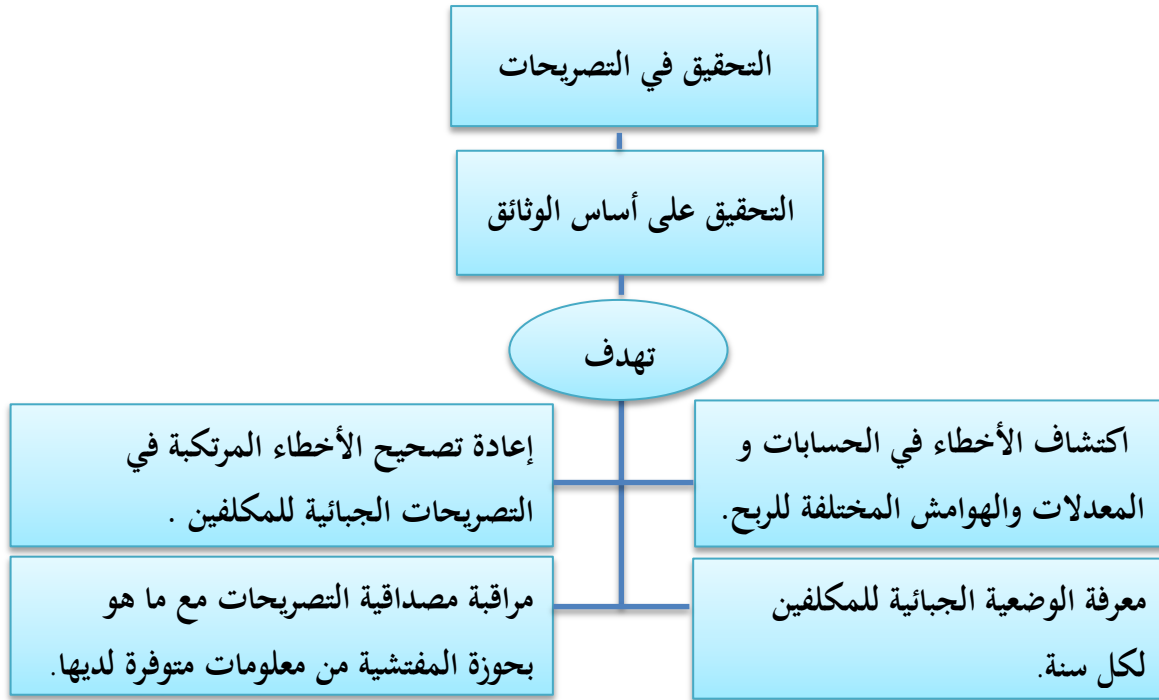
¹ _ بكرتي يومدين ويوسفي رشيد ، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مجلة الدراسات الجبائية ، جامعة البليدة 2 ، العدد 8 ، 2016 ، ص 43.

² - REDHA KHELASSI ، Précis d'Audit Fiscal de L'entreprise ، Berti éditions ، Alger ، 2013 ، page 161.

المصدر من إعداد الطالبين اعتماد على المعلومات المقدمة من المديرية الولائية للضرائب بغرداية لسنة 2018.

1-تحقيق على أساس الوثائق : ويتمثل في المرحلة الموالية لعملية التحقيق الشكلي ويتم على مستوى مصلحة التحقيق ، و التي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم الخاصة¹ ، ويتم هذا التحقيق على أساس الوثائق والسجلات المحاسبية للمكلفين و التي من خلالها تقوم المصالح المعنية بالقيام بفحص انتقادي لهذه التصريحات اعتمادا على المعلومات والوثائق المشكلة للملف الجبائي للمكلف وبالإضافة إلى مجموع المعلومات التي بحوزة هذه المصالح و المتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلف² ، ومقارنتها مع محتويات التصريح .

الشكل رقم (1-3) : التحقيق على أساس الوثائق:



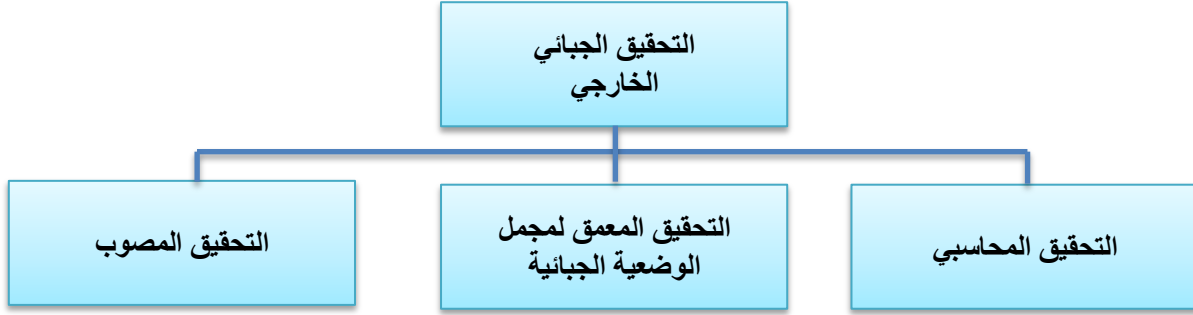
المصدر من إعداد الطالبين اعتماد على المعلومات المقدمة من المديرية الولائية للضرائب بغرداية لسنة 2018.

¹ - ناصر مراد ،التهرب والغش الضريبي في الجزائر ،دار قرطبة للنشر والتوزيع ،ط1،الجزائر، 2004، ص45

² -مغاري عبد الرحمان وشيخي بلال ، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق الرقابة الجبائية مجلة الدراسات الجبائية ،جامعة البليدة 2، العدد 02، 2013 ، ص33.

2- الفرع الثاني: التحقيق الجبائي الخارجي : ويتشكل هذ النوع من التحقيق في ثلاث أنواع مبينة في الشكل التالي :

الشكل رقم (1-4): أشكال التحقيق الجبائي الخارجي



المصدر من إعداد الطالبين اعتماد على المعلومات المقدمة من المديرية الولائية للضرائب بغرداية لسنة 2018.

1- التحقيق المحاسبي : نصت المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية على انه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها¹ ، ويتمثل هذ النوع من التحقيق في مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبتها، مهم كانت طريقة حفظها.

والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى لمحقق معرفة مدى مصداقيتها ومنه فالتحقيق في المحاسبة هو كل العمليات التي تؤدي إلى فحص المعلومات المحاسبية للمكلف ، و مهما كانت طريقة حفظها وذلك لمعالجة هذه المعلومات ، من اجل التأكد من مدى مطابقتها لبعض المعطيات المتوفرة بحوزة مصالح الضرائب² ، ومنه فالغرض من التحقيق المحاسبي هو ادراك المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها وارتكبتها من غير قصد³ .

¹ - وزارة المالية ، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 من القانون رقم : 21-08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن للقانون المالية لسنة 2009، 2010، 2011، ص 13.

² - محمد زرقون وسليمان عتير ، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، مجلة البديل الاقتصادية ، جامعة زيان عاشور الجلفة ، العدد الأول ، 2017، ص 44 .

³ - بن عمارة منصور ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2011، ص 53.

ويتميز هذا النوع من التحقيق بما يلي :

- أعوان الإدارة الجبائية الدين لهم رتبة مفتش على الأقل هم المعين بعملية إجراء التحقيق؛
- الإدارة تمارس حق الرقابة مهما كان السند المستعمل في الحفظ؛
- لا يمكن الشروع في عملية التحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بدالك مسبقا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له واستفادته من مدة 10 أيام لتحضير ابتداء من تاريخ استلام الأشعار؛
- يمكن للمكلف بالضريبة الاستعانة بوكيل يختاره بمحض إراداته لينوب عليه أثناء المراقبة ؛
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الاجراءات أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان 03 اشهر فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية.

2-التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة : تم إنشائه في سنة 1992 تدعيما للتحقيق في المحاسبة ،وقد نصت عليه المادة 21 من قانون الاجراءات الجبائية في الفقرة رقم 01 ، على انه 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، وعندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة¹، وهو مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به إي بصفة عام التأكد من التصريحات على الدخل العام²، ويقوم بهد النوع من التحقيق أعوان الإدارة الجبائية الدين لهم رتبة مفتش على الأقل ويتم هذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا ، إي وجود أنشطة أو مداخيل متملص من ضريبتها³ ، أو أشخاص يمتلكون مداخيل غير مبررة من خلال استغلال الثغرات القانونية أو أشخاص الدين ليس لهم ملف جبائي وتظهر عليهم نمط حياتهم المعيشية مؤشرات تؤكد وجود مداخيل هامة مخفية⁴ ، و لا يتم مباشرة عملية التحقيق حتي يتم إعلام المكلف بالضريبة مسبقا و دالك عن طريق تسليمه أشعار بالتحقيق وبعد انتهاء مدة التحضير المقدر ب 15 يوم ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، ويقوم المكلف بتحضير لمجمل ملفه الخاص لأربع سنوات غير متقادمة ، و يجب أن يكون هذا الإشعار مرفق بميثاق وحقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية⁵ .

¹ - وزارة المالية ،قانون الإجراءات الجبائية ، المادة 21 من القانون رقم :21-01 و2 المعدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009، و34 من ق م لسنة 2012 ، و13 من ق م لسنة 2013 و24 من ق م لسنة 2016 ، 2016 ، ص14.

² - سفيان عبد العزيز و يوسف مومني، النظام المحاسبي المالي كألية لتنفيذ عملية الرقابة الجبائية ، مجلة الدراسات المالية المحاسبية والإدارية ، جامعة أم البواقي ،العدد السابع ، 2017 ، ص605 .

³ - وفاء شيعاوي ،الرقابة الجبائية و ضمانات المكلف بالضريبة ، مجلة البحوث ، جامعة الجزائر 01، الجزء الثاني، العدد 11، 2016 ، ص 290.

⁴ - بن عمار منصور ،أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة،ط2، بوزريعة ، الجزائر ، 2016 ،ص67.

⁵ - طاهري حسين ،المنازعات الضريبية ،دار الخلدونية ،القبة القديمة ، الجزائر ،2007، ص 225.

ينطلق المحقق في عملية التحقيق الانتقادي للملف المكلف فادا لاحظ فرق محسوس بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف من جهة ونمطه المعيشي والنفقات المخصصة للصيانة أملاكه من جهة أخرى، تقوم الإدارة بطلب تبريرات وتوضيحات التي تراها أساسية مما تحملها إعادة تقويم الوعاء الضريبي ، وذلك عن طريق تصحيح الحضورى أو التصحيح التلقائي¹ .

3-التحقيق المصوب في المحاسبة : هو أداة من أدوات التحقيق الجبائي التي تم استحداثها مؤخرا في قانون المالية لسنة 2010 و المنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية حيث نص على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب ، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية ، وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة²، و يتميز هذا النوع من التحقيق بعدة خصائص عن سابقيها ومن بينها نجد:

- لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الأدرّة الجبائية برتبة مفتش على الأقل ؛
- يخضع التحقيق المصوب لنفس قواعد التدقيق بشكل عام باستثناء بعض النصوص؛
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الاجراءات أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من شهرين ؛
- يمنح للمكلف اجل 30 يوما لا رسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم ؛
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التدقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التدقيق ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتمم عند التدقيق المصوب³ .

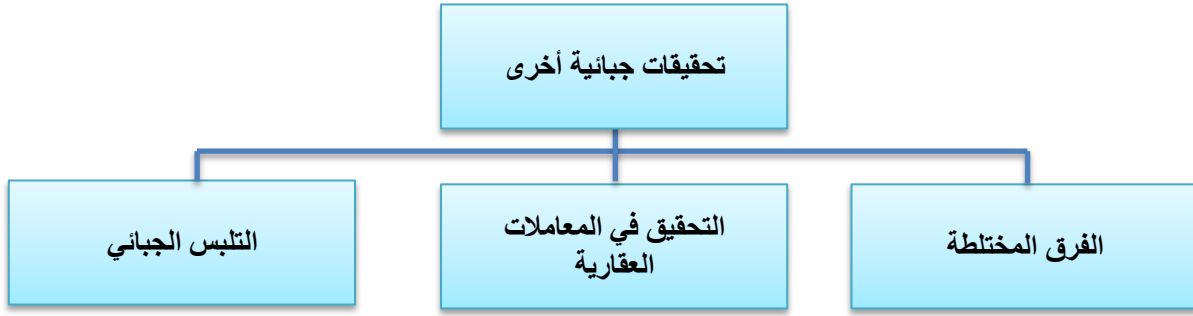
الفرع الثالث:تحقيقات جبائية أخرى : وتشمل هذ التحقيقات على ثلاث أنواع من التحقيق و هي مبينة في الشكل التالي :

الشكل رقم (1-5): أشكال تحقيقات الجبائية الأخرى

¹ - لدرم احمد ، النهرب الضريبي وآليات مكافحته في المجتمع الجزائري ، مجلة التمية وإدارة الموارد البشرية ،جامعة البليدة 02 ، العدد الثامن ، 2017،ص84.

² - وزارة المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر والمعدلة بموجب المواد 37من ق م لسنة 2009،31، من ق م لسنة 2013 و 23 من ق م لسنة 2016 ص12.

³ -بن بادة عبد الحليم وبن شهرة شول ، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات ،جامعة غرداية ،العدد 1 ، 2017 ،ص353.



المصدر: من إعداد الطالبين اعتماد على المعلومات المقدمة من المديرية الولائية للضرائب بغرداية لسنة 2018.

1- التحقيق عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب ، جمارك ، مديرية التجارة) : في شهر أبريل 1996 بدأت فرق البحث المختلطة عملها وتم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 1997/07/27، وفي سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى إلى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق ولذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من اجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مصالح الوعاء¹ ، و اهم ما تقوم به الفرق المختلطة ما يلي:

إعداد وتنفيذ البرامج الولائي للفرق لكل ثلاث اشهر خلال السنة مع العلم أن الفترة المراقبة تشمل ثلاث سنوات ؛

التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالمكلفين المبرمجين للتحقيق؛

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

2- التحقيق في المعاملات العقارية : ويتم هذا النوع على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية ومراكز الضرائب وذلك عن طريق التحقق من تصريجات المكلفين الخاصة بالمعاملات التي تتعلق بالعقارات المبنية وغير المبنية فيما يخص البيع والمبادلة ونقل الملكية وعمليات الإيجار² ويمكن التمييز بين نوعين :

¹ - بن عثمان عائشة ولهى بوعلام ، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الإداء ، مجلة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، العدد 17 ، 2017 ، ص149.

² - بلواضح الحيلالي وسعيدى يحيى ، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي ، مجلة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، العدد12 ، 2014 ، ص36.

1-التحقيق في التقويمات العقارية : وهي مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقق من القيمة السوقية للعقار مع ما هو مصرح به من طرف المتعاملين عن إي عملية نقل أو تبادل للملكيات العقارية مع الأخذ بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه .

ب- التحقيق في قيمة الضريبة على الإيجار العقارات : وهي مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقق من التصريحات الضريبية المكتوبة من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة على المداخيل العقارية ومدى تطابقها مع المعطيات المادية والغير حتى يتسنى اهم التأكد من مدى مصداقيتها .

3- التلبس الجبائي: تم إنشاء إجراء التلبس الجبائي بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2010 في مواد 07 و18 وتعزيه بالمادة 12 من قانون المالية لسنة 2013 وطبقا للمادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية. ويعتبر التلبس الجبائي إجراء رقابة غير مستقلة ، حيث أنه ينفذ في إطار حق المعاينة أو التحقق أو الحجز أو الاطلاع أو الرقابة ، والذي من شأنه أن يسمح للإدارة الجبائية بالتدخل لوضع حد لجنحة الغش الجبائي الجارية ذلك حالما تتوفر المؤشرات الكافية ، حتى قبل انقضاء أجل الالتزامات التصريحية.

وكما يسمح للإدارة الجبائية بالحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية و المالية و الاجتماعية للأشخاص المعينين في الوقت المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي¹ .

وتعتبر حالات تلبس جبائي في الممارسات التالية :

- ممارسة نشاط ما دون أن يتم التصريح به لدى المصالح الجبائية ؛
- إصدار فواتير وسندات تسليم أو أي وثيقة لا تتطابق مع البضائع أو الخدمات التي تم تسليمها فعلا؛
- ارتكاب مخالفة بيع وشراء البضائع دون فواتير، وهذا مهما كان مكان امتلاكها وتخزينها وإيداعها؛
- تقديم وثائق ومستندات محاسبية تنتزع من المحاسبة قيمتها الإثباتية وكذا استعمال برامج محاسبية لأغراض الغش؛
- ارتكاب المخالفات المرتبطة بالتشريع والتنظيم التجاري وكذا الخاصة بالعمل؛
- تحويل الامتيازات الجبائية الممنوحة بصدد الأنظمة الخاصة ؛

تختلف أهداف إجراء التلبس الجبائي من معاينة التهرب الضريبي إلى غاية ضمان التحصيلات وهذا مرورا بمراقبة صارمة للنشاطات القصيرة المدى¹ .

¹ -http://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/CDI_controle_2016_ar.pdf. consultée le 2018/05/06 : à 13:32

الفرع الرابع : الاتفاقيات الجبائية الدولية : تعتبر الاتفاقيات الجبائية الدولية أداة قانونية فعالة ومصدر من مصادر الجباية الدولية إلى جانب القوانين الداخلية للدول ، هدفها إيجاد حلول لكل المشاكل الضريبية وعلى رأسها مشكلة الازدواج الضريبي ، بالإضافة إلى مكافحة التهرب الدولي .

وهي معاهدات دولية تخضع للقانون الدولي حيث تبرم بين دولتين أو أكثر ثم تطبيقها على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين للدول المتعاقدة فيما بينها ويدور موضوعها حول أمور ضريبية محضة وعامة لأنها تهتم بتنظيم العلاقات الضريبية فيما بينها بالنسبة لمجموعة من الضرائب خاصة منها الضرائب على الدخل ، والثروة و التركات ، وإيجاد حلول للمشاكل الضريبية على الصعيد الدولي² ، وتظهر أهمية الاتفاقيات الجبائية الدولية في كونها تسمح من جهة ، بتفادي مخاطر الغش و التهرب الجبائين بفضل البنود الخاصة بتبادل المعلومات الجبائية التي تتضمنها من جهة أخرى ، وبإزالة العراقيل التي تتعرض لها الاستثمارات العابرة للحدود والتي ستتضرر بشكل كبير إذا تم إخضاعها للضريبة بصفة مزدوجة، وتسمح هذه الاتفاقيات للدوائر المختصة بالاطلاع على نشاط رعاياها في الدول الأخرى ، فتحد بذلك من التهرب الضريبي³ .

الفرع الخامس : الحوكمة الجبائية :

هي مجموعة من القيم الفاعلة والهادفة للإصلاح الكلي و الشامل ، والمتواصل لمنظومة ، وجوهرها العدالة الجبائية و الإنصاف الجبائي في ظل الرقابة السيادية لدولة بما يحقق التنمية الشاملة والمستدامة ، وبما يحقق أفضل الأهداف المجتمعية⁴ ، وكذلك هي إيجاد آلية للمراجعة الجبائية على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات بما يحقق جودة الإفصاح الضريبي لتعزيز الأمن الجبائي للشركات وترشيد العبء الضريبي للمحافظة على الخصلة الضريبية من الضياع وذلك ضمن نصوص قانونية شفافة وواضحة⁵ .

¹ -وزارة المالية ، رسالة مديرية الضرائب ، التلبس الجبائي :من اجل رقابة جبائية اكثر فعالة ، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب ،عدد 68 السنة 2013 ،ص 06

² - علام ليلة ، آليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون (غير منشورة) ،جامعة مولود معمري تيزي وزو ،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،السنة 2016 ،ص 130 .

³ -ونادي رشيد ،الاتفاقيات الجبائية الدولية ودورها في حل مشكل الازدواج الضريبي من خلال التشريع الجبائي الجزائري ،مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية ،جامعة البليدة ،العدد 9 ، 2014 ، ص 69 .

⁴ - العياشي عجلان ، حوكمة الجبائية المحلية كألية لتحقيق التنمية المستدامة ، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة المسيلة ، العدد 14 ، 2014 ،ص 167 .

⁵ - وطي بوعلام ، نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الإداء المالي و المحاسبي للشركات ، ورقة بحثية ضمن المؤتمر الثالث العلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية ،جامعة اليرموك ، الأردن ، 2013 ، ص 5 .

و تركز الحوكمة الضريبية على المحاور الأساسية التالية¹:

- قدرة الإدارة الضريبية على فرض الرقابة على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات باعتبارها تم أصحاب المصالح داخل هذه الشركات وبما يحقق المحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع وتعظيم الربح الضريبي ومنع اتباع سياسات ينجم عنها تعثر الشركات؛
 - قدرة المشرع الضريبي على تحقيق التناسق والمواءمة بين عناصر النظام الضريبي ودعم أواصر الثقة والتعاون بين عناصر النظام سواء أكانت الضريبة أو المكلفين أو مراجعي الحسابات وبحيث يمكن منع الإدارة الضريبية من التعسف في ممارسة سلطاتها وتحقيق الملاءمة بين درجة الجرم والعقوبة سواء بما يتعلق بمحالات المخالفة للتشريعات أو التهرب الضريبي كما يجب العمل على تخفيف الأعباء الدفترية والتنظيمية سواء للمحاسبين أو للمراجعين واللازمة لأغراض إعداد البيان الضريبي؛
 - الأخذ بالمفاهيم المتعلقة بالمخاطر الضريبية مثل مخاطر الفحص الضريبي الشامل ومخاطر تناقص قيمة الحصيلة الضريبية بفعل عاملي التضخيم وتغير أسعار الصرف وآخرها مخاطر تصاعد المنازعات الضريبية؛
 - إيجاد آلية للرقابة الذاتية بما يحقق جودة القياس والإفصاح المحاسبي من ناحية وجودة أعمال الفحص والمراجعة من ناحية أخرى وبما يقضي على حالات التواطؤ والفساد إن وجدت؛
 - الموازنة بين الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية بما يعظم في النهاية صافي العائد الاجتماعي القومي؛
 - عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية وكذلك بين المكلفين انفسهم؛
 - التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة ورفع مستوى الوعي الضريبي؛
 - الأخذ بالأساليب العلمية والتقنيات التكنولوجية الحديثة والمتطورة.
- وفي النهاية نشير إلى أن دور الحوكمة لا يقتصر على وضع القواعد والقوانين ومراقبة تنفيذها ولكن يمتد ليشمل توفير البيئة اللازمة لدعم مصداقيتها وهذا لا يحقق إلا بالتعاون بين كل من الحكومة والسلطة التشريعية والقطاع الخاص والفاعلين الآخرين بما فيهم الجمهور وعدم إغفال الدور الفعال والحاسم .

المطلب الثالث: التحقيق الجبائي المحاسبي ودوره في الحد من الغش الضريبي

يعتبر التحقيق المحاسبي الجبائي كوسيلة ضبطية لكشف على المخالفات والتجاوزات في التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وكذلك هي اختبار أو فحص حساس هدفه التحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم

¹ - راشد أمين ، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي ،مجلة رؤى اقتصادية جامعة الشهيد حبه لخضر الوادي، العدد 12، 2017، ص 488.

بصفة فعلية وصحيحة في الحسابات السنوية ، إضافة إلى احترام القواعد الجبائية¹ ، ولقد عرفه Daniel Richer بأنه مجموعة من العمليات التي لها غرض الفحص عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو فحص شخص معين ومقارنة النتائج من بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة دقة التصريحات المكتتبه وعند اقتضاء الحال يمكن اللجوء إلى الاجراءات الضرورية لوضع التعديلات اللازمة² ، كما يعرف أيضا بأنه جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من طرف الموكل³ .

ولقد أقره التشريع الجبائي لانه وسيلة ضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة وتشكل شرط أساسيا من الشروط الفعالة للمنافسة الشريفة و العادلة بين المؤسسات⁴ .

الفرع الأول : التحضير لعملية التحقيق المحاسبي الجبائي :

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بعملية فحص واختبار الملفات المراد البحث والتدقيق فيها وذلك اعتماد على مجموعة من المعايير الانتقائية المحددة من قبل الإدارة المركزية ، وإعداد برامج التحقيق ومتابعتها يكون من طرف المديرية الجهوية و المصالح المركزية للمديرية العامة للضرائب .

1) سحب وفحص الملفات الجبائية: بعد أن يتأكد العون المحقق من توافر أدوات التحقيق التي يستخدمها في إداء مهمته (دليل المدقق في المحاسبة ، المبادئ و الفروض المحاسبية المتعارف عليها : المبادئ المحاسبية ، مبدأ التكلفة التاريخية، مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات ومبدأ الإفصاح، الفروض المحاسبية: استقلالية الوحدة الاقتصادية و فرض الاستمرارية وفرض الوحدة النقدية وفرض الاستحقاق) ، يقوم بسحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب التابع لها المكلف إقليميا بما تحتويه من وثائق وبيانات تتعلق بهوية المكلف وكل التصريحات الجبائية⁵ .

2)- إشعار المكلف بعملية التحقيق : يتم إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق مرفوق بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني مع منح له اجل (10) أيام بالنسبة للتحقيق

¹ - J. F. Costa et A. Mikol، **vingt ans d'audit**، de la récusions des comptes aux activités، france ، 1999، p107.

² - DANIEL RICHER ، **le Procédure Fiscal** ، edition presses universitaires de France (P.U.F) ، Paris ،1990 p 25.

³ - احمد بساس، اثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية، جامعة عمار تليجي، الاغواط، 2014، ص 6.

⁴ - مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة(غير منشورة)، بسكرة، 2010، ص 25.

⁵ - طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995/1999 ،رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية (غير منشورة) ،جامعة الجزائر، 2006، ص 71.

المحاسبي أو المصوب و (15) يوم بالنسبة للتحقيق المعمق في مجل الوضعية الشاملة ابتداء من تاريخ التسليم ، ويشمل الإشعار بالتحقيق على اسم أو المقر الاجتماعي للمكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق ، توقيع الأعوان المحققين ، ورئيس فرق التحقيق ، مع ذكر أسمائهم وألقابهم ورتبهم المهنية¹ ، وكذا ساعة وتاريخ و مدة إجراء التحقيق حيث انه لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من 03 اشهر وهي مبينة في الجدول كالتالي :

الجدول رقم (1-1): أجال التحقيق الجبائي في عين المكان

نوع التحقيق	نوع النشاط الممارس	رقم الأعمال المحقق خلال سنة مالية	مدة التحقيق
التحقيق المصوب	-----	-----	3 اشهر
التحقيق في المحاسبة	قطاع الخدمات	اقل من 1000000 دج	3 اشهر
		اقل من 5000000 دج	6 اشهر
		اقل من 2000000 دج	3 اشهر
		اقل من 10000000 دج	6 اشهر
	جميع الحالات الأخرى		9 اشهر
التحقيق المعمق في محمل الوضعية الجبائية	-----	-----	12 شهرا

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على المواد 5/20 و 20 مكرر 4 ، 4/21 من قانون الاجراءات الجبائية إلى غاية قانون المالية لسنة 2013 .

ويحتوي الإشعار على الوثائق الواجب الاطلاع عليها والضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف .
و لمكلف كل الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار من اختياره للاطلاع على سير عملية التحقيق ومناقشة التعديلات والاقتراحات² .

2- ملء الاستمارات الخاصة بالتحقيق : يقوم المحقق استناد على المعلومات الموجودة في الملف الجبائي للمكلف بملء جدول كشف المحاسبة وفقا لجدول حسابات النتائج الموجودة في التصاريح السنوي المقدم من

1 - عباس عبد الرزاق، التحقيق والنزاع الضريبي ، دار الهدى ، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص 76.

2 - حميشي وسيلة، التدقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر في علوم التسيير(غير منشورة) ، جامعة اكلي مهند او الحاج ، البويرة ، 2013 ، ص 86.

طرف المكلف للإدارة الجبائية لأربع سنوات الماضية ، وتسمح هذه الاستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء والريح الصافي لكل سنة¹ ، ويتم ملء جدول الحالة المقارنة للميزانيات والتي هي عبارة عن استمارة تسجل فيها مختلف الأصول والخصوم للسنوات الأربعة القيد التحقيق ، وكذلك حركة التغيرات الحاصلة في خصوم وأصول المؤسسات ، خاصة فيما يتعلق بالاهتلاكات و المؤونات وحركة العقارات وكذلك فوائض القيمة المحققة .²

الفرع الثاني : التحضير لعملية التحقيق المحاسبي الجبائي :

وتبدأ عملية التحقيق مباشرة بعد انقضاء الآجال المحددة قانونا للتحضير وبوصول أول موعد تدخل مباشر بعين المكان يذهب المحقق للمباشرة مهامه داخل مقر المؤسسة ، ليتم التحقق من محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون .

1 – التحقق المحاسبي من حيث الشكل: إن المحقق و التزاما بالقانون التجاري في مواده من 9 إلى 12 عند

قيامه المعاينة ، يجب عليه أن يتأكد من مدى وجود واحترام التقيد بالعناصر التالية:

- مسك السجلات التجارية: ممثلة في دفتر اليومية ودفتر الجرد وتكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليها وممسوكة يوما بيوم بدون حشو أو كتابات على الهامش؛
- دقة ووفرة الوثائق المحاسبية : ضرورة توفير المكلف للوثائق والفواتير والوصلات و المستندات الثبوتية لمختلف العمليات التي قام بها، والتي تثبت صحة البيانات المحاسبية وصحة المجاميع.

2-التحقيق المحاسبي من حيث المضمون : يسعى المحقق في اطار العمليات التحقيق إلى التركيز

على النقاط التي لها تأثير على تحديد النتيجة ، ومن اهم هذه النقاط³ :

- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة؛
- تسجيلات ومشتريات وهمية بوجود فاتورة أو عدم وجودها؛
- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء؛
- عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهملات؛
- التأكد من الوجود المادي للثببتات وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا؛
- الحركة التي تعرضت لها الثببتات من شراء و إعادة تقييم و التأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك؛
- فحص إهتلاكات الثببتات والتأكد من مطابقتها للنسب و للقوانين المحاسبية و الجبائية ؛
- التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها؛

¹-Guide de vérificateur de comptabilité، DGI ، 2001،Alger، page 31.

²- Ibid ، page 33.

³ – مراد كواشي وجمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية ، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية ، جامعة العربي التبسي ، تبسة ، العدد 2، 2017، ص170.

- الزبائن والموردين عددهم، توزيعهم الجغرافي و طرق التسديد المتبعة معهم؛
- فحص جميع التكاليف والمصاريف المحتسبة والتأكد من موضوعيتها ومقارنتها بالواقع؛
- فحص جميع الإيرادات والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية والبحث عن إيرادات التي تم نسيان تسجيلها عمداً أو سهواً.

الفرع الثالث: المرحلة الختامية لعملية التحقيق المحاسبي:

بعد التدخل في عين المكان وبعد المتابعة والتأكد عن طريق التحقيق المحاسبي الجبائي للدفاتر والوثائق المحاسبية من حيث الشكل والمضمون ، يتمكن المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة¹، وفي كلتا الحالتين فإنه ملزم بأرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبيّنا له فيها التجاوزات الضريبية في التقرير النهائي المحرر من طرف المحقق كخلاصة لعمله المنجز .

أولاً : تقييم محاسبة المكلف بالضريبة : تتم عملية تقييم محاسبة المكلف بقبولها أو رفضها شكلاً و مضموناً حسب القواعد القانونية المعمول بها وحسب حجم الضرر الذي الحق بامتيازات الخزينة العمومية².

1-قبول المحاسبة: تقبل محاسبة المكلف في حالة توصل المحقق بأنها كاملة ومنتظمة ومتسلسلة وصحيحة ومقنعة ومطابقة للنصوص المحاسبية و لمواد القانون التجاري (9،10،11) ،فعليه إرسال الإشعار بالنتائج المتوصل إليها إلى المكلف بالضريبة المحقق معه³.

وفي حالة قبول نسبي إي هناك ارتياب وهذا من خلال تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف في هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي أي التحاور⁴.

2-رفض المحاسبة: لا يتم رفض المحاسبة للمكلفة نتيجة التحقيق إلا في الحالات التالية:

- مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لا حكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري؛

- المحاسبة لا تحتوي على إي قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية ؛

- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة .

3- إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة: يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض

الضريبة في الحالات التالية¹:

¹ -سهم كردودي ، الرقابة والجبائية بين النظرية والتطبيق ، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011،ص85.

² - لباس قلاب ديب، دور التدقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي ، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات

المالية والمشاكل المحاسبي المعاصرة للمؤسسات ، جامعة عمار تليجي ، الاغواط ، 2013،ص9.

³ - بن عمارة منصور ، مرجع سبق ذكره،ص164.

⁴ - لباس قلاب ديب، مرجع سبق ذكره ،ص9.

- رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات والمعائنة سواء من قبله أو من تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم؛
 - عندما لا يصرح في الآجال المحددة قانونيا بالمداخيل (الربح الصناعي التجاري وغير التجاري) والتصريحات الخاصة بالضرائب على أرباح الشركات أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المواد 76 و 77 من (أ.ر.ر.ق) بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته؛
 - لم تقدم الدفاتر المحاسبية أو تم رفضها للأسباب محددة قانونا.
- ويتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها، دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى، وذلك عندما تستحيل المراقبة أو التحقيق أو حق المعائنة بسبب فعله أو فعل الغير.
- 4- العقوبات المفروضة:** يمكن التعبير عليها كما هو موضح في الجدول التالي:

الوحدة: دينار جزائري

الجدول رقم (1-2): العقوبات الجبائية

الحبس أو السجن المؤقت	الغرامة	مبلغ الحقوق المتملص منها
-	من 50.000 إلى 100.000	لا يتجاوز 100.000
الحبس من شهرين إلى 06 اشهر	من 500.000 إلى 1.000.000	أكثر من 100.000 و لا يتجاوز 1.000.000
الحبس من 06 اشهر إلى سنتين	من 500.000 إلى 2.000.000	أكثر من 1000.000 و لا يتجاوز 5000.000
الحبس من سنتين إلى 05 سنوات	من 2.000.000 إلى 5.000.000	أكثر من 5.000.000 و لا يتجاوز 10.000.000
الحبس من 05 إلى 10 سنوات	من 5.000.000 إلى 10.000.000	أكثر من 10.000.000

المصدر: بن عمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص 166.

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضرائب الخاضعين للرقابة، 2013، ص 09.

ثانيا: مرحلة نهاية التحقيق: بعد الانتهاء من عملية التحقيق لأربع سنوات متقدمة من محاسبة المكلف يجب على الإدارة تبليغ المكلفين بنتائج التحقيق المتوصل إليها، وذلك حتى في حالة عدم إجراء إعادة التقويم، كما يتعين على الإدارة الرد على ملاحظات المكلف¹.

1-التبليغ الأولي : يكون الإشعار بإعادة التقويم (الإشعار الأولي) مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها وذلك في أجل أربعين (40) يوما سارية من تاريخ استلام إعادة التقويم²، وعلى المحقق الالتزام بالرد على تساؤلات المكلف.

2- التبليغ النهائي : بعد نهاية التحقيق وإبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وانتهاء الآجال القانونية لرد، هناك حالتين يمكن حدوثهم :

- المكلف لا يرد على التبليغ الأولي أو يرد بعد الآجال القانونية المحددة وفي هذه الحالة الأسس تبقى على حالها والمحقق ليس معنيا بأعلامه، وذلك لاعتبارهم القبول الضمني من قبل المكلف؛
- أما في حالة الرد للمكلف في الآجال القانونية وقيامه بتسجيل ملاحظاته الخاصة على نتائج التحقيق واعتراضه عليها مدعما ذلك ببيانات ووثائق وجهة رايه، فهنا بعد الدراسة المتأنية للرد والاطلاع على الوثائق يقرر المحقق قبولها أو رفضها، بما قد يوجب إعادة تصحيح بعض النقاط المثارة والمقنعة ؛
- أما في حالة عدم الرد على المكلف بالتسوية الجديدة فعليه اللجوء إلى المنازعات الجبائية قبل 4 اشهر من استلام الإشعار بالدفع³.

ثالثا: إقفال التحقيق:

إقفال التحقيق متعلق بتدوين كل عناصر الإخضاع وإعداد التقرير⁴، حيث يعتبر هذا الأخير، آخر ما يقدمه المحقق متضمنا كل الوثائق المبررة في عملية التحقيق من أولها إلى ختامها مع النتائج المتوصل إليها مدعمة كل

¹ - وزارة المالية، المادة 42 المعدلة بموجب المادتين 40 من ق.م لسنة 2007 14 من ق.م لسنة 2013 من قانون الاجراءات الجبائية، 2015، ص. 21.

² - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضرائب الخاضعين للرقابة، 2013، ص.17.

³ - لياس قلاب ديب، مرجع سبق ذكره، ص.10.

⁴ - سهام كردودي، مرجع سبق ذكره، ص.92.

عملية بالتواريخ والأدلة المقنعة، وتودع نسخة من تقرير في الملف الجبائي للمكلف، بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب من اجل المتابعة والإحصاء.

رابعا: إصدار الجداول الإضافية: يقوم المحقق بإصدار جداول الإخضاع التي تتضمن كل الضرائب والرسوم المطلوب تسديدها¹، عند نهاية عملية التحقيق المتعلقة .

في حالة القبول، تدرج الجداول للتحصيل ويتم خصم الحقوق التي ترتبت على المكلف نتيجة عملية التحقيق.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى اهم الدراسات السابقة التي ارتبطت بموضع البحث الذي نحن بصدد دراسته والتي تناولت المتغيرات (المستقلة ، التابعة) التي لها صلة وثيقة بالدراسة الحالية ، من اجل معرفة علاقة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة ،حيث أن جمع المعلومات من أكثر من مصدر متنوع يساعد وبشكل كبير الوقوف على أدق التفاصيل التي لها صلة بالموضوع وسيتم تحليل هذه الدراسات من حيث الموضوعات والأهداف والمنهجية المتبعة و أدوات الدراسة و النتائج المتوصل إليها .

المطلب الأول: الدراسات المحلية:

الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية:

1- قاسمي محمد: فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصنة الإدارة الجبائية حالة الجزائر خلال الفترة (2006-2016) السنة 2017.

- نوع الدراسة: مقال بمجلة التنمية والموارد البشرية بجامعة البليدة 2.
- إشكالية الدراسة: ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصنة الإدارة الجبائية خلال الفترة 2006-2014 ؟
- منهج الدراسة و أدوات الدراسة: تم اتباع المنهج التفسيري لقيام بهذه الدراسة وتم دعمها بدراسة ميدانية و تم جمع المعلومات من المقابلات مع موظفي المديرية العامة للضرائب والاطلاع على الإحصائيات الخاصة بالمديرية.
- أهداف الدراسة : الهدف من هذه الدراسة هو إبراز الدور الذي تلعبه الإدارة الجبائية في كونها حلقة الوصل بين الخزينة العامة و المكلفين و على فعالية الرقابة الجبائية كونها أداة وقائية وردعية في يد الإدارة الجبائية من اجل

¹ - سهام كردودي، مرجع سبق ذكره ، ص 93.

ضمان حقوق الخزينة العمومية من جهة وتوفير شروط المنافسة الشريفة بين الأعوان الاقتصاديين و تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال (رقابة شكلية ، رقابة على الوثائق ،الرقابة المعمقة) وذلك لكشف المخالفات و التجاوزات في التصريجات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين، و لعصرنة الإدارة الجبائية كجيل ثاني للإصلاحات الضريبية ، في إعادة صياغة الأحكام الجبائية كمرحلة أولى و إعادة تنظيم هيكل الإدارة الجبائية وذلك على أساس المكلفين بالضريبة و باعتماد طرق حديثة في التسيير .

■ **نتائج الدراسة :** إن المشرع قد منح الحق للإدارة الجبائية في مراقبة التصريجات والتأكد من صحتها وذلك في ظل برنامج عصرنة الإدارة الجبائية إلا انه لم يحقق النتائج المرجوة ويرجع سبب ذلك لتأخر في تجسيد هذا البرامج على ارض الواقع و لحد الآن لم يتم الانتهاء من بناء نظام المعلومات الجبائية نتيجة لافتقار الإدارة الجبائية على العناصر ذات الكفاءة و لضعف التنسيق بين إدارة الضرائب و الإدارات الحكومية ، بالإضافة إلى كثرت التعديلات في اللوائح القانونية أدى إلى صعوبة فهمها مع عدم تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونا لحالات الغش الجبائي المكتشفة أثر سلبا على الرقابة الجبائية .

2- بوعكاز سميرة :مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي السنة الجامعية 2014

- **نوع الدراسة:** رسالة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة جامعة بسكرة.
- **إشكالية الدراسة :** إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ؟
- **منهج الدراسة و أدوات الدراسة :** تم اتباع المنهج التفسيري لقيام بهذه الدراسة حيث تم المزج بين المنهج الاستكشافي والاختباري في الجانب النظري لدراسة ،أما في الجانب التطبيق فقد تم استخدام الأسلوب التحليلي مدعوم باستبيان وذلك لا جل اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج التفسيرية لمشكلة المدروسة.
- **أهداف الدراسة :** كان الهدف من هذه الدراسة هو إبراز الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي الجيد الذي هو عبارة عن التأكد من مدى صدق و صحة وجودة التصريجات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين عن طريق الوثائق الثبوتية المبررة للمعلومات الظاهرة على هذه التصاريح .
- ويعد التدقيق الجبائي أيضا إجراء يتبعه النظام الجبائي الجزائري لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ، رغم كل الصعوبات والعراقيل التي تواجهها الإدارة الجبائية نتيجة الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي بقوانينه ولوائحه الغير مضبوطة ، مستغلة في ذلك كل الإمكانيات المادية و البشرية المتوفرة لديها من اجل كشف كل الثغرات و التجاوزات الموجودة في التصريجات الجبائية للمكلفين.
- **نتائج الدراسة :** يعتبر التدقيق الجيد والفعال يعتبر كأداة للحد من التهرب الضريبي واسترجاع مستحقات

الخزينة العامة ، إلا انه لم يجد من هذه الظاهرة نظرا لحاجة هذا القطاع إلى الدعم الكبير ، لتحقيق النتائج المرجوة منه ، مستندا على كامل الوسائل المادية و المثلة في إطارات ذات مؤهلات علمية جيدة ومدربة وذات خبرة، مع اتصافه بالمرونة في تعاملاتها مع المكلفين بتوفير كامل المعلومات والتسهيلات والاستفسارات لهم حول وضعياتهم الجبائية وكذا الحقوق الواجبات التي عليهم اتجاها المصالح الجبائية التابعين لها والعقوبات والغرامات التي تنتج عن أي تأخر أو تهرب بالإيفاء بالحقوق التي عليهم وكل ذلك يصب في زيادة الوعي لدى المكلفين ، كذلك تحتاج الإدارة الجبائية إلى وسائل مادية كعصرنة هذا القطاع بدعمه بأجهزة الإعلام الألي لمساعدة في عملية التحقيقات بتسهيل واختصار الأعمال لهم وتوفير نتائج في اقل وقت، بالإضافة إلى تشجيع المكلفين بمنحهم تحفيزات تحفزهم لتقديم تصاريح صادقة وذات جودة.

الفرع الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية :

1- خروبي كمال : " Le Control fiscal Comme une Outil de Lutte contre la fraude"

- نوع الدراسة: مذكرة ماجستير للعلوم التجارية المدرسة الوطنية للدكتوراة الاقتصاد وإدارة الأعمال، جامعة السانية وهران.
- إشكالية الدراسة : بالنظر إلى أهمية واتساع ظاهرة التهرب الضريبي ، هل يمكن للدولة الاعتماد على الرقابة الجبائية كوسيلة فعالة للحد من خطورة هذه الظاهرة ؟
- منهج الدراسة و أدوات الدراسة : تم اتباع المنهج التحليلي الوصفي لقيام بهذه الدراسة وتم دعمه بدراسة حالة .
- أهداف الدراسة : تحليل ظاهرة التهرب الضريبي و الوقوف على الأسباب الرئيسية التي أدت تفاقمه و البحث في التدابير المتبعة من طرف الدولة الجزائرية حيث أنها كغيرها من الدول قامت بإجراءات الاندماج في الاقتصاد العالمي ، وقامت في هذه الفترة بعدة إصلاحات جديدة ، متمثلة في انتهاج سياسة جبائية تسمح بإيجاد وسائل أكثر فعالية لإعادة الاقتصاد الوطني إلى مساره الصحيح ولعللى اغلب الإصلاحات الجبائية التي أقرتها الجزائر في سنة 1991 سمحت لها بتغيير النظام الجبائي الذي كان سائدا قبل هذه الفترة والذي سمح بتغيير الوعاء المتعلق بالضريبة ، إي أن الدولة عملت على استحداث إجراءات جديدة للحد من ظاهرة الغش الضريبي وذلك بإصدار مجموعة من المراسيم والقوانين والتعليمات لعلها تخفف من حدة هذه الظاهرة التي تنخر الاقتصاد الوطني و تقلل من مصادر تمويل الخزينة العمومية .

■ نتائج الدراسة : إن توطيد أو تسهيل الاتصال بين المكلفين و الإدارة الجبائية يساعد على زيادة كفاءة الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، مع احترام التوازن بين الاستراتيجية الجبائية المنتهجة و الإدارة الضريبية. وان الرقابة الجبائية في النظام الجبائي تعاني كونه نمط غير وظيفي يحد من صلاحية الإدارة الجبائية في عملية المعاينة سواء المعمقة أو الميدانية.

وان التدرج الإداري في المصالح الجبائية احتكاري لا يسمح بمجال للأبداع حيث أن الإدارة العليا هي التي تصدر الأوامر وعلى المصالح المنطوية تحتها انتظار وصول التعليمات وتطبيقها فقط، ولذلك يجب استحداث طرق وأليات تسمح للأعوان الجبائيين بتقديم أفكارهم وآرائهم لا دارة الضريبية و لتسهيل الرقابة الجبائية وحب إعطاء صلاحيات أوسع من خلال توفير جميع الوسائل حتى يتسنى لها التصدي والحد من خطورة ظاهرة الغش الضريبي، معتمدين في ذلك على القيام بحملة التوعية سواء في الميدان أو إيصال المعلومات بواسطة وسائل الاتصال المتاحة و بناء نظام موحد حول ملفات الأشخاص المتهربين جبائيا على المستوى الوطني وتبادل المعلومات مع الإدارات الأخرى في اطار شبكة موحدة و وضع قواعد متجانسة حول إجراءات الرقابة الجبائية و وضع برنامج تكوين وتدريب ينصب حول عملية التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية:

الفرع الأول: دراسات باللغة العربية

1- سليمان الدالي ورواد داؤود : دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي دراسة ميدانية في مديريات المال بمحافظة اللاذقية ، سوريا ، 2015 :

■ نوع الدراسة: مقال بمجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية السنة 2015.

■ إشكالية الدراسة : ماهية ممارسة إجراءات التدقيق الضريبي في سوريا ؟، وما دور عملية التدقيق الضريبي بمختلف مراحلها في اكتشاف ظاهر التهرب الضريبي في سورية؟.

■ منهج الدراسة و أدوات الدراسة : اعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي أو منهج تحليل المحتوى لدراسة هذه ظاهرة التهرب الضريبي استنادا على ما تم تناوله في الدراسات السابقة وتم دعمه بدراسة تتمثل بتوزيع استبانة ومقابلات شخصية مع الأطراف الملزمة بتطبيق إجراءات التدقيق الضريبي .

■ أهداف الدراسة : هدفت هذه الدراسة إلى التبين أن عملية التدقيق المعتمدة على قواعد العدالة والموضوعية

والنزاهة ، لها دور مهم في اكتشاف التهرب الضريبي الذي يشكل موضوعا مهما كونه يؤثر على الاقتصاد الوطني ككل ، حيث تشتد خطورته في البلدان التي تمثل فيها الضريبة اهم مورد للخزينة العامة للدولة ومنها سورية .
ويعد التدقيق الضريبي لوضعيات المالية لمكلفين احد الأساليب التي تتبعها الإدارة السورية في التأكد من صحة البيانات و المعلومات الموجودة على تصريحات المكلفين مع مقارنتها بالوثائق و المستندات و الفواتير المبررة لها وجمع جميع الأدلة والبراهين وفحص الانحرافات وتحديدتها والقيام بالإجراءات التصحيحية وإصدار التقارير عن نتائج الفحص وتبيان دورها في الكشف عن إي تحرب ضريبي .

■ **نتائج الدراسة :** النتائج المتوصل لها من هذه الدراسة بان عملية التدقيق الضريبي يتم تخطيط لها من طرف الإدارة الضريبية حيث تتم هذه العملية قبل البدء بعملية التدقيق وذلك ليتسنى للإدارة الجبائية كشف أي تلاعبات أو تحرب من طرف المكلفين وان تدعيم مصداقية التدقيق الضريبي من خلال جمع عدد كافي من الأدلة والقرائن يساعد مراقب الدخل في الكشف والحد من التهرب الضريبي ،ورغم ذلك لاتزال تواجه صعوبات في تأدية هذه المهمة على اكمل وجه نظرا لضعف وقلة خبرة إطارات هذا القطاع وعدم حصولهم على التدريب المناسب، بالإضافة إلى قصور في قيام بعض مراقبي الدخل بجمع وتقييم الأدلة التي يحصلون عليها من إجراءات التدقيق، وعدم فرض عقوبات على معدي ومقدمي القوائم المالية المتضمنة للأخطاء وذلك للإلزام المحاسبين على إعداد قوائم صحيحة تجنبا للعقوبات المفروضة.

3- 2- رلى عبد الرزاق حسين : مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي :

■ **نوع الدراسة:** أطروحة ماجستير في المنازعات الضريبية لكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية فلسطين السنة 2010.

■ **إشكالية الدراسة:** ما مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي؟

■ **منهج الدراسة و أدوات الدراسة :** اعتمدت هذا الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة ظاهرة التهرب الضريبي ، حيث تم جمع المعلومات من الكتب والمراجع التي تناولت الدراسة ومن خلال الاستبانة و المقابلات التي جرت مع أصحاب العلاقة من الفاحصين الضريبيين والعاملين في مكاتب المحاسبة والمديرين الماليين.

■ **أهداف الدراسة :** تبرز أهمية الفحص الضريبي بكونه عملية تهدف بدرجة أساسية إلى جمع أكبر قدر من الأدلة التي تساعد في التحقق من التزام المكلفين بالضريبة من خلال المعلومات المصرح بها في القوائم المالية المكلفين.

و استهلكت هذه الدراسة بالتعريف بمفهوم التهرب الضريبي و أشكاله أسبابه وحجمه وأثاره و مفهوم ضريبة الدخل ونظرية الدخل تم التطرق إلى ماهية الفحص الضريبي و غاياته و معايير والعوامل المؤثرة عليه وكذلك مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية المتعارف عليها وأثره في الكشف عن حالات التهرب الضريبي وقد ساهمت هذه الدراسة في توضيح الأصول العلمية والعملية لعمليات الفحص الضريبي من خلال المقارنة بين معايير التدقيق الدولية وقوانين الضريبة.

■ **نتائج الدراسة :** إن الإلمام بداية بمعايير العمل الميداني والالتزام بها يساهم في دراسة وتحليل ، وتقييم لقوائم المنشأة محل الفحص ، وذلك بالاستناد على مواد القانون الضريبي وفقا للقواعد والأصول والمبادئ والسياسات المحاسبية المتعارف عليها مهنيا ، من اجل التأكد من صحة البيانات المالية المقدمة في الإقرار الضريبي ، المعد من طرف المكلف ، والمعتمد من قبل المحاسب، و الالتزام بمعايير العمل الميداني ،يساهم في دقة مخرجات عملية الفحص الضريبي ، الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى الحد من و الكشف عن حالات التهرب الضريبي .

وان التأهيل العلمي الجيد والخبرة الطويلة في مجال الفحص الضريبي بالإضافة إلى عدد الدورات الكافية في مجال الضرائب و التدقيق و نوعية التخصص في البكالوريوس يؤثرون على مدى التزام الفاحص الضريبي بمعايير التدقيق الدولية في مجال الحد من و الكشف عن حالات التهرب الضريبي في الأراضي الفلسطينية.

الفرع الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية :

Impact of Tax Audit on Imprving : **Agumas Mebratu Alamirew-4**
Tax Payers Compliance : Empirical Evidence From Ethiopian
Revenue Authority at Feral Level

■ **نوع الدراسة:** مقال بالمجلة الدولية للبحوث المحاسبية (IJAR) ، كلية الأعمال و الاقتصاد ، جامعة بحر دار ، أثيوبيا ، العدد 12، السنة 2015.

- إشكالية الدراسة : مآثر تدقيق حسابات الضرائب على تحسين الامتثال الضريبي في أثيوبيا ؟
- منهج الدراسة : تم اتباع المنهج التحليلي مدعوم باستبيان وذلك لاجل اختبار فرضيات الدراسة و الوصول إلى نتائج التفسيرية لمشكلة المدروسة.
- أهداف الدراسة : كان الهدف من هذه الدراسة هو إبراز مدى مساهمة التدقيق الضريبي في تحسين إدارة الضرائب وذلك عن طريق زيادة امتثال دافعي الضرائب من دفع ضرائبهم ، حيث انه يجب على إدارة الضرائب تطبيق برنامج التدقيق الضريبي ، باتباع سبل حكيمة ومتماسكة في فحص ما اذا كان دافع الضرائب قد ابلغ عن مسؤوليته الضريبية بشكل صحيح وأوفى بالتزاماته ، و كذلك مدى مساهمته في اكتشاف الاختلافات ما بين ما تم الإعلان عليه من طرف دافع الضرائب وما هو مدون في الوثائق الثبوتية .
- نتائج الدراسة : إن التدقيق الضريبي هو فحص مستقل لحسابات دافعي الضرائب و يمكن أن يلعب دورا رئيسيا في تحسين أداة الضرائب على زيادة امتثال دافعي الضرائب ،بالإضافة إلى جمع إيرادات مباشرة من أنشطة التدقيق الضريبي ، من خلال اكتشاف الاختلالات في التصريحات الضريبية ، و أن تطبيق نظام العقوبات المناسبة ونشر نتائج أنشطة التدقيق بصفة عامة أو خاصة يساهم في كشف حالات الغش و التهرب . كما أن وجود برنامج منظم لتدقيق حسابات الضرائب ، يمكن أن يقدم دعما قيما في جمع معلومات عن صحة النظام الضريبي بما في ذلك أنماط سلوكيات دافعي الضرائب وتحسين امتثالهم ، وان ارتفاع عدد الملفات المدقق فيها من مصلحة الضرائب له دور في زيادة امتثال دافعي الضرائب ، بالإضافة أن زيادة كفاءة ومؤهلات الموظفين تلعب دور في زيادة امتثال المكلفين .

المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تعد الدراسات السابقة مرجع يساعد الباحث في جمع المعلومات التي تساعد في إعداد بحثه احد بنظرة أولية للموضوع الذي نحن بصدد دراسته و مصدر لأثراء الجانب النظري لهذا البحث إلا انه هناك أوجه تشابه واختلاف في عده جوانب بين هذه الدراسات ودراسنا نوجزها لكم في النقاط التالية:

الفرع الأول : المقارنة ما بين الدراسات المحلية والدراسة الحالية :

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

الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
قاسمي محمد	تتوافق الدراسة الحالية مع الدراسة المقارنة من حيث الهدف و هو كيفية الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي ويتوقفه على فعالية الرقابة الجبائية أو التحقيق الجبائي المحاسبي وكذلك تشابهت من حيث المنهجية المتبعة في دراسة المشكلة البحثية وكذلك من ناحية المتغيرات .	اهتمت الدراسة الحالية بدراسة المراحل التي تمر بها الملفات الخاضعة لعملية التحقيق المحاسبي وكيفية سريانه وهيئة المخولة به وأليات الموضوعة من طرف الإدارة الجبائية للقضاء على ظاهرة الغش الضريبي مدعوم بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية أم الدراسة المقارنة فاكتفت في تدعيم الدراسة في الجانب التطبيقي على إحصائيات متحصل عليها من المديرية العامة للضرائب على تطور نتائج التحقيق الجبائي خلال الفترة ما بين 2006 إلى 2013
بوعكاز سميرة	توافقت من حيث الهدف من هدة الدراسة والمنهج المتبع في إجراء هذه الدراسة ومكان إجراء الدراسة الميدانية أي المديرية الولائية للضرائب وكذلك من ناحية المتغيرات .	اهتمت الدراسة الحالية بدراسة عينة ملفات مكلفين خاضعين لعملية التحقيق الجبائي أما الدراسة المقارنة فقد اعتمدت على عينة من أفراد مؤهلين لقيام بعملية التدقيق في المديرية وتم دعم الدراسة الميدانية باستبانة
خروبي كمال	توافقت من حيث الهدف من هدة الدراسة وهو كيفية الحد من ظاهرة الغش الضريبي و من ناحية المنهج المتبع في إجراء هذه الدراسة بالإضافة باعتمادها على دراسة ميدانية وكذلك من ناحية المتغيرات .	اعتمدت الدراسة المقارنة على إحصائيات لعدد الملفات التي خضعت لعملية التحقيق خلال الفترة 2007 إلى 2011 وعلى العوائد المتحصل عليها نتيجة فعالية التدقيق الجبائي ومكان إجراء الدراسة الميدانية أما الدراسة الحالية اهتمت بدراسة المراحل التي يمر بها الملف الخاضع لعملية التحقيق إي الاجراءات المتبعة أثناء عملية التحقيق ومكان إجراء الدراسة الميدانية إي المديرية الولائية للضرائب

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على دراسة المقارنة

الفرع الثاني: المقارنة ما بين الدراسات الأجنبية والدراسة الحالية:

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

الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
سليمان الدالي و رواد داؤود	تشابهت الدراسة من حيث الهدف حيث كان الهدف من هذه الدراسة هو كيفية الحد من التهرب الضريبي و ما والوسائل التي وفرتها الدولة لمعالجته وتشابهت من حيث المنهج المتبع أي المنهج التحليلي الوصفي بالإضافة إلى القيام بدراسة ميدانية .	اهتمت الدراسة الحالية بدراسة عينة لملفات مكلفين خاضعين لعملية التحقيق الجبائي أما الدراسة المقارنة فقد اعتمدت على عينة من أفراد مؤهلين المعينين بعملية التدقيق وجمع المعلومات كان عن طريق استبانة موزعة على الأفراد القائمين بعملية التدقيق والعاملين في مكاتب المحاسبة والمدراء الماليين .
رلى عبد الرزاق حسين	تشابهت الدراسة من حيث الهدف وهو كيفية الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتشابهت ايضاً في المنهج أي المنهج التحليلي الوصفي	كان جمع المعلومات في الدراسة السابقة بناء على إحصائيات مأخوذة من مصالح الضرائب والموظفين الذين يشتغلون بها في أثيوبيا مع الاعتماد على برنامج تحليل الإحصائي لتحليل هذه البيانات المجمعة وفي دراسة المتغير المستقل. أما الدراسة الحالية اعتمدت على دراسات ملفات لمجموعة من المكلفين الخاضعين لعملية التحقيق.
Agumas Mebratu Alamirew	تشابهت الدراسة من حيث الهدف وهو كيفية الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتشابهت ايضاً في المنهج أي المنهج التحليلي الوصفي	كان جمع المعلومات في الدراسة السابقة بناء على إحصائيات مأخوذة من مصالح الضرائب والموظفين الذين يشتغلون بها في أثيوبيا مع الاعتماد على برنامج تحليل الإحصائي لتحليل هذه البيانات المجمعة وفي دراسة المتغير المستقل. أما الدراسة الحالية اعتمدت على دراسات ملفات لمجموعة من المكلفين الخاضعين لعملية التحقيق.

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على دراسة المقارنة

خلاصة الفصل

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الأول انه رغم الإصلاحات الضريبية التي شهدتها الإدارة الجبائية الجزائرية ورغم عصبرتها ودعمها بالتكنولوجيا المناسبة و ما نتج عنها في زيادة المداخيل المحصلة من الضرائب إلا أن ذلك لم يقضي على ظاهرة الغش الضريبي لاعتبارها داء تشكو منه جميع اقتصاديات العالم .

كما يعد التحقيق الجبائي المحاسبي أداة قانونية تلجأ اليها الإدارة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي و التأكد من مدى مصداقية المعلومات المدونة على التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين ، حيث يقوم على كشف كل الأخطاء و التجاوزات سواء بقصد أو بدون قصد ، وتصحيحها بغية الوصول إلى الأهداف المرجوة من عملية التحقيق وذلك بحماية حقوق الدولة باسترداد الأموال المتهرب عن دفعها من طرف المكلفين لصالح الخزينة العمومية .

ولقد سن المشرع الجزائري جملة من القوانين التي تعد معلما موحد في نفس الوقت لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية ، بهدف تنظيم العلاقة بينهما، لذا عمل على منح مجموعة من الصلاحيات للمحقق وفرض عدة التزامات على المكلف.

يتولى عملية التحقيق أعوان مؤهلين قانونيا و دو مؤهلات علمية وعملية تساعدهم في إداء عملهم بأحسن وجه و للشروع بالتحقيق والبدء في إجراءاته يجب على المحقق أن يكون ملتزم بكامل أدوات التحقيق و المتمثلة في الالتزام بدليل المحققين في المحاسبة والقوانين الجبائية وتعيينها والمبادئ و الفروض المحاسبية على أن تكون مطابقة للتعليمات الموجودة في النصوص القانونية ،

وبعدها يتم فحص المحاسبة من حيث المضمون بالارتكاز على الحساب الأساسي الممثل في رقم الأعمال بمختلف أشكاله الممارسة، نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي.

الفصل الثاني

دراسة حالة

مديرية الضرائب لولاية غرداية

تمهيد :

بعد الانتهاء من الجانب النظري والذي تطرقنا فيه للتحقيق المحاسبي الجبائي كألية من الآليات التي تلجأ لها الإدارة الجبائية لحد من ظاهرة الغش الضريبي والأثار الناجمة عنها على الاقتصاد الوطني بالإضافة إلى التطرق إلى اهم المفاهيم المرتبطة بهما.

ومحاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الواقع الميداني قمنا بإجراء دراسة ميدانية على مستوى المديرية الولائية للضرائب بغرداية باعتبارها الهيئة الضريبية العليا على مستوى الولاية لنقف من خلالها على الواقع الفعلي لإجراءات التحقيق المحاسبي الجبائي الذي تخضع لها ملفات المكلفين الذين تبت لديهم عدم مصداقية التصريحات الجبائية المودعة من طرفهم لدى مصالح مفتشيات الضرائب أو وجود محاولة غش أو تهرب ضريبي .

كما تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين استهللناه بتقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية ومختلف مصالحه و نشاطاتها مركزين فيه على مكتب الأبحاث والمراجعات لكونه حقل البحث في الدراسة الميدانية وبتالي تسليط الضوء لكل متطلبات البحث .

أما المبحث الموالي تم تناول فيه جميع الاجراءات التي تمر بها الملفات الخاضعة لعملية التحقيق المحاسبي الجبائي على مستوى مكتب التحقيقات وذلك لاختبار فرضيات الدراسة واستخلاص النتائج المرجوة مع تقديم التوصيات المناسبة.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية

تعد مديرية الضرائب لولاية غرداية أعلى هيئة جبائية على مستوى الولاية بكونها السلطة التنفيذية التي تمارس بها الدولة سيادتها الجبائية من خلال المهام الموكلة لها والمتمثلة في إحصاء المكلفين ومتابعة وتسيير ملفاتهم الجبائية ومراقبتها والقيام بتحقيق فيها في حالة وجود تجاوزات بالإضافة إلى عملية التحصيل .

المطلب الأول: الاطار التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر

إن مهمة مكافحة الغش الضريبي ليست بالمهمة السهلة إنما تتطلب بدل مجهودات جبارة من طرف الإدارة الجبائية وذلك عن طريق المصالح التابعة لها .

الفرع الأول: المديرية العامة للضرائب:

تمثل المديرية العامة للضرائب أعلى هيئة ضريبية تتواجد على مستوى وزارة المالية والتي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ خططه وسياساتها الجبائية و القيام بإدارة النظام الضريبي والتحكم في كل جوانبه ، و تسهر كذلك على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية و التنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لأعداد وعاء الضرائب وتصفيتهما وتحصيل الضرائب و الرسوم ،من خلال تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي ، و حل النزاعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب ، و ذلك بتوفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية¹ .

وكان أول ظهور لمديرية العامة للضرائب كجهاز مستقل سنة 1982 وفق المرسوم رقم 238 والمؤرخ في 17 جويلية 1982 والمتعلق بتنظيم الإدارة الضريبية في وزارة المالية وتم في هذه السنة إنشاء مديرتين مستقلتين هما المديرية العامة للضرائب وإدارة أعمال أملاك الدولة²، تم أصبحت تضم سبعة مديريات فرعية ممثلة في مديرية الدراسات الجبائية ،مديرية التشريع والتنظيم ومديرية المنازعات الجبائية ، مديرية الإحصائيات الجبائية ، مديرية المراقبة الجبائية ،مديرية البحث والمراجعة ،وفي سنة 1985 تم إنشاء مديرتين مركزيتين في الإدارة الجبائية وذلك وفق المرسوم رقم 202 المؤرخ في 1985/08/06 وهم مديرية الدراسات والتشريع الجبائي ومديرية الرقابة الجبائية ، وتم إعادة هيكلة المديرية العامة للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم :07-364 والمؤرخ في 2007/11/28 أصبحت المديرية العامة تضم ثمانية مديريات رئيسة ،وهي موضحة كالتالي

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة بالضرائب، بتاريخ 13.05.2018 ، www.mfilgi.gof.dz

² - وزارة المالية، الجريدة الرسمية، المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم:07-364 المؤرخ في 2007/12/28 ص 15 - 20 .

الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي لمديرية العامة للضرائب



الفرع الثاني : المديرية الجهوية للضرائب

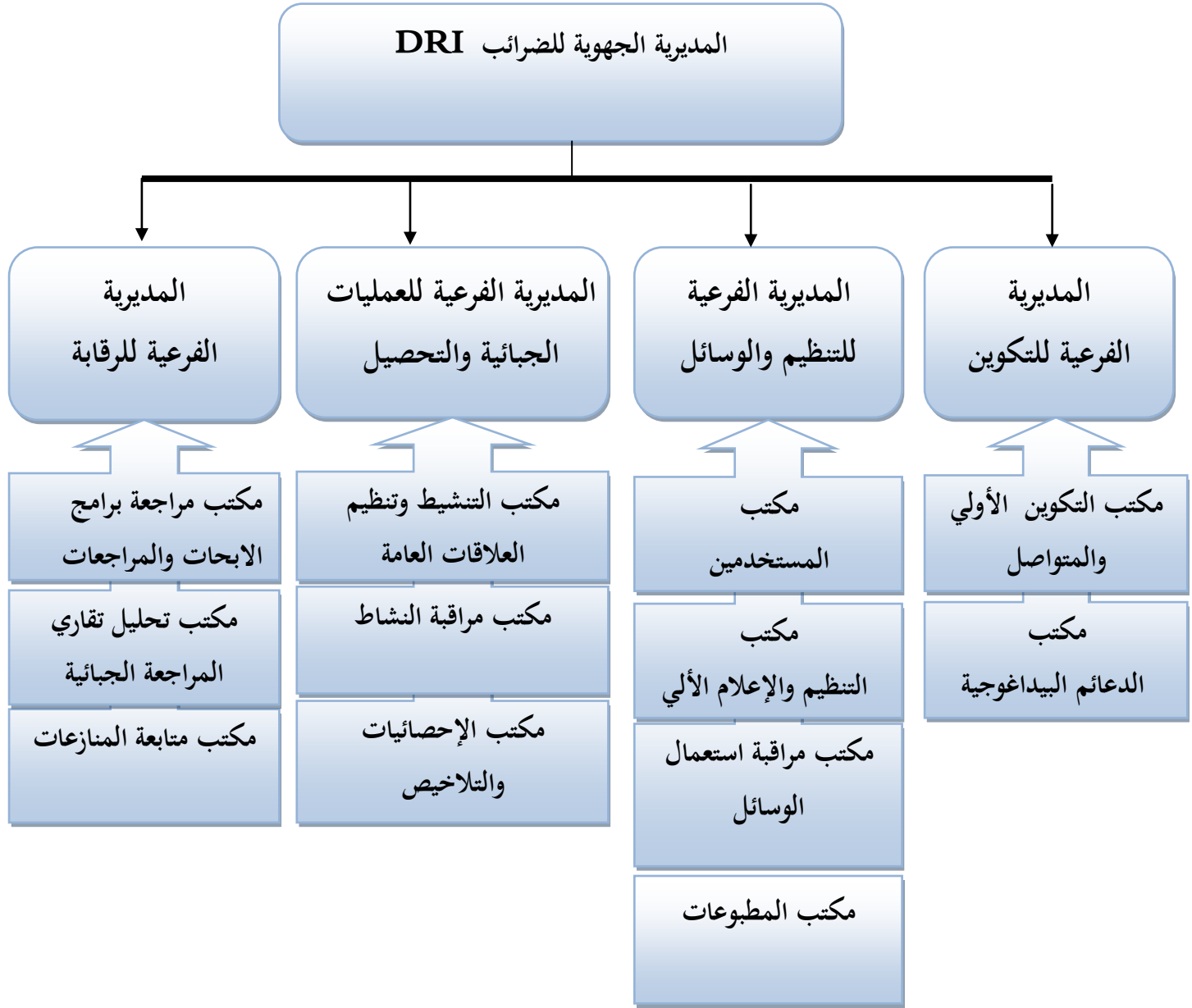
تعتبر المديرية الجهوية للضرائب في كونها امتداد المستوى المحلي للإدارة المركزي حيث أن دورها الأساسي يتمثل في إعطاء دفع قوي وفعال لمديريات الضرائب الولائية الواقعة تحت دائرة اختصاصها الإقليمي ، وتسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية و في هذا الاطار فهي مكلفة بالإنعاش والتنسيق والتوجيه والمراقبة للنشاطات المصالح الجبائية المتواجدة في حدود إقليمها .

- حيث تتولى المديرية الجهوية للضرائب المهام التالية¹ :
- تسهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه و إجراءاته ؛
- تعد بصفة دورية حصائل وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية ؛
- تقدم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي ؛
- تقدر ما تحتاج اليه المصالح الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية وتعد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها ؛
- تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار ، والتي تنشأ في المستوى الجهوي ؛
- توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط التي ينص عليها التشريع المعمول به

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 المعدل والمتمم يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها ، بحيث تضم المديريات الجهوية للضرائب والبالغ عددها 9 مديريات جهوية للضرائب في كل من : الشلف ، بشار ، البليدة ، الجزائر ، سطيف ، عنابة ، قسنطينة ، ورقلة ، ووهران . وهي مسؤولة عن 54 مديرية والتي يتحدد اختصاصها الإقليمي بموجب قرار وزاري . و تتكون المديرية الجهوية للضرائب من اربع مديريات فرعية ولكل مديرية فرعية 04 مكاتب وهي موضحة كالتالي :

¹ - وزارة المالية ، الجريدة الرسمية ، المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم : 06-327 ، المؤرخ بتاريخ : 18/09/2006، مرجع سبق ذكره ، ص8.

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المرجع: وزارة المالية، الجريدة الرسمية، المواد من: 25 إلى 41

من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، ص 14 - 16.

الفرع الثالث: المديرية الولائية للضرائب

في سنة 1974 تم إعادة هيكلة الإدارة الجبائية في الجزائر بعدما كانت تعتمد على ثلاث دوائر جهوية في كل من وهران والجزائر وقسنطينة حيث تم إنشاء مديرية فرعية على مستوى كل ولاية في مديرية التنسيق المالي التي تجمع كل الإدارات المتعلقة بوزارة المالية على المستوى الولائي (الضرائب ، الخزينة ، أملاك الدولة) والتي كانت تهدف لمراقبة العمليات والتنسيق مع المصالح القاعدية لقمع التهرب الضريبي ومع بداية الثمانينات تم إنشاء مديرية فرعية مكلفة بالوعاء الضريبي ومديرية فرعية مكلفة بالتحصيل على مستوى كل ولاية ، ومع صدور القرار المؤرخ في 11 أبريل 1991 تم إلغاء هذا التنظيم وتحويل صلاحياته إلى المديرية الولائية للضرائب والتي كان عددها 51 مديرية ولائية حيث أن ولاية الجزائر مكونة من ثلاث مديريات ووهان مكونة من مديرتين .

وبعد المرسوم التنفيذي رقم 179 والمؤرخ في 25 أكتوبر 1998 ارتفع عدد المديرية إلى 54 مديرية ولائية مع تقسيم ولاية الجزائر إلى 06 مديريات وهي الجزائر وسط سيدي محمد الحراش بئر مراد رايس والروبية والشراقة.¹ وتقوم المديرية الولائية بضمان² ممارسة السلطة السلمية على مراكز الضرائب والمراكز الجوية و قباضات الضرائب وكذلك هي مسؤولة على السهر على احترام التنظيم والتشريع ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح و تحقيق الأهداف المحددة لها .

وتتكلف المديرية الولائية للضرائب بالمهام التالية³ :

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب؛
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها؛
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية، وإصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها، وإعداد الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛

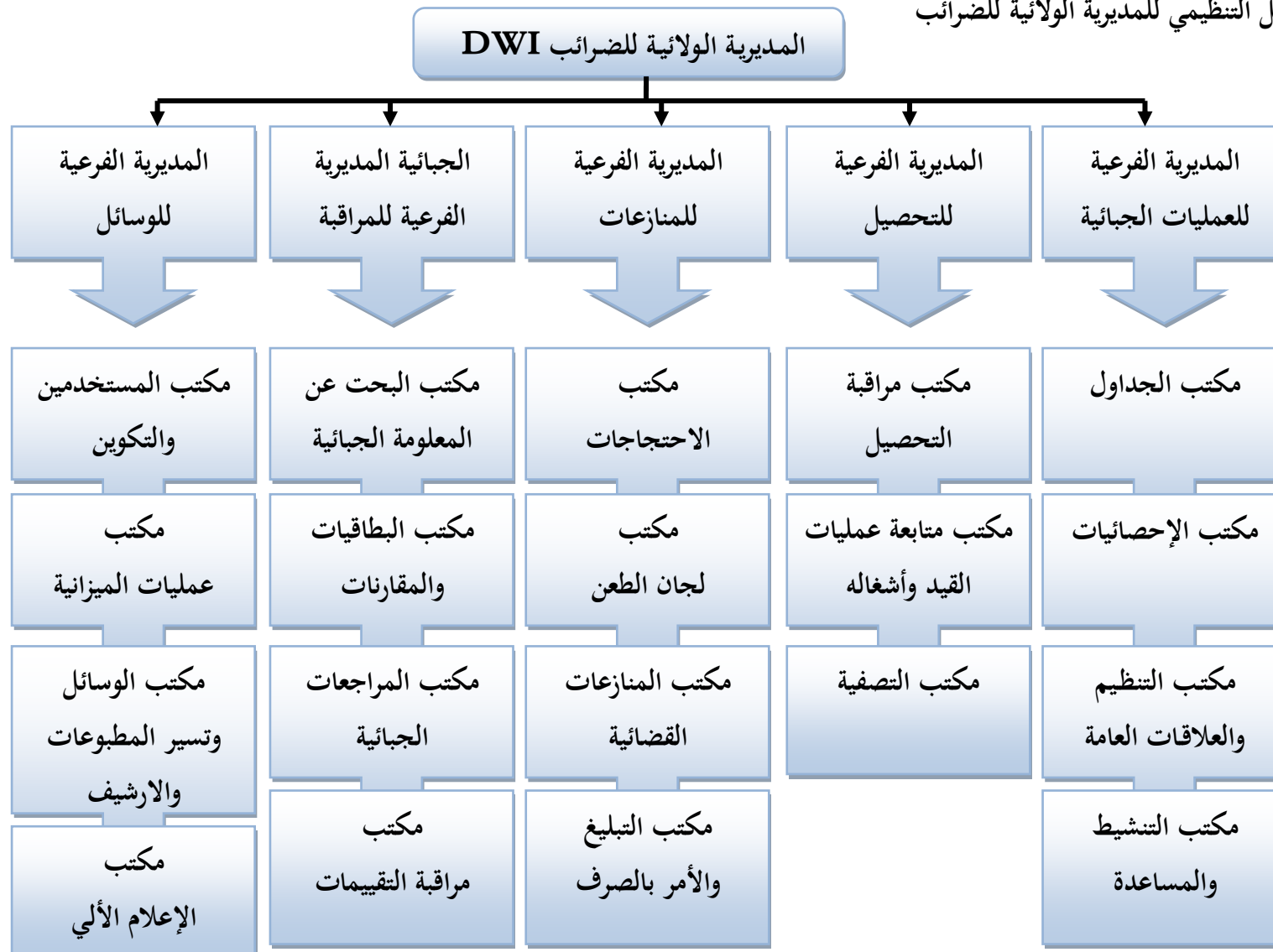
¹ بلواضح الجبالي، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة ص 42 السنة 2015/2016

² عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير، عمان 2011 ص 286

³ - وزارة المالية، الجريدة الرسمية، المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، العدد 59 المؤرخة في 24/09/2006، مرجع سبق ذكره، ص 19.

- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك و متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل و ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين؛
 - تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها و إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقييم 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 و تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك، و تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛ و نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.
 - ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح و توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
 - تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب تكوّن رصييدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
 - السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛
- وتتكون المديرية الولائية من خمس مديريات فرعية وهي موضحة كالتالي :

الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الموقع الرسمي لوزارة المرجع: وزارة المالية، الجريدة الرسمية، المواد من 59 إلى 87 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009، مرجع سبق ذكره، ص 17-20.

المطلب الثاني : تقديم مديرية الولاية للضرائب بغرداية:

تلعب مديرية الضرائب لولاية غرداية دورا محوريا في النظام الجبائي على مستوى الولاية ، حيث تعد أداة غير ممركة تابعة للوزارة المالية كما أنها ذات شخصية معنوية و ذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في تحديد الوعاء الضريبي و حساب الضريبة و تحصيلها و الرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول . و المديرية الولائية للضرائب بغرداية هي امتداد للمديرية الجهوية للضرائب بورقلة والتي بدورها تتبع للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الواقع مقرها بالجزائر .

الفرع الأول: لمحة عن المؤسسة

أولا: نشأة مديرية الضرائب لولاية غرداية (مجتمع الدراسة): تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 و الصادر بتاريخ 1991/02/23 والمتعلق بتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية ، حيث اشتملت على مديرتين مركزيتين وهما مديرية الوسائل العامة وتضم مكتب الوسائل والرقابة الجبائية و مديرية التحصيل وتضم ثلاث مكاتب وهما مكتب التحصيل الجبائي ومكتب العمليات الجبائية ومكتب المنازعات .

وفي سنة 1996 أصبحت تضم ثلاث مديريات وهي مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية والتحصيل والعمليات .

ولكن في سنة 2002 أصبحت تتكون من 05 مديريات ممثلة في مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية ومديرية التحصيل الجبائي ومديرية العمليات الجبائية ومديرية المنازعات تضم المديرية الولائية 296 موظف منها 230 يشتغلون بصفة دائمة .

ثانيا: توزيع الوظائف في المديرية

تتوزع الوظائف في المديرية كما هي موضحة في الجدول التالي في:

الجدول رقم (2-1): توزيع الوظائف بالمديرية الولائية للضرائب

سلك المفتشين	سلك المراقبين والمحللين	وظائف أخرى	سلك الصيانة و الإعلام الآلي
مفتش رئيسي	مراقب ، محلل جبائي	متصرف	مهندس دولة في المخبر والصيانة
مفتش قسم	محلل جبائي	محاسب إداري	مهندس رئيسي في المخبر والصيانة
مفتش مركزي		كاتب مديرية	مهندس رئيسي في الإعلام الآلي
مفتش رئيسي		عون معاينة	مهندس دولة في الإعلام الآلي
مفتش		عون حفظ البيانات	مهندس تطبيقي في الإعلام الآلي
-		سائق	تقني سامي في الإعلام الآلي
-		حاجب	تقني في الإعلام الآلي
		حارس	عون حجز رئيسي في الإعلام الآلي
			عون حجز في الإعلام الآلي

المصدر : الشكل من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمديرية الضرائب لسنة 2018.

ويتوزع الموظفون الدائمين كالتالي:

الجدول رقم (2-2): توزيع الموظفين الدائمين بالمديرية الولائية للضرائب

مفتش رئيسي	مفتش قسم	مفتش مركزي	مفتش ضرائب	مراقب ضرائب	محلل جبائي	عون معاينة	وظائف أخرى (سلك مشترك ، الإعلام الآلي)
16	28	30	34	32	01	45	44

المصدر : الشكل من إعداد الطالبين بناء على المعلومة المتحصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمديرية الضرائب لسنة 2018.

الفرع الثاني : المصالح الداخلية التابعة للمديرية الولائية للغرداية

تتكون مديرية الضرائب لولاية غرداية من خمس (05) مديريات فرعية وهي كالتالي:

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتضم

1- مكتب الجداول: من مهامه المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي، إعداد نسخ ثانية من الإنذارات وتسليمها، تحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانيات الأولية للجماعات المحلية وإبلاغها

2- مكتب الإحصائيات: من مهامه جمع الحالات الإحصائية الدورية وإرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب المختصة بتثبيتها .

3- مكتب التنظيم والتشطيب والعلاقات العامة: من مهامه توزيع العمليات والمناشير والمذكرات الواردة للإدارة المركزية والمديرية الجهوية المتعلقة بتطبيق التشريع والتنظيم الجبائين، متابعة ومراقبة تنفيذ برنامج عمل المفتشيات والوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية والإحصاء الدور ي للمكلفين بالضريبة وعمليات الرقابة الدورية، استقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه، وإعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع وتنظيم الجبائين

4- مكتب التسجيل والطابع: من مهامه، تقييم أعمال مفتشيات التسجيل والطابع، وتقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين مهام هذه المفتشيات، والإشراف على عمليات المراقبة المتعلقة بضريبة الطابع على العموم وبكل الإعلانات واقتراح كل التدابير التي من شأنها أن تساهم في الإجراءات الخاصة بالتسجيل والطابع.

ثانياً: المديرية الفرعية للتحصيل:

1- مكتب مراقبة التحصيل: ومن مهامه؛ متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، وفحص وضعية الآخرين المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية، واتخاذ الإجراءات اللازمة ضدهم والتدابير الإلزامية للتنمية السريعة لأقساط الضريبة غير المحصلة، مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

2- مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية والمحلية: ومن مهامه مراقبة الميزانيات الأولية والإضافية والتراخيص المتضمنة فتح الاعتماد المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها

ماليا قابضات الضرائب الموجودة في الولاية ومراقبة تنفيذ العمليات المقررة في ميزانيات تلك البلديات والمؤسسات العمومية .

3- مكتب التصفية : من مهامه؛ مراقبة عمليات التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية والقرارات فيما يتعلق بالغرامات والعقوبات المالية، تلقي النتائج المتعلقة بالإحصائيات التي تعهدها قبضات الضرائب وتقوم بتجميعها ماديا وتضمن إرسالها إلى الإدارة المركزية

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات : تتكفل هذه المديرية بالمنازعات بين إدارة الضرائب والمكلفين بالضريبة، ولأن القوانين الجبائية كلها تنص على أنه من بين حقوق المكلفين حق الطعن في الضرائب المفروضة، وهذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكاية في إطار التظلم أمام المدير الولائي للفصل فيها، وهذا ما يسمى بالطعن الإداري . والمكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذ لم يقدمه أمام المدير الولائي، وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب وهي: مكتب النزاعات القضائية ولجان الطعن، مكتب الشكايات، مكتب التبليغات والأمر بالصرف

رابعا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : تتلخص مهامها الأساسية في التحقيق في المحاسبة الجبائية وضمان حسن تبادل المعلومات ذات الطابع الجبائي والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة، وتتكون هذه المديرية من 03 مكاتب هي

1- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية : ومن مهامه، برمجة التدخلات التي ستجري على وجه الخصوص داخل اللجان والفرق المختصة، قصد البحث عن المادة الجبائية والسهر على إجراء هذه التدخلات في الآجال المحددة وإرسال المعلومات المحصل عليها إلى المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات .

2- مكتب البطاقات ومصادر المعلومات : ومن مهامه تلقي المعلومات التي يتحصل عليها المكتب و المصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفتها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية باستغلالها3 .

1- مكتب التدقيقات أو المراجعات الجبائية : ومن مهامه برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية، ومتابعة إنجاز البرامج في الآجال المحددة متابعة ومراقبة عمل فرق المراجعة، والسهر على إجراء هذه الفرق والتدخلات على احترام التشريع والتنظيم المعمول به، وكذا حقوق المكلفين بالضريبة الذين خضعوا للمراجعة، والمحافظة على مصالح الخزينة، السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة والإرسال المنتظم لتقارير المراجعة إلى الإدارة المركزية

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل: وتتكون من:

1- مكتب الموظفين والتكوين: ومن مهامه تسيير المستخدمين ومتابعة مساهم المهني، تنظيم لجان المستخدمين واستدعائها للاجتماع وتولي أمانتها، المساهمة في إعداد وإنجاز برامج تحسين المستوى وتحديد معارف الأعوان الذين يزاولون نشاطاتهم

2- مكتب عمليات الميزانية: يتكفل هذا المكتب بدفع الرواتب وأجور المستخدمين، وكذا تسديد نفقات الإدارة (الهاتف، البنزين . . .)

3- مكتب الوسائل: يتكفل بجد العتاد والوسائل (شراء كل الوسائل التي تحتاجها إدارة الضرائب للولاية)

4- مكتب متابعة المطبوعات: من مهامه ضمان توزيع وتحويل المطبوعات إلى غاية التكفل من طرف المفتشيات والقابضات المعنية وتقديم الاقتراحات الخاصة بإلغاء أو تعديل محتوى المطبوعات الجبائية إلى المديرية الجهوية للضرائب

الفرع الثالث: المصالح الخارجية التابعة للمديرية الولائية للغرداية

وتشرف مديرية الضرائب لولاية غرداية على مصالح خارجية مثلة في المفتشيات و القباضات على مستوى التراب الولائي، وهي موزعة كالتالي:

أولا: مفتشيات الضرائب: تضم مديرية الضرائب لولاية غرداية على 11 مفتشية منها 8 مفتشيات ضرائب موزعة على مستوى البلديات كالتالي:

1- مفتشية الضرائب أول نوفمبر: تضم حي الثنية وحي مليكة العليا والسفلى وحي الحاج مسعود وبوهرارة وحي نشو تابعة لبلدية غرداية.

2- مفتشية الضرائب محمد خميسي: تضم وسط المدينة وجزء من حي مرماد التابع لبلدية غرداية

3- مفتشية الضرائب الواحة: تضم حي بن سمارة وحي العين وشعبة النيشان وحي بلمغنم التابعة لبلدية غرداية و بلدية الضاية.

4- مفتشية الضرائب بنورة: تضم بلدية لعطف وبلدية بنورة.

5- مفتشية الضرائب بريان: تضم بلدية بريان

6- مفتشية الضرائب متليلي: تضم كل من بلدية متليلي، زلفانة، سبب، المنصورة، حاسي لفحل.

7- مفتشية الضرائب القرارة: بلدية القرارة.

8- مفتشية الضرائب المنيعية: تضم بلدية المنيعية وبلدية حاسي القارة

و ثلاث مفتشيات أخرى ممثلة مفتشية الضمان-وعاء ومفتشية الضمان وهما مفتشيتان جهويتان تغطي خمس ولايات: ورقلة، غرداية، الأغواط إليزي، تمراست

ومفتشية التسجيل والطابع

ثانيا : قباضات الضرائب : وتضم مديرية الضرائب على 07 قبضات وهي موزعة كالتالي:

1- قباضة الضرائب القرارة بلدية القرارة.

2- قباضة الضرائب بريان: تضم بلدية بريان

3- قباضة الضرائب غرداية أول نوفمبر: بلدية غرداية

4- قباضة الضرائب غرداية محمد خميسي. : بلدية غرداية

5- قباضة الضرائب بنورة: تضم بلدية العطف وبنورة

6- قباضة الضرائب متليلي: تضم كل من بلدية متليلي، زلفانة، سبب، المنصورة، حاسي لفحل.

7- قباضة الضرائب المنيعية: تضم كل من بلدية المنيعية وبلدية حاسي القارة

المطلب الثالث : الدور الجبائي لمديرية الضرائب لولاية غرداية

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب مستقبلا (مفتشيات الضرائب حاليا)، وبهذه الصفة، تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها وتتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي¹:

¹ - وزارة المالية، الجريدة الرسمية، المادة 17، المرسوم التنفيذي رقم: 06-327 المؤرخ بالتاريخ: 18 سبتمبر 2006، مرجع سبق ذكره، ص 10.

أ- في مجال الوعاء: تتولى القيام بالمهام التالية:

- 1- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- 2- تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- 3- تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا عن ذلك وتقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

ب - في مجال التحصيل : في مجال التحصيل تتولى المديرية الولائية للضرائب المهام التالية :

- 1- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- 2- تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك؛
- 3- تتابع تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- 4- تضمن الرقابة القبلية وتصفي حسابات تسيير القابضين.

ج - في مجال الرقابة : في هذا المجال تتولى القيام بما يلي :

- 1- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- 2- تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها؛
- 3- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك .

د - في مجال المنازعات :ضمن هذا المجال، تتولى المهام التالية :

- 1- تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- 2- تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

هـ - في مجال الوسائل : في ما يتعلق بمجال الوسائل، تتولى المهام التالية :

- 1- تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
 - 2- تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
 - 3- توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
 - 4- تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
 - 5- تكون رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه؛
 - 6- تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.
- ح- في مجال الاستقبال والإعلام:، تكلف المديرية الولائية للضرائب بما يلي:
- 1- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة و اعلامهم ؛
 - 2- تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

المبحث الثاني : دراسة حالات ميدانية في التحقيق الجبائي

في ما سيأتي سنتناول دراسة حالات ميدانية لطرق التحقيق الجبائي المطبقة على مستوى مديرية الضرائب الولائية (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق العمق في الوضعية الجبائية الشاملة) مع إضافة لها حالة عن نزاع ضريبي ، هذه الحالات تمت معالجتها على مستوى مديرية الضرائب الولائية لولاية غرداية ، حيث سنكتفي بأخذ حالة واحدة عن كل طريقة.

المطلب الأول: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المحاسبي

قبل الخوض في إجراءات هذا التحقيق ، لابد من الإشارة والتعريف بطبيعة و نوع ونشاط المكلف الذي خضع لهذا التحقيق المحاسبي ، والأسباب والدواعي التي استدعت إخضاعه لمثل هذا التحقق

الفرع الأول: المرحلة التحضيرية

في إطار برنامج التحقيق الجبائي المحاسبي لسنة 2016 تم إدراج ملف هذه الشركة في قائمة الملفات التي يتم فيه التحقيق في إطار التحقيق الجبائي المحاسبي.

أولا : تقديم المؤسسة المعنية بالتحقيق ووضعيته الجبائية :

(1)- تقديم المؤسسة : تم تأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة (SARL BELGUASME) التي تنشط في مجال الأشغال العمومية والبناء الري ويقع مقرها بشارع أول نوفمبر بغرداية من طرف 3 شركاء احمد وعلي والعيد في 1999/01/01 براس مال قدره 10.000.000 دج و مسيرة من طرف العيد بموجب عقد تأسيس تحت رقم 1999/11 ، كما أن الحصص موزع بالتساوي ، يبلغ عدد عمالها (34)، تملك العديد من التثبيتات من معدات نقل مختلفة و الآلات خلط الإسمنت .

(2)- الوضعية الجبائية للمؤسسة : المؤسسة تخضع إلى كل من الرسم على النشاط المهني TAP و الرسم على القيم المضافة TVA والضريبة على أرباح الشركات (IBS) والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) الخاصة بالشركاء والضريبة على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور (IRG/SALAIRES).

وتم اقتراح المؤسسة للتحقيق وتسجيلها ضمن برنامج التحقيق لسنة 2016 وإخضاعها للتحقيق للفترة الممتدة من 2012 إلى 2015 ،نتيجة النتائج المتحصل عليها من المراقبة على الوثائق التي خضعت لها المؤسسة واكتشاف العديد من التجاوزات والأخطاء وأثار لعملية الغش والتهرب بعد مقارنة التصريحات الجبائية مع الوثائق المثبتة للعمليات المالية والمحاسبية المبينة على القوائم المالية لهذه المؤسسة بتاريخ 2016/04/01

ثانيا : الاجراءات الأولية (المرحلة التحضيرية)

1- إشعار بالتحقيق : تم إرسال إشعار التحقيق مرفق بميثاق حقوق وواجبات المؤسسة المعنية بالتحقيق إلى مسير الشركة حول إخضاع ملف الشركة إلى التحقيق الجبائي المحاسبي بتاريخ 12/04/2016 وتم منحه مدة عشرة أيام لإحضار جميع الوثائق المحاسبية للسنوات محل التحقيق ، وكما تضمن الإشعار إمكانية استعانة المؤسسة بمستشار من اختيارها ، أسماء المحققين ، الفترة التي يتم فيها التحقيق (2012/2013/2014/2015) وطبيعة مختلف الضرائب والرسوم المعنية بموضوع التحقيق (الرسم على القيمة المضافة ، الرسم على النشاط المهني ، الضريبة على أرباح الشركات ، الضريبة على الدخل الإجمالي) .

2- سحب الملف :

- المكلف استجاب لطلب الإدارة الجبائية وأحضر وثائقه المحاسبية ومنه تم سحب ملف الشركة من مفتشية أول نوفمبر بتاريخ 2016/04/09 و ذلك بواسطة وثيقة التسليم الممضاة من طرف المحققين الجبائيين ، ليتم بعدها الاحتفاظ بها لدى رئيس المفتشية حتى نهاية التحقيق .

- قام المحققين بتفحص ملف المؤسسة من وثائق ومختلف التصريحات التي تضمنها الملف الجبائي ، مركزين في ذلك على مواعيد اكتاب مختلف التصريحات الدوري المعنية بعملية التحقيق وخاصة منها الميزانية ولواحقها - نقل مباشر لحسابات أصول وخصوم الميزانية مع جدول حسابات النتائج للسنوات محل التحقيق على جدول مقارنة الميزانيات وكشف المحاسبة التي تعتبر استثمار خاصة بالإدارة الجبائية ، وتسمح هذه الاستثمار بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة وخاصة فيما يتعلق بالاكتالات و المؤونات وحركة القروض وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف .

3- إعداد كشوف المالية لمقارنة الميزانيات والنتائج

- إعداد كشوف المحاسبة وذلك عن طريق ملء استثمار وفق جدول الحسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي المقدم من المكلف للإدارة الجبائية لأربع السنوات محل التحقيق وتسمح هذه الاستثمار بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء والربح الصافي لكل سنة .

فحص وثيقة التصريحات الشهرية المملوءة من طرف المفتشية التي تعتبر وثيقة تلخيصه للتصريحات المقدمة من طرف المكلف للأدارة المؤسسة بمقرها بالإضافة إلى مجموعة المعلومات التي تم جمعها من خلال تدخله بعين المكان ، شرع في عملية الفحص والتي تضمنت الدفاتر والسجلات والوثائق الممثلة من دفتر الجرد ودفتر اليومية والسجلات المحاسبية ومختلف الوثائق التبريرية .

جدول رقم : (2-3) حالة مقارنة رقم الأعمال والنتيجة المحققة خلال أربعة سنوات

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	البيان
				السنوات
25.182.756	22.228.478	22.200.476	31.540.090	رقم الأعمال
584.567	513.248	176.325	744.495	النتيجة المحققة

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية

الفرع الثاني: المرحلة الميدانية:

1-التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل: تم استلام المحققين للدفاتر المحاسبية (دفتر اليومية، دفتر الجرد، الدفاتر المساعدة) المسلمة من طرف المكلف بعد المراقبة تم التأكد من أنها مؤشرة ومختومة من طرف المحكمة وذلك وفق المواد 09، 10، 11 من القانون التجاري.

3- التحقيق من حيث المضمون: من خلال التحقيق في ملف المكلف وقيامه بمراجعة التصريحات التي ادلى بها هد الأخير والقيام بأبحاث وجمع للمعلومات لكشف حقيقة النشاط الممارس بالإضافة إلى فحص للدفاتر المحاسبية تم كشف عدة تجاوزات وتناقضات وتم التوصل إلى النتائج التالية:

سنة 2012 :

فحص يومية المشتريات سمح بمعاينة فواتير شراء غير مقيدة و هي:

- فاتورة رقم 2012/87 بتاريخ 2012/12/08 للمورد X بمبلغ 256.243 دج خارج الرسم.
- فاتورة رقم 2012/90 بتاريخ 2012/12/25 للمورد X بمبلغ 120.209 دج خارج الرسم.
- فاتورة 102 / 2012 بتاريخ 2012/12/31 للمورد Y بمبلغ 64.957 دج خارج الرسم

تم معالجتها كالتالي:

الجدول رقم (2-4): جدول فواتير شراء غير مقيدة

الوحدة: دينار جزائري

رقم الفاتورة	تاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم TVA
2012/87	2012/12/08	X	256.243	43.561
2012/90	2012/12/25	X	120.209	20.453
2012/102	2012/12/31	Y	64.957	10.363
المجموع			441.409	74.377

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول تبين أن مجموع الفواتير شراء غير المقيدة هو 441.409 دج وستعتبر كمبيعات على حالها غير مصرحة بتطبيق هامش 20% وتم اعتماده كهامش إجمالي خام لتصبح الزيادة في رقم الأعمال كالآتي:

■ $529.690 = 1.20 \times 441.409$

ومنه المبلغ 529.690 دج خارج الرسم تعتبر كزيادة في رقم الأعمال مع تخفيض الاستهلاك من جدول حساب النتائج.

الاهتلاكات :

الإهلاك المطبق على سيارة سياحية من نوع Corolla مسجلة سنة 2011 على أساس سعره هو 1.512.820 دج و طبقاً لأحكام المادة 141 من (ق.ض.م) فإن الإهلاك المسموح لا يتعدى سقف 1.000.000 دج للسيارات السياحية، و عليه سيعاد دمج فارق الإهلاك في حساب النتائج كالآتي :

ويتم حساب الفارق في الإهلاك كالآتي:

$$\text{الإهلاك المصرح به} = 0.20 \times 1.512.820 = 302.564$$

$$\text{الإهلاك الجبائي} : 200.00 = 0.20 \times 1.000.000$$

$$\text{الفرق} : 102.564 = 200.000 - 302.564 \text{ دج}$$

والجدول يبين ذلك:

الجدول رقم (2-5): تحديد الفارق في الإهلاك

الوحدة: دينار جزائري

الفرق	الإهلاك الجبائي	الإهلاك المحاسبي
102.564	200.000	302.564

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول أعلاه فإن الفارق بين الإهلاك المحاسبي و الجبائي تم تأسيسه وفق المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتعلقة بتحديد سقف مبلغ السيارة السياحية والمقدر ب: 1.000.000 دج

التصاريح الشهرية G50

-فحص التصاريح الشهرية G50 مقارنة مع الكشف البنكي أظهر وجود تأخر في التصريح ببعض المقبوضات في تاريخها، و عليه تم احتساب عقوبة التأخر في التصريح لسنة 2011 مقدرة بمبلغ 75.696 دج.

الجدول رقم (2-6) : احتساب عقوبة التأخر في التصريح

الوحدة: دينار جزائري

1.593.600	رقم الأعمال المصرح به في أجاله القانوني
2%	معدل الرسم على النشاط المهني (TAP)
31.872	المعدل: 02,0 X 1.593.600
25 %	العقوبة: تطبيق المعدل الأقصى
7.968	25,0 X 31.872
37.278	المجموع: 7.968 + 31.872
17%	معدل الرسم على القيمة المضافة (TVA):
270.912	17,0 X 1.593.600
25 %	العقوبة : يطبق المعدل الأقصى
67.728	25:0 X 270.912
302.784	المجموع: 67.728 + 270.912
75.696	مجموع العقوبات: = 67.728 + 7.968

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية يوضح الجدول أعلاه كيفية احتساب العقوبة الناتجة عن التأخر في التصريح بالمقبوضات في وقتها ما أوجب عليها فرض معدل العقوبة وفق الجدول التصاعدي طبقا للمادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الجدول رقم (2-7): الجدول التصاعدي:

الوحدة: دينار جزائري

المعدل	تحديد المبالغ بالحصص	البيان
10%	من 0 الى 50.000	01
15%	من 50.001 إلى أقل 200.000	02
25%	200.000 فما أكثر من	03

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية سنة 2013 :

- فحص يومية الصندوق سمح بمعاينة عدم تسجيل فواتير مسددة نقدًا في تاريخها و هي:

فواتير للمورد علي :

- رقم 39 بتاريخ 2013/01/05 بمبلغ 99.971 دج بجميع الرسوم.
- رقم 52 بتاريخ 2013/01/16 بمبلغ 99.262 دج بجميع الرسوم.
- رقم 65 بتاريخ 2013/01/24 بمبلغ 70.902 دج بجميع الرسوم.

فواتير للمورد احمد :

- رقم 15 بتاريخ 2013/01/05 بمبلغ 99.262 دج بجميع الرسوم.
- رقم 34 بتاريخ 2013/01/12 بمبلغ 99.262 دج بجميع الرسوم.
- رقم 63 بتاريخ 2013/01/22 بمبلغ 95.717 دج بجميع الرسوم.

فواتير للمورد محمد :

- رقم 513 بتاريخ 2013/01/05 بمبلغ 98.317 بجميع الرسوم.
- رقم 526 بتاريخ 2013/01/12 بمبلغ 99.889 بجميع الرسوم.
- رقم 539 بتاريخ 2013/01/15 بمبلغ 98.317 بجميع الرسوم.
- رقم 552 بتاريخ 2013/01/26 بمبلغ 99.262 بجميع الرسوم.

رقم 565 بتاريخ 2013/01/31 بمبلغ 99.912 بجميع الرسوم

وتمت التسوية كالتالي :

الجدول رقم (2-8): تسوية الفواتير المسددة نقدا الغير مسجلة في تاريخها

الوحدة: دينار جزائري

رقم الفاتورة	تاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم TVA
2012/39	2013/01/05	علي	85.445	14.526
2013/52	2013/01/16	علي	84.839	14.423
2013/102	2013/01/24	علي	60.600	10.302
2013/15	2013/01/05	احمد	84.839	14.222
2013/34	2013/01/12	احمد	84.839	14.222
2013/63	2013/01/22	احمد	81.809	13.908
2013/513	2013/01/05	محمد	84.032	14.285
2013/526	2013/01/12	محمد	85.375	14.513
2013/539	2013/01/15	محمد	84.032	14.285
2013/552	2013/01/26	محمد	84.839	14.422
2013/565	2013/01/31	محمد	85.395	14.517
المجموع			906.045	154.027

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول أعلاه قام المحقق بتسوية الفواتير المسددة نقدا والغير مسجلة في وقتها والمقدرة ب: 906.045 دج وتم دمج مجموع هذه الفواتير في يومية الصندوق في 2013/01/31 ما أعطى رصيد دائن للصندوق و عليه سوف يعاد دمج هذا الرصيد الدائن في حساب النتائج باعتباره مداخيل غير مصرحة.

- فاتورة مشتريات للمورد عماد رقم 12 بتاريخ 2012/04/18 بمبلغ 13.500 دج خارج الرسم و 2.295 دج TVA مقيدة مرتين في يومية المشتريات.

-الاهتلاكات :

-إعادة إدماج فارق الإهلاك للسيارة السياحية في حساب النتائج المشار لها سنة 2012 بمبلغ 102.564 دج و الجدول يبين ذلك:

الجدول رقم (2-9): تحديد الفارق في الإهلاك

الوحدة: دينار جزائري

الفرق	الإهلاك الجبائي	الإهلاك المحاسبي
102.564	200.000	302.564

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول أعلاه فإن الفارق بين الإهلاك المحاسبي و الجبائي تم تأسيسه وفق المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتعلقة بتحديد سقف مبلغ السيارة السياحية والمقدرب: 1.000.000 دج سنة 2014:

إعادة دمج فارق الإهلاك للسيارة السياحية في حساب النتائج المشار لها سنة 2012 بمبلغ 102.564 دج. والجدول يوضح ذلك:

الجدول رقم (2-10): تحديد الفارق في الإهلاك

الوحدة: دينار جزائري

الفرق	الإهلاك الجبائي	الإهلاك المحاسبي
102.564	200.000	302.564

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول أعلاه فإن الفارق بين الإهلاك المحاسبي و الجبائي تم تأسيسه وفق المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتعلقة بتحديد سقف مبلغ السيارة السياحية والمقدرب: 1.000.000 دج سنة 2015 :

فحص يومية المشتريات كشف:

فحص يومية المشتريات مقارنة كشف استرجاع الرسم على المشتريات في التصاريح G50 أظهر وجود فواتير مسددة نقدًا تتجاوز قيمتها 100.000 دج و هي : فواتير للمورد السعيد :

▪ رقم 185 بتاريخ 2015/09/17 مبلغ 99.262 دج خارج الرسم و 51.000 دج رسم TVA

- رقم 187 بتاريخ 2015/09/24 بمبلغ 372.090 دج خارج الرسم و 63.255 دج رسم TVA
 - رقم 177 بتاريخ 2015/09/04 بمبلغ 420.000 دج خارج الرسم و 71.400 دج رسم TV
- وتم التسوية كالتالي:

الجدول رقم (2-11): تسوية الفواتير المسددة نقدا والتي تجاوزت قيمتها 1000.000 دج

الوحدة: دينار جزائري

رقم الفاتورة	تاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم TVA
2015/185	2015/09/17	السعيد	300.000	51.000
2015/177	2015/09/04	السعيد	420.000	71.400
2015/187	2015/09/24	السعيد	372.090	63.255
المجموع			1.090.090	185.655

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية والجدول أعلاه يوضح كيفية تسوية مجمل الفواتير التي تجاوزت قيمتها 1000.000 دج وطبقًا لأحكام المادة 30 من ق. الرسم على رقم الأعمال سيعاد استرجاع الرسم على المشتريات بمجموع 185.655 دج مع تطبيق العقوبة الجبائية.

الاهتلاكات :

إعادة إدماج فارق الإهلاك للسيارة السياحية في حساب النتائج المشار لها سنة 2012 بمبلغ 102.564 دج و والجدول يبين ذلك:

الجدول رقم (2-12): تحديد الفارق في الإهلاك

الوحدة: دينار جزائري

الإهلاك المحاسبي	الإهلاك الجبائي	الفرق
302.564	200.000	102.564

المصدر : من إعداد الطالبين بناءا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول أعلاه فإن الفارق بين الإهلاك المحاسبي و الجبائي تم تأسيسه وفق المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتعلقة بتحديد سقف مبلغ السيارة السياحية والمقدر ب: 1.000.000 دج

التصاريح الجبائية الشهرية G50

فحص التصاريح الشهرية G50 مقارنة مع الكشف البنكي أظهر وجود تأخر في التصاريح ببعض المقبوضات في تاريخها، و عليه سيتم حساب عقوبة التأخر في التصريح لسنة 2015 بمبلغ 55.696 دج وتم حسابها وفق العملية التالية :

الجدول رقم (2-13): الحقوق المستحقة:

الوحدة: دينار جزائري

1.172.423	رقم الأعمال المصرح به
%2	معدل الرسم على النشاط المهني (TAP):
23.448	المعدل: $0,02 \times 1.172.423$
% 25	العقوبة :تطبيق المعدل الأقصى
5.862	$0,25 \times 23448$
29.310	المجموع: $23.448+5.862$
%17	معدل الرسم على القيمة المضافة (TVA):
199.333	$0,17 \times 1.172.423$
% 25	العقوبة : يطبق المعدل الأقصى
49.834	$0,25 \times 199.333$
248.667	المجموع: $49.334 + 199.333$
55.696	مجموع العقوبات: $= 49.834 + 5.862$

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول أعلاه تم حساب العقوبة نتيجة عدم تصريح المكلف في الآجال القانونية وبمرور مدة زمنية فاقت السنة مما أوجب تطبيق عقوبة 25 % حسب عقوبات التحصيل المطبقة , لكلا الجدولين TAP وTVA

الجدول رقم (2-14): جدول تصحيح رقم الأعمال:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
25.182.756	22.228.478	22.200.476	31.540.090	رقم الأعمال المصرح
/	/	/	529.690	الزيادات
25.182.756	22.228.478	22.200.476	32.069.780	رقم الأعمال المصحح

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول نلاحظ أن هناك فرق ما بين رقم الأعمال المفوتر المصرح به ورقم الأعمال المفوتر نتيجة التعديل المذكور أعلاه للسنة 2012

الجدول رقم (2-15): جدول حقوق الرسم على النشاط المهني TAP:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
25.182.756	22.228.478	22.200.476	31.540.090	رقم الأعمال المصرح
25.182.756	22.228.478	22.200.476	32.069.780	رقم الأعمال المصحح
		/	529.690	الزيادات
		/	2%	المعدل
		/	10.593	المبلغ
		/	10%	العقوبة
		/	1.059	مبلغ العقوبة
/	/	/	11.652	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول السابق نلاحظ انه تم تعديل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني لسنة 2012 بعد التحقيق في محاسبة الشركة وذلك بإضافة الفارق المكتشف إلى رقم الأعمال المفوتر المصرح مع اقتطاع نسبة الرسم على النشاط المهني المقدر ب: 02% مع إضافة لها نسبة الغرامة والمقدرة ب: 10%

الجدول رقم (2-16): جدول الرسم على القيمة المضافة TVA:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
25.182.756	22.228.478	22.200.476	31.540.090	رقم الأعمال المصرح
25.182.756	22.228.478	22.200.476	32.069.780	رقم الأعمال المصحح
/	/	/	529.690	الزيادات
/	/	/	%17	المعدل
/	/	/	90.047	المبلغ
/	/	/	%15	معدل العقوبة
/	/	/	13.507	مبلغ العقوبة
/	/	/	103.554	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

من خلال الجدول السابق نلاحظ انه تم تعديل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني لسنة 2012 بعد التحقيق في محاسبة الشركة وذلك بإضافة الفارق المكتشف إلى رقم الأعمال المفوتر المصرح مع اقتطاع نسبة الرسم على القيمة المضافة المقدرة ب: %17 مع إضافة لها نسبة الغرامة والمقدرة ب: %15

الجدول رقم (2-17): جدول الرسم على القيمة المضافة للمشتريات:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
1.092.090	/	/	/	مبلغ المشتريات
185.655	/	/	/	الرسم على القيمة المضافة للمشتريات (TVA/ACHAT)
%15	/	/	/	معدل العقوبة
27.848	/	/	/	مبلغ العقوبة
213.503	/	/	/	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الجدول أعلاه يوضح رقم الأعمال المسترجع من الرسم على القيمة المضافة للمشتريات مع مبلغ العقوبة الجبائية المطبقة عليه.

الجدول رقم (2-18): جدول تصحيح حسابات النتائج:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
584.567	513.248	176.325	744.495	النتائج المصرحة
/	/	/	529.690	الزيادات
102.564	102.564	102.564	102.564	إعادة دمج الإهلاك
/	/	906.045	/	إعادة دمج رصيد الصندوق الدائن
/	/	13.500	/	إعادة دمج مشتريات
/	/	/	441.409	تخفيض الاستهلاك
/	/	/	10.593	التخفيض التلقائي للرقم TAP
687.131	615.812	1.198.434	924.747	النتائج المصححة
102.564	102.564	1.022.109	180.252	الزيادات الخاضعة للضريبة

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

النتيجة المصححة = النتيجة المصرح بها + الإستردادات - التخفيضات

من خلال معطيات الجدول نلاحظ أن هناك فرق بين النتائج المحققة و النتائج المصرح بها بعد إعادة دمج المشتريات والأرصدة الدائنة و الإهلاكات وانتقاص التخفيضات في الإهلاكات والتخفيض التلقائي للرسم على النشاط المهني

عملية حساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS) كالآتي:

الضريبة على أرباح الشركات = الزيادة في النتيجة الجبائية × معدل الضريبة على أرباح الشركات

الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/RS) الإقتطاع من المصدر:

الضريبة على الدخل الإجمالي = (الزيادة في النتيجة الجبائية - الضريبة على أرباح الشركات) × 10%

الجدول رقم (2-19) : جدول الضريبة على أرباح الشركات (IBS) :

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
102.564	102.564	1.022.109	180.252	الزيادة في النتيجة الجبائية
%23	%19	%19	%19	معدل الضريبة على أرباح الشركات
23.589	19.487	194.201	34.248	مبلغ الضريبة على أرباح الشركات
%10	%10	%15	%10	معدل العقوبة
2.359	1.949	29.130	3.425	مبلغ العقوبة
25.948	21.436	223.331	37.673	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

من الجدول نستنتج إن الزيادة الناتجة عن الفرق بين النتائج المصرحة والنتائج المصححة أدى إلى فرض معدل ضريبة على أرباح الشركات وذلك حسب طبيعة نشاط الشركة وفق المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مع احتساب العقوبة .

الجدول رقم (2-20) : جدول الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/RS) الاقتطاع من المصدر

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
102.564	102.564	1.022.109	180.252	الزيادة في النتيجة الجبائية
23.589	19.487	194.201	34.248	مبلغ الضريبة على أرباح الشركات
78.975	83.077	827.908	146.004	الأساس الخاضع
%10	%10	%10	%10	معدل الاقتطاع
7.897	8.307	82.791	14.600	مبلغ الإقتطاع
%10	%10	%15	%10	معدل العقوبة
790	831	12.419	1.460	مبلغ العقوبة
8.687	9.138	95.210	16.060	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الجدول يمثل كيفية احتساب الضريبة على الدخل الإجمالي والعقوبات الناتجة عن الزيادة الناتجة عن الزيادات في نتائج.
الجدول رقم (2-21) : جدول الحقوق المستدركة والعقوبات

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
/	/	/	10.593	الرسم على النشاط المهني TAP
/	/	/	1.059	العقوبة
/	/	/	90.047	رسم القيمة المضافة TVA
/	/	/	13.507	العقوبة
185.655	/	/	/	إعادة دمج رسم المشتريات TVA
27.848	/	/	/	العقوبة
55.696	/	/	75.696	عقوبة التأخر في التصريح
23.589	19.487	194.201	34.248	الضريبة على أرباح الشركات IBS
2.359	1.949	29.130	3.425	العقوبة
7.897	8.307	82.791	14.600	ضريبة الدخل IRG/RS
790	831	12.419	1.460	العقوبة
303.834	30.574	318.541	244.635	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
الجدول أعلاه يمثل مجموع النتائج المتحصل عليها من عملية إجراء التحقيق المحاسبي و القيام بالتسويات اللازمة .
اتضح انه على صاحب الشركة مجموع من الحقوق والغرامات وهي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-22): جدول إجمالي الحقوق المستحقة

الوحدة: دينار جزائري

671.415	مجموع الحقوق
226.169	مجموع العقوبات
897.584	مجموع الضرائب

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
ملاحظة: التكاليف الواجبة الحسم حددتها المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

الفرع الثالث: نتائج عملية التحقيق

(1)- التبليغ النهائي : تم إرسال وثيقة التسوية الأولية C4 إلى مسير الشركة بتاريخ : 2016/09/02 حيث
يمنح للمكلف أجل أربعين يوم للرد عن الضرائب التي تأسست في حقه وذلك طبقا للمادة 20 الفقرة 6 من قانون
الإجراءات الجبائية.

وتتضمن وثيقة التسوية الأولية جميع الضرائب والرسوم التي تمت عليها عملية التسوية وبشكل مفصل وواضح حتى
يتسنى للمكلف فهمها والرد عليها وفق الحق الذي أعطاه إياه المشرع الجبائي الجزائري.

إن عملية التسوية الجبائية تستند إلى القوانين الجبائية المحددة لهذه العملية وهي كالاتي :

حيث تبدأ بالقوانين التي أوجبت الحق للإدارة الجبائية بإجراء عملية التحقيق وهي المواد 18 و19 و20 من قانون
الإجراءات الجبائية و كما يجب ذكر كل نوع من الضرائب التي تأسست وفق المواد القانونية التي تنص على ذلك في
دراستنا لهذه الحالة تتعدد الضرائب والرسوم ومنه سنذكر طبيعة كل ضريبة أو رسم والمواد القانونية التي تنص على
ذلك:

- المواد 14 و29 إلى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالنسبة للرسم على القيمة المضافة.

- المادة 217 و222 من قانون الرسوم على رقم الأعمال بالنسبة للرسم على النشاط المهني.

-المادة 169 و141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بالتكاليف الواجبة الخصم.

-المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بمعدلات الضريبة على أرباح الشركات.

-المادة 104 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي الاقتران من المصدر.

-المادة 33 من قانون الطابع الخاصة بالغش الضريبي.

ملاحظة: يتم تطبيق القوانين حسب قانون المالية للسنة محل التحقيق

(2)- صيغة التبليغ النهائي

ومنه يرسل إلى المكلف على الصيغة التالية:

تبعاً للتبليغ المسلم إليكم بتاريخ 2016/10/11 المتضمن نتائج التحقيق المحاسبي و الجبائي الذي خضع له
نشاطكم المتمثل في شركة مقاولة الأشغال العمومية و البناء SARL BELGUASME الواقع مقرها
بشارع أول نوفمبر غرداية للفترة غير المتقادمة الممتدة من 2012/01/01 إلى غاية 2015/12/31.

تم الرد على التبليغ الأولي في أجله القانوني حيث قامت الشركة بتبرير الفواتير الخاصة بسنة 2013 التي تم إدراجها على أساس مبالغ غير مصرح بها من طرف الشركة ومنه فإن التسوية الجبائية تكون كالآتي :

سنة : 2012

تم معالجة الفواتير الغير المقيدة لسنة 2012 بعد فحص يومية المشتريات وعدم أوجود إي تبرير لها من طرف صاحب الشركة كالآتي :

الجدول رقم (2-23): تسوية الفواتير الغير مقيدة:

الوحدة: دينار جزائري

رقم الفاتورة	تاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم TVA
2012/87	2012/12/08	X	256.243	43.561
2012/90	2012/12/25	X	120.209	20.453
2012/102	2012/12/31	Y	64.957	10.363
المجموع			441.409	74.377

- المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

مجموع هذه الفواتير 441.409 دج ستعتبر مبيعات على حالها غير مصرحة مع تطبيق هامش 20% تم اعتماده كهامش إجمالي خام لتصبح الزيادة في رقم الأعمال كالآتي:

$$529.690 = 1.20 \times 441.409$$

ومنه المبلغ 529.690 دج خارج الرسم يعتبر كزيادة في رقم الأعمال مع تخفيض الاستهلاك من جدول حساب النتائج.

- عدم أوجود تبرير الإهلاك المطبق على سيارة سياحية من نوع Corolla والمسجلة في سنة 2011 على أساس سعره 1.512.820. وطبقاً لأحكام المادة 141 من (ق.ض.م) فإن الإهلاك المسموح لا يتعدى سقف 1.000.000 دج للسيارات السياحية، و عليه سيعاد دمج فارق الإهلاك في حساب النتائج و يتم حساب الفارق في الإهلاك كالآتي:

$$\text{الإهلاك المصرح به} : 0.20 \times 1.512.820 = 302.564$$

$$\text{الإهلاك الجبائي} : 0.20 \times 1.000.000 = 200.00$$

$$\text{الفرق} : 302.564 - 200.000 = 102.564 \text{ دج}$$

الجدول رقم (2-24): تحديد الفارق في الإهلاك

الوحدة: دينار جزائري

الفرق	الإهلاك الجبائي	الإهلاك المحاسبي
102.564	200.000	302.564

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية الفارق بين الإهلاك المحاسبي و الجبائي تم تأسيسه وفق المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتعلقة بتحديد سقف مبلغ السيارة السياحية والمقدر ب:1.000.000دج

التصاريح الشهرية G50

-فحص التصاريح الشهرية G50 مقارنة مع الكشف البنكي أظهر وجود تأخر في التصريح ببعض المقبوضات في تاريخها، و عليه تم إحتساب عقوبة التأخر في التصريح لسنة 2011 مقدرة بمبلغ 75.696دج.

الجدول رقم (2-25): عقوبة التأخر في التصريح

الوحدة: دينار جزائري

1.593.600	رقم الأعمال المصرح به في أجاله القانوني
%2	معدل الرسم على النشاط المهني (TAP)
31.872	المعدل: 02,0 X 1.593.600
% 25	العقوبة: تطبيق المعدل الأقصى
7.968	25,0 X 31.872
37.278	المجموع: 7.968 + 31.872
%17	معدل الرسم على القيمة المضافة (TVA):
270.912	0,17 X 1.593.600
% 25	العقوبة : يطبق المعدل الأقصى
67.728	0,25 X 270.912
302.784	المجموع: 67.728 + 270.912
75.696	مجموع العقوبات: = 67.728 + 7.968

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
تم فرض معدل العقوبة وفق الجدول وذلك طبقا للمادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
الجدول رقم (2-26): الجدول التصاعدي

الوحدة: دينار جزائري

المعدل	تحديد المبالغ بالحصر	البيان
10%	من 0 إلى 50.000	01
15%	من 50.001 إلى أقل 200.000	02
25%	200.000 فما أكثر من	03

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

سنة 2013 : قام صاحب الشركة بتبرير الفواتير الخاصة بسنة 2013 التي تم إدراجها على أساس مبالغ غير مصرح بها من طرف الشركة وتم تسويتها كالتالي :

الجدول رقم (2-27): تسوية الفواتير المسددة نقدا الغير مسجلة في تاريخها

الوحدة: دينار جزائري

رقم الفاتورة	تاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم TVA
2012/39	2013/01/05	علي	85.445	14.526
2013/52	2013/01/16	علي	84.839	14.423
2013/102	2013/01/24	علي	60.600	10.302
2013/15	2013/01/05	احمد	84.839	14.222
2013/34	2013/01/12	احمد	84.839	14.222
2013/63	2013/01/22	احمد	81.809	13.908
2013/513	2013/01/05	محمد	84.032	14.285
2013/526	2013/01/12	محمد	85.375	14.513
2013/539	2013/01/15	محمد	84.032	14.285
2013/552	2013/01/26	محمد	84.839	14.422
2013/565	2013/01/31	محمد	85.395	14.517
		المجموع	906.045	154.027

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية - مجموع هذه الفواتير في يومية الصندوق في 2013/01/31 أعطى رصيد دائن للصندوق يقدر بـ 906.045 دج، الشركة قامت بتبرير هذه المبالغ وعليه سوف يطرح هذا المبلغ من النتيجة المعتمدة في التبليغ الأولي .

- فاتورة مشتريات للمورد عماد رقم 12 بتاريخ 2012/04/18 بمبلغ 13.500 دج خارج الرسم و 2.295 دج TVA مقيدة مرتين في يومية المشتريات لم تبرر.

-إعادة إدماج فارق الإهلاك لعدم أوجود تبرير والخاص بسيارة السياحية في حساب النتائج المشار لها سنة 2012 بمبلغ 102.564 دج و والجدول يبين ذلك:

الجدول رقم (2-28): تحديد الفارق في الإهلاك

الوحدة: دينار جزائري

الفرق	الإهلاك الجبائي	الإهلاك المحاسبي
102.564	200.000	302.564

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

حسب الجدول أعلاه تم إعادة دمج فارق الإهلاك للسيارة السياحية في حساب النتائج المشار لها سنة 2012 بمبلغ 102.564 دج.

سنة 2014:

إعادة إدماج فارق الإهلاك لعدم أوجود تبرير والخاص بسيارة السياحية في حساب النتائج المشار لها سنة 2012 بمبلغ 102.564 دج و والجدول يبين ذلك:

الجدول رقم (2-29): تحديد الفارق في الإهلاك

الوحدة: دينار جزائري

الفرق	الإهلاك الجبائي	الإهلاك المحاسبي
102.564	200.000	302.564

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الفارق بين الإهلاك المحاسبي والجبائي تم تأسيسه وفق المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتعلقة بتحديد سقف مبلغ السيارة السياحية والمقرب: 1.000.000 دج

سنة 2015 :

عدم أوجود تبرير للمشتريات المكتشفة نتيجة فحص يومية المشتريات مقارنة مع كشف استرجاع الرسم على المشتريات في التصاريح G50 ما أظهر وجود فواتير مسددة نقدًا تتجاوز قيمتها 100.000 دج وتم معالجتها كالتالي :

الجدول رقم (2-30): تسوية الفواتير الغير مقيدة

الوحدة: دينار جزائري

رقم الفاتورة	تاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم TVA
2015/185	2015/09/17	السعيد	300.000	51.000
2015/177	2015/09/04	السعيد	420.000	71.400
2015/187	2015/09/24	السعيد	372.090	63.255
المجموع			1.090.090	185.655

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية مبلغ العقوبات الناتجة عن التأخر في التصريح و طبقاً لأحكام المادة 30 من ق. الرسم على رقم الأعمال سيعاد استرجاع الرسم على المشتريات بمجموع 185.655 دج مع تطبيق العقوبة الجبائية. إعادة إدماج فارق الإهلاك للسيارة السياحية في حساب النتائج المشار لها سنة 2012 بمبلغ 102.564 دج والجدول يبين ذلك:

الجدول رقم (2-31): تحديد الفارق في الإهلاك

الوحدة: دينار جزائري

الإهلاك المحاسبي	الإهلاك الجبائي	الفرق
302.564	200.000	102.564

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية الفارق بين الإهلاك المحاسبي والجبائي تم تأسيسه وفق المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتعلقة بتحديد سقف مبلغ السيارة السياحية والمقدرب: 1.000.000 دج

- تأخر في التصاريح ببعض المقبوضات في تاريخها نتيجة فحص التصاريح الشهرية G50 مقارنة مع الكشف البنكي أظهر وجود ، و عدم أوجود تبرير لسبب التأخير عليه سيتم حساب عقوبة التأخر في التصريح لسنة 2015 بمبلغ 55.696 دج ويتم احتسابها وفق العملية التالية :

الجدول رقم (2-32): الحقوق المستحقة:

الوحدة: دينار جزائري

1.172.423	رقم الأعمال المصرح به
2%	معدل الرسم على النشاط المهني(TAP):
23.448	المعدل: 02,0 X 1.172.423
25%	العقوبة: تطبيق المعدل الأقصى
5.862	25,0 X 23448
29.310	المجموع: 23.448+5.862
17%	معدل الرسم على القيمة المضافة(TVA):
199.333	0,17 X 1.172.423
25%	العقوبة : يطبق المعدل الأقصى
49.834	0,25 X 199.333
248.667	المجموع: 49.334 + 199.333
55.696	مجموع العقوبات: = 49.834 + 5.862

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من خلال الجدول أعلاه تم حساب العقوبة نتيجة عدم تصريح المكلف في الآجال القانونية وبمرور مدة زمنية فاقت السنة مما أوجب تطبيق عقوبة 25 % حسب عقوبات التحصيل المطبقة , لكلا الجدولين TAP وTVA

الجدول رقم (2-33): جدول تصحيح رقم الأعمال:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
25.182.756	22.228.478	22.200.476	31.540.090	رقم الأعمال المصرح
/	/	/	529.690	الزيادات
25.182.756	22.228.478	22.200.476	32.069.780	رقم الأعمال المصحح

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
من خلال الجدول نلاحظ أن هناك فرق ما بين رقم الأعمال المفوتر المصرح به ورقم الأعمال المفوتر نتيجة
التعديل المذكور أعلاه للسنة 2012

الجدول رقم (2-34): جدول حقوق الرسم على النشاط المهني TAP:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
25.182.756	22.228.478	22.200.476	31.540.090	رقم الأعمال المصرح
25.182.756	22.228.478	22.200.476	32.069.780	رقم الأعمال المصحح
		/	529.690	الزيادات
		/	2%	المعدل
		/	10.593	المبلغ
		/	10%	العقوبة
		/	1.059	مبلغ العقوبة
/	/	/	11.652	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
من خلال الجدول السابق نلاحظ انه تم تعديل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني لسنة 2012 بعد
التحقيق في محاسبة الشركة وذلك بإضافة الفارق المكتشف إلى رقم الأعمال المفوتر المصرح مع اقتطاع نسبة
الرسم على النشاط المهني المقدر ب: 02% مع إضافة لها نسبة الغرامة والمقدرة ب: 10%

الجدول رقم (2-35): جدول الرسم على القيمة المضافة TVA:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
25.182.756	22.228.478	22.200.476	31.540.090	رقم الأعمال المصرح
25.182.756	22.228.478	22.200.476	32.069.780	رقم الأعمال المصرح
/	/	/	529.690	الزيادات
/	/	/	%17	المعدل
/	/	/	90.047	المبلغ
/	/	/	%15	معدل العقوبة
/	/	/	13.507	مبلغ العقوبة
/	/	/	103.554	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

حسب الجدول أعلاه تم احتساب الرسم على القيمة المضافة حسب المواد 14 و 29 إلى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم (2-36): جدول الرسم على القيمة المضافة للمشتريات:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
1.092.090	/	/	/	مبلغ المشتريات
185.655	/	/	/	الرسم على القيمة المضافة للمشتريات TVA/ACHAT
%15	/	/	/	معدل العقوبة
27.848	/	/	/	مبلغ العقوبة
213.503	/	/	/	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

النتيجة المصححة = النتيجة المصرح بها + الإستردادات - التخفيضات

الجدول رقم (2-37): جدول تصحيح حساب النتائج:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
584.567	513.248	176.325	744.495	النتائج المصرحة
/	/	/	529.690	الزيادات
102.564	102.564	102.564	102.564	إعادة دمج الإهلاك
/	/	/	/	إعادة دمج رصيد الصندوق الدائن
/	/	13.500	/	إعادة دمج مشتريات
/	/	/	441.409	تخفيض الاستهلاك
/	/	/	10.593	التخفيض التلقائي للرقم TAP
687.131	615.812	292.389	924.747	النتائج المصححة
102.564	102.564	116.064	180.252	الزيادات الخاضعة للضريبة

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

من خلال معطيات الجدول نلاحظ أن هناك فرق بين النتائج المحقق و النتائج المصرح بها بعد إعادة دمج المشتريات والأرصدة الدائنة و الاهتلاكات و انتقاص التخفيضات في الاستهلاكات و التخفيض التلقائي للرسم على النشاط المهني و تم تحديد النتيجة الجبائية المصححة إستنادا للمادتين 141 و 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة

عملية حساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS) كالآتي:

الضريبة على أرباح الشركات = الزيادة في النتيجة الجبائية × معدل الضريبة على أرباح الشركات

الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/RS) الإقتطاع من المصدر:

الضريبة على الدخل الإجمالي = (الزيادة في النتيجة الجبائية - الضريبة على أرباح الشركات) × 10%

الجدول رقم (2-38): جدول الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
102.564	102.564	116.064	180.252	الزيادة في النتيجة الجبائية
%23	%19	%19	%19	معدل الضريبة على أرباح الشركات
23.589	19.487	22.052	34.248	مبلغ الضريبة على أرباح الشركات
%10	%10	%10	%10	معدل العقوبة
2.359	1.949	2.205	3.425	مبلغ العقوبة
25.948	21.436	24.257	37.673	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية من الجدول نستنتج إن الزيادة الناتجة عن الفرق بين النتائج المصرحة والنتائج المصححة أدى إلى فرض معدل ضريبة على أرباح الشركات وذلك حسب طبيعة نشاط الشركة وفق المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مع احتساب العقوبة .

الجدول رقم (2-39): جدول الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/RS) الإقتطاع من المصدر:

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
102.564	102.564	116.064	180.252	الزيادة في النتيجة الجبائية
23.589	19.487	22.052	34.248	مبلغ الضريبة على أرباح الشركات
78.975	83.077	94.012	146.004	الأساس الخاضع
%10	%10	%10	%10	معدل الإقتطاع
7.897	8.307	9.401	14.600	مبلغ الإقتطاع
%10	%10	%10	%10	معدل العقوبة
790	831	940	1.460	مبلغ العقوبة
8.687	9.138	10.341	16.060	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية الجدول يمثل كيفية احتساب الضريبة على الدخل الإجمالي والعقوبات الناتجة عن الزيادة الناتجة عن الزيادات في نتائج.

الجدول رقم (2-40): جدول الحقوق المستدركة والعقوبات

الوحدة: دينار جزائري

2015	2014	2013	2012	
/	/	/	10.593	الرسم على النشاط المهني TAP
/	/	/	1.059	العقوبة
/	/	/	90.047	رسم القيمة المضافة TVA
/	/	/	13.507	العقوبة
185.655	/	/	/	إعادة دمج رسم المشتريات TVA
27.848	/	/	/	العقوبة
55.696	/	/	75.696	عقوبة التأخر في التصريح
23.589	19.487	22.052	34.248	الضريبة على أرباح الشركات IBS
2.359	1.949	2.205	3.425	العقوبة
7.897	8.307	9.401	14.600	ضريبة الدخل IRG/RS
790	831	940	1.460	العقوبة
303.834	30.574	34.598	244.635	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن هناك حقوق متهرب من دفعها من طرف الشركة خلال السنوات الأربعة محل التحقيق ما وجب عليها فرض عقوبات.

الجدول رقم (2-41): مجموع الحقوق الوحدة: دينار جزائري

424.283	مجموع الحقوق
187.765	مجموع العقوبات
613.641	مجموع الضرائب

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

ويتم إبلاغ المكلف بواسطة وثيقة التسوية النهائية C4D تحت رقم 90/2016 بتاريخ 12/11/2016 مرفقة بالجدول الضريبي الإضافي تحت رقم 2016/457 بتاريخ 15/11/2016 .

ولا يحق للمكلف الحق في الرد عن الضرائب التي تأسست في حقه إلا باللجوء إلى الطعن لدى مدير الضرائب وفق ما حدده المشرع الجبائي في أحكام المادة 70 و71 من قانون الإجراءات الجبائية.

ملاحظة : رقم الجدول الضريبي يمنح من طرف المفتشية التابع لها الملف الجبائي للمكلف.

الجدول رقم (2-42): الجدول الضريبي التلخيصي لجميع الضرائب والرسوم المؤسسة في حق المكلف:

النشاط: مقاولو البناء والأشغال العمومية والري

الاسم : شركة البناء SARL

رقم النشاط : XXXXXX

العنوان: شارع أول نوفمبر غرداية

الوحدة: دينار جزائري

المجموع	العقوبة	معدل العقوبة %	الفارق	الحقوق المستحقة على القاعدة الخاضعة	الحقوق المستحقة على القاعدة المصريح بها	المعدل %	الفارق	القاعدة الخاضعة BASE IMPOSABLE	القاعدة المصريح بها BASE Declaré	البيان
11.652	1.059	10	10.593	641.395	630.802	2	529.690	32.069.780	31.540.090	2012 TAP
103.554	13.507	15	90.047	5.451.862	5.361.815	17	529.690	32.069.780	31.540.090	2012 TVA
37.673	3.425	10	34.248	175.702	141.454	19	180.252	924.747	744.495	2012 IBS
16.060	1.460	10	14.600	74.904	60.304	10	146.004	749.045	603.041	2012 IRG/RS
75.696	/	/	75.696	/	/	/	/	/	/	PENALITE
24.257	2.205	10	22.052	55.554	33.502	19	116.064	292.389	176.325	2013 IBS
10.341	940	10	9.401	23.683	14.282	10	792.696	236.835	142.823	IRG/RS

										2013	
21.436	1.949	10	19.487	117.004	97.517	19	102.564	615.812	513.248	2014 IBS	
9.138	831	10	8.307	49.881	41.573	10	83.077	498.808	415.731	IRG/RS 2014	
55.696	/	/	55.696	/	/	/	/	/	/	PENALITE	
213.503	27.848	15	185.655	185.655	/	17	1.092.090	1.092.090	/	TVA/ACHAT 2015	
25.949	2.359	10	23.589	158.040	134.450	23	102.564	687.131	584.567	IBS 2015	
8.687	790	10	7.897	52.909	45.012	10	78.974	529.091	450.117	IRG/RS	
613.641	56.373	/	557.268	المجموع							

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

يوضح الجدول أعلاه ملخص لمجمل الغرامات والضرائب المستحقة والواجبة على الشركة تسديدها و الناتجة عن عملية التحقيق المحاسبي الجبائي التي خضع لها ملف هذه الشركة ويتم تسجيل هذا الجدول الضريبي على مستوى المفتشية ويهتمش في وثيقة العمليات الخاصة بالملف 906 التي سحب بها الملف الجبائي وترسل نسخة إلى قابض الضرائب للقيام بالإجراءات القانونية لعملية التحصيل.

الفرع الرابع: تقرير حول عملية التحقيق

يقوم المحققين للملف الجبائي بتحرير تقرير حول عملية التحقيق يذكر فيه جميع الضرائب والرسوم المؤسسة في حق المكلف ويحتفظ به في مكتب التحقيق على مستوى المديرية ، وبعد تحرير يتم عقد اجتماع مع مدير الضرائب الولائي لاطلاعه على نتائج التحقيق.

وفي الأخير يتم إرجاع الملف إلى المفتشية حيث دام التحقيق سبعة أشهر، وتم استرجاع وصل التسليم من رئيس المفتشية على أساس انتهاء عملية التحقيق في الملف الجبائي.

الفرع الخامس: تحليل النتائج

الجدول رقم (2-43): جدول الفروقات لتحديد نسبة الغش الضريبي:

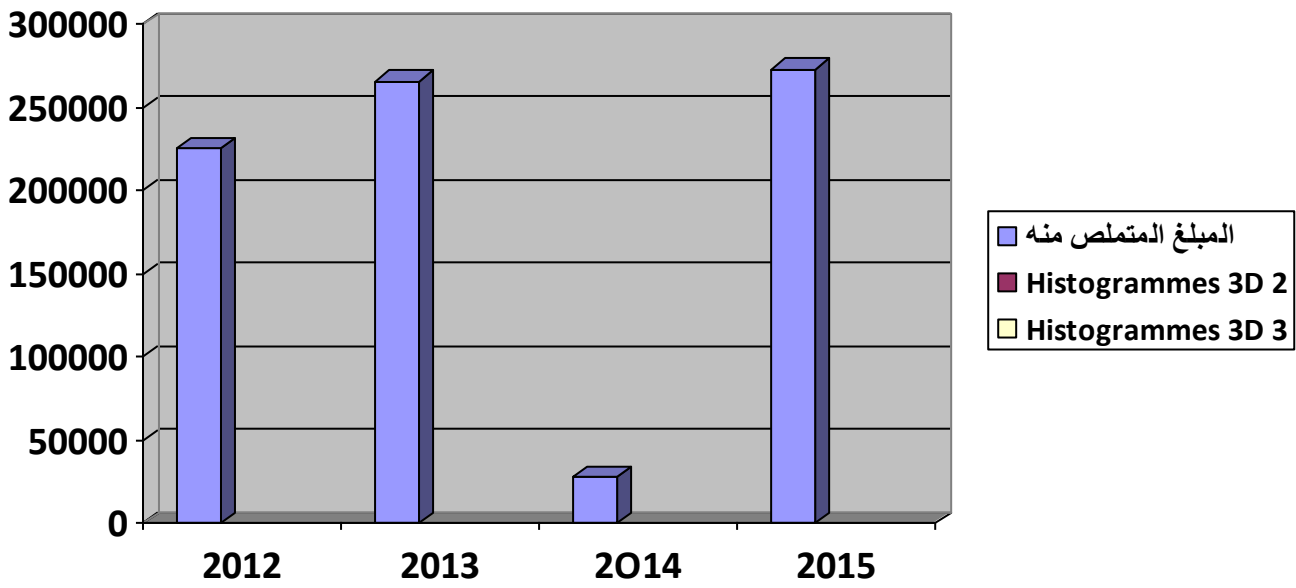
الوحدة: دينار جزائري

السنوات	2012	2013	2014	2015	المجموع
مجموع الحقوق المستحقة	201.758	47.784	149.090	179.462	578.094
القاعدة المصرح بها	426.942	79.237	166.885	452.299	1.125.363
الفارق	225.184	31.435	27.795	272.837	547.269
نسبة الغش الضريبي	%112	%65	%18	%152	%94
عدد الأضعاف	مرة واحدة	/	/	مرة ونصف	/

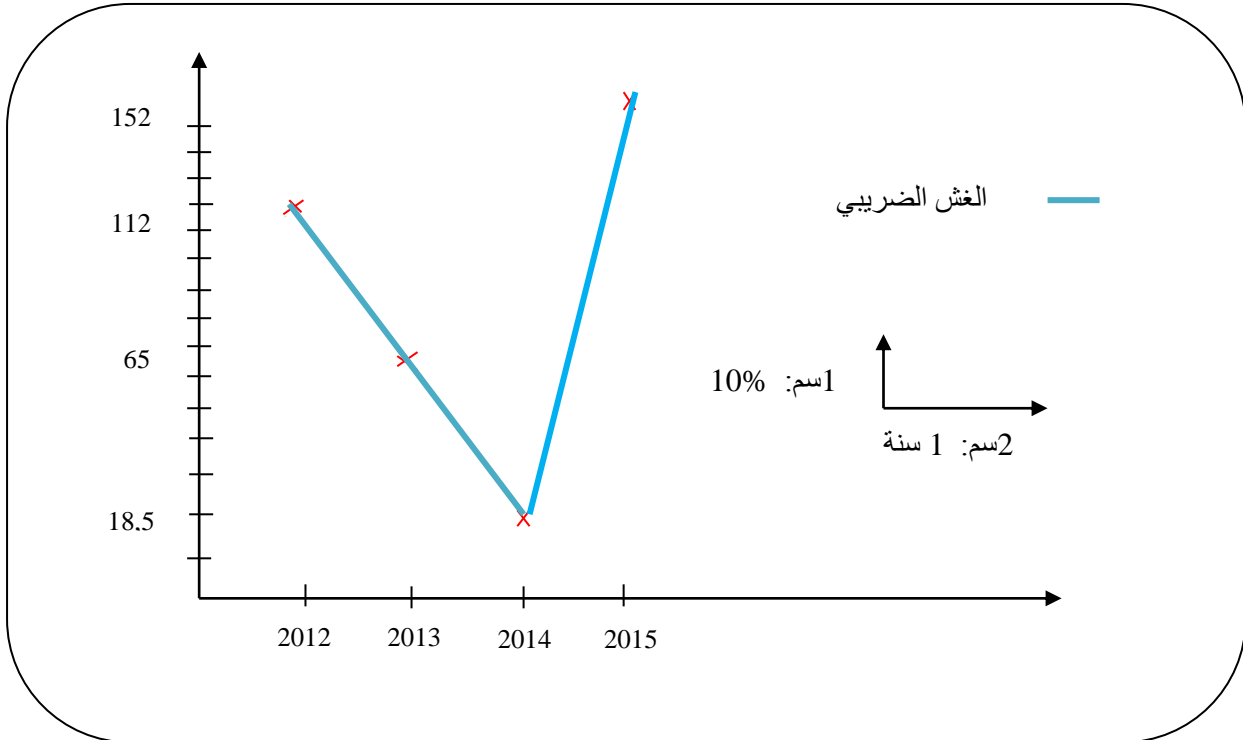
المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

من الجدول أعلاه نلاحظ انه بعد احتساب الفارق بين القاعدة المصرح بها من طرف صاحب الشركة وبعد اعتماد القاعدة المصححة نتيجة عملية التحقيق المحاسبي في مجمل الوضعية المالية للصاحب الشركة نلاحظ تدبب كبير للنسب الغش الضريبي خلال السنوات محل التحقيق من جهة نتيجة لجوء المكلفين لتخفيض كلما زادت أرقام أعمالهم ومن جهة أخرى تمتل مدى فعالية التحقيق المحاسبي الجبائي في كشف أعمال الضريبي المرتكبة من طرف المكلفين المتهربين من أداء التزاماتهم الضريبي اتجاه المصالح الجبائية التابعين لها.

الرسم البياني للمبالغ المتملص منها :



الشكل رقم (2-4): التمثيل الباني لنسب الغش الضريبي لسنوات التحقيق



الشكل رقم (2-5) التمثيل الباني لنسب الغش الضريبي لسنوات التحقيق

(1)- تحليل المنحنيين:

من خلال الرسميين البيانيين يتضح لنا أنه نسبة الغش الضريبي كانت مرتفعة جدا فقد فاقت نسبة المئة بالمئة في سنة 2012 و 2015 أما في سنتي 2013 و 2014 فلم تتعدى 65% و 18% يدل على أن الشركة عمدت إلى إتباع أساليب للتملص من دفع الحقوق المستحقة في حقها عن طريق ما يعرف بظاهرة الغش الضريبي، مما يلاحظ أنه كلما زاد رقم الأعمال تلجا الشركة إلى العمل تخفيض نتائجها لكي يترتب عليها دفع ضرائب أكثر .

(2)- تحليل نتائج دراسة الحالة رقم 01 :

إن من خلال النتائج المحصل عليها من عملية التحقيق الجبائي المحاسبي لدراسة حالتنا يتضح لنا أن الشركة قامت بإخفاء مشتريات المواد التي لها صلة بالنشاط الممارس ، و استغلتها في أشغال لم تصرح فيه برقم الأعمال المحقق و منها (المشتريات) لسنة 2012 ، و ذلك بغية تضخيم التكاليف (إدراج مبلغ المشتريات في التكاليف الواجبة الخصم من رقم الأعمال المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) لتخفيض الربح الجبائي ومن ثم عدم دفع ضريبة أكبر كون الضريبة على أرباح الشركات ضريبة غير مسترجعة .

أما فيما يخص الإهلاك فالشركة لم تلتزم بتطبيق المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الخاصة بتطبيق الإهلاك في السيارة السياحية والتي أقر المشرع الجبائي أن لا يتجاوز مبلغها 1.000.000 دج وبقي الخطأ متكرر في جميع سنوات عملية التحقيق من 2012 إلى غاية 2015.

أما بالنسبة للعقوبات الناتجة عن التأخر في التصريح برقم الأعمال المحقق والذي تم اكتشافه نتيجة عملية المقارنة بين التصريحات الجبائية G50 والكشف البنكي وحساب الزئائن ، والتي تخص سنتي 2012 و 2015 فكان لزاما تطبيق أحكام المادة 193 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أما فيما يخص المشتريات تم استرجاع الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 فعملية المقارنة بين الفواتير المودعة من الشركة وقائمة الحسومات أظهرت أن الشركة سددت هذه الفواتير نقدا رغم أنها تفوق 100.000 دج مع الرسوم وهذا أوجب علينا تطبيق أحكام المادتين 30 الخاصة باسترجاع القيمة المضافة وأحكام المادة 193 الخاصة بالعقوبات الجبائية الناتجة عن النقص في التصريح من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ملاحظة : رقم الأعمال الذي تخصم منه التكاليف هو رقم الأعمال المفوتر الموجود في جدول حسابات النتائج ، يختلف عن رقم الأعمال المحصل والذي يفرض عليه الرسم على النشاط المهني TAP و الرسم على القيمة المضافة

TVA

المطلب الثاني: دراسة حالة تحقيق مصوب

الفرع الأول : المرحلة التحضيرية

1) - تقديم معلومات حول الملف الجبائي محل التحقيق

التحقيق الجبائي المصوب الم الذي خضع له نشاطكم للفترة غير المتقدمة الممتدة من 2016/01/01 إلى غاية 2016/12/31 طبقا للمادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية :

2) - البطاقة الفنية حول الملف الجبائي:

اسم الشركة: شركة إنتاج الورق بأنواعه

طبيعة الشركة : شركة ذات مسؤولية محدودة SARL

النشاط: إنتاج الورق

العنوان : شارع أول ماي غرداية

الحدث المنشئ للضريبة: التسليم المادي أو القانوني

الضرائب الخاضعة لها الشركة : IRG/S,IRG/RS,IBS,TVA,TAP

رأس مالها 44.000.000 دج

بداية نشاطها: 2000/09/07

عدد العمال : 89 عامل

3) - المرحلة التمهيدية لعملية التحقيق

تم سحب ملف الشركة من مفتشية أول نوفمبر بتاريخ 2017/06/15 وتم بواسطة وثيقة التسليم ممضاة من طرف المحققين الجبائين ، يتم الاحتفاظ بها لدى رئيس المفتشية حتى نهاية التحقيق. تم إرسال إشعار إلى مسير الشركة حول إخضاع ملف الشركة إلى التحقيق الجبائي المصوب بتاريخ 30 /06/2017 و المقدرته مدته بعشرة أيام لإحضار جميع الوثائق المحاسبية للسنة الجبائية محل التحقيق والمقدرة بسنة واحدة هي سنة 2016.

المكلف استجاب لطلب الإدارة الجبائية وأحضر وثائقه المحاسبية بتاريخ 2017/07/07 وكانت عملية التحقيق كالآتي:

بعد تنقل فريق التحقيق إلى الشركة خصص لهم مكتب خاص ومنحت لهم جميع الوثائق المحاسبية والجبائية المتعلقة بالسنة الجبائية محل التحقيق

اولا: قام المحققين الجبائين كمرحلة أولى بالاطلاع على الوثائق المحاسبية والتصريحات الجبائية السنوية والشهرية من أجل إجراء عملية المقارنة حول ما هو مصرح و ما هو مثبت بالوثائق المحاسبية والجبائية ودالك طبقا للمادتين 45 و 46 من قانون الإجراءات الجبائية.

ونذكر هنا أن المحققين يحرصون على الشكل القانوني للفواتير و ذلك طبقا:

المادة 10 من القانون 02/04 لمحدد لوجوب تحرير الفاتورة في العمليات التجارية وتأدية الخدمات.

المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 05/468 المحدد لشروط تحرير الفاتورة

المادة 65: من قانون المالية لسنة 2013 المعدلة للمادة 51 من القانون التكميلي لسنة 2010 المرخص لأعوان الإدارة الجبائية معاينة عدم الفوترة.

بعد هذه الخطوة يتم التأكد من أن الموردين الذين تم التعامل معهم ليس ضمن قائمة المتهربين والغشاشين جبائيا.

جدول رقم الأعمال والنتيجة المحققة لسنة 2016:

الجدول رقم (2-44): رقم الأعمال والنتيجة المحققة لسنة 2016

الوحدة: دينار جزائري

البيان	السنة
رقم الأعمال	163.368.656
النتيجة المحققة	24.420.889

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الفرع الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق

في هذه المرحلة يقوم فريق التحقيق بتجربة لعملية الإنتاج في الشركة لتحديد نسبة الضياع والرطوبة للمواد الأولية المستعملة في عملية إنتاج الورق وذلك طبقا للمادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثم يتبعه بمعاينة الوثائق المحاسبية والجمركية ومقارنتها بالمبالغ المصرح بها في الوثائق الجبائية طبقا للمادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية.

وبعد إجراء حق الاطلاع المخول وفق أحكام المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية وحق المعاينة الأنية المستند

للمادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية سمح لنا باكتشاف العيوب و الأخطاء التالية :

سنة 2016 :

(1)- التصريح الجمركي D10 بتاريخ 2016/06/21 بمبلغ 1.309.536 دج قيد في يومية المشتريات بتاريخ 2016/06/30 بمبلغ 1.414.337 دج أي بزيادة تقدر 104.801 دج.

- العملية استخراج الفارق كالآتي: $1.414.337 - 1.309.536 = 104.801$ دج

و عليه سوف يتم إعادة دمج هذه الزيادة في حساب النتائج وذلك طبقا للمادة 19 من قانون الرسوم على رقم الأعمال و المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(2) - فاتورة إسترجاع Avoir بتاريخ 2016/10/04 بمبلغ خارج الرسم قدره 76.050 دج و الرسم على القيمة المضافة بمبلغ: 12.928 دج، هذا الرسم لم يتم إعادة إسترجاعه بعد فحص التصريحات G50 رغم استيفائها الشروط القانونية للخصم ، هذا الرسم على القيمة المضافة سيتم استرجاعه مع تطبيق العقوبة وذلك طبقا لأحكام المادة 29 والمادة 30 والمادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجعة:

مبلغ الفاتورة: 76.050

الرسم على القيمة المضافة: $12.928 = 17\% \times 76.050$

تم استرجاع الرسم على القيمة المضافة استنادا للمادة 37 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

(3)- الأعباء: تقييد أعباء لا علاقة لها بنشاط الشركة و هي:

تذكرة سفر باسم شخص س بمبلغ 31.250 دج خارج الرسم مدرجة في حساب مصاريف المهمات والتنقلات هذا الأخير لا يمثل أحد أعضاء أو موظفي الشركة ، لذا يتم دمجها في حساب النتائج وذلك استنادا لأحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

تقييد فاتورتي مصاريف التأمين بإسم شخص ع بتاريخين : 2016/04/12 و 2016/07/03 مبلغهما على التوالي 68.609 دج و 50.073 دج خارج الرسم. فهي تعتبر تكاليف أو أعباء مرفوضة تدرج في الربح وهذا ما نصت عليه أحكام المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

تذكرة سفر بإسم شخص ص بمبلغ 25.960 دج خارج الرسم هذا الأخير لا يمثل أحد أعضاء ولا موظفي الشركة سيتم إدماج هذا المبلغ في حساب النتائج وذلك إستنادا لأحكام المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

أما فواتير الكهرباء والغاز التي تحمل باسم شخص غير اسم الشركة بمبلغ 81.048 دج خارج الرسوم فهي تعتبر تكاليف أو أعباء مرفوضة تدرج في الربح وهذا ما نصت عليه أحكام المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

مصاريف التأمين بالنسبة للسيارة نوع Golf بمبلغ 17.037 دج خارج الرسم فهي غير مدرجة ضمن قائمة الاستثمارات و ليست ملك للشركة فهي تعتبر تكاليف أو أعباء مرفوضة تدرج في الربح وهذا ما نصت عليه أحكام المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

الجدول رقم (2-45): مجموع الأعباء المدمجة

الوحدة: دينار جزائري

الرقم	التعيين	المبلغ
01	التقييد الخاطئ لفاتورة المشتريات D10	104.801
02	تذكرة سفر باسم شخص س	31.250
03	فاتورة التأمين بتاريخ : 2016/04/12	68.609
04	فاتورة التأمين بتاريخ : 2016/07/03	50.073
05	تذكرة سفر باسم شخص ص	25.960
06	فواتير كهرباء والغاز باسم شخص	81.048
07	مصاريف التأمين بالنسبة للسيارة نوع Golf غير مدرجة ضمن قائمة الإستثمارات	17.037
المجموع		378.778

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الجدول أعلاه يمثل مجموع الأعباء التي تم إعادة دمجها بعد إجراء حق الاطلاع المخول وفق أحكام المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية وحق المعاينة الأنوية المستند للمادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية .

حساب المواد :

- إعداد حساب المواد الأولية المستعملة في عملية الإنتاج، أظهر وجود فروقات مقارنة بكميات المبيعات المصرحة و هذا بعد تطبيق معدل ضياع للمواد الأولية بنسبة 28.5% خاصة بمادة " البوليبروبينال P.P " و مادة " الكارتون Carte Ulistre " و التي تصنع منها منتوج محدد " Chemise Arabat " ، و

نسبة 8.5% بالنسبة لبقية المواد الأولية و هذا اعتمادا على تجربة عملية الإنتاج التي جرت بحضوركم بتاريخ 2017/08/21 و التي حرر بشأنها محضر ممضى من طرفكم.
القاعدة المتبعة في محاسبة المخزون:

مخزون أول المدة + المشتريات = الاستهلاكات + مخزون آخر المدة

الجدول رقم (2-46): جدول حساب المواد لمادة P.P و Carte Ulistre محسوب بالكلغ :
الوحدة: دينار جزائري

2016	
24.823	مخزون أولي
60.239	+ مشتريات
25.535	- مخزون نهائي
59.527	إستهلاك خام
42.561	إستهلاك صافي (28.5%) (1)

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

المعطيات المدونة في الجدول أعلاه تمثل مجموع الاستهلاك الخام والاستهلاك الصافي للمواد P.P و Carte Ulistre و الذي تم احتسابها وفق العمليات التالية :

$$25.535 + 60.239 = 85.774$$

$$85.774 - 25.535 = 60.239$$

$$60.239 - 25.535 = 34.704$$

الاستهلاك الصافي = الاستهلاك الخام - كمية الضياع

$$34.704 - (28.5\% \times 59.527) = 16.966$$

$$60.239 - 16.966 = 43.273$$

الجدول رقم (2-47): جدول حساب المواد الأخرى بالكلغ :

الوحدة: دينار جزائري

التعيين	2016
مخزون أولي	167.742
مشتريات	1.186.642
مخزون نهائي	271.400
إستهلاك خام	1.082.984
إستهلاك صافي (8.5%) (2)	990.930

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

المعطيات المدونة في الجدول أعلاه تمثل مجموع الاستهلاك الخام والاستهلاك الصافي للمواد الأخرى و الذي تم احتسابها وفق العمليات التالية :

$$\text{نحسب الاستهلاك الخام: } 167.742 + 1.186.642 = 1.354.384$$

$$\text{س} = (1.186.642 + 167.742) - 1.082.984 = 271.400$$

$$\text{الاستهلاك الصافي} = 1.082.984 - (8,5\% \times 1.082.984) = 990.930$$

الجدول رقم (2-48): جدول شامل لحساب المواد:

الوحدة: دينار جزائري

2016	
42.561	إستهلاك صافي (1)
990.930	إستهلاك صافي (2) (+)
1.033.491	مجموع الإستهلاكات الصافية
102.319	مخزون أولي مواد مصنعة
137.582	مخزون نهائي مواد مصنعة
998.228	المبيعات المصححة
970.095	المبيعات المبرحة
28.133	الفرق
%2.9	معدل الإخفاء

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
قمنا من خلال الجدول أعلاه بحساب معدل الإخفاء والذي يمثل نسبة الفارق ما بين المبيعات المصرحة للمكلف
و المبيعات المصححة نتيجة التحقيق المحاسبي

شرح العمليات الموجودة بالجدول

الإستهلاكات الصافية: الاستهلاك الصافي للمادة(1)+الإستهلاك الصافي (2)

$$1.033.491=990.930+42.561$$

حساب المبيعات المصححة:

(مجموع الإستهلاكات الصافية للمواد المصنعة + مخزون أولي للمواد المصنعة) - المخزون

$$998.228=137.582 - (102.319+1.033.491)$$

المبيعات المصرح بها: 970.095 دج

الفرق في المبيعات: 998.228 - 970.095 = 28.133

حساب معدل الإخفاء:

العلاقة: الفرق في المبيعات/المبيعات المصرح بها

$$28.133 / 970.095 = 0,029 أي 2.9\%$$

ملاحظة: الشركة تتبع طريقة التكلفة الوسطية المرشحة في حساب المخزون

جدول تصحيح رقم الأعمال :

أولا : حساب رقم الأعمال المخفي

رقم الأعمال المخفي = رقم الأعمال المصرح به × معدل الإخفاء (2)

$$4.737.691 = 163.368.656 \times 2.9\%$$

رقم الأعمال المصحح = رقم الأعمال المصرح به + رقم الأعمال المخفي

$$168.106.347 = 4.737.691 + 163.368.656$$

هذه المعلومات يتم تلخيصها في الجدول الآتي :

الجدول رقم (2-49): حساب رقم الأعمال المصحح:

الوحدة: دينار جزائري

2016	
163.368.656	رقم الأعمال المصرح
%2.9	معدل الإخفاء
4.737.691	الزيادات
168.106.347	رقم الأعمال المصحح

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

تمت عملية التحقيق في رقم الأعمال وفق المادتين 18 و19 من قانون الإجراءات الجبائية

ملاحظة: رقم الأعمال المفوتر (رقم الأعمال المدرج في جدول حسابات النتائج) يجب ان يكون مساوي لرقم الأعمال المصرح به في G50

التسوية الجبائية للمبلغ المخفي تكون كالآتي: الرسم على النشاط المهني (TAP): = رقم الأعمال المخفي ×

معدل الرسم على النشاط المهني (TAP) = $4.737.691 \times 1\% = 47.377$

العقوبة : معدل العقوبة : 10 % تم فرضها وفق الجدول المبين أسفله:

$47.377 \times 10\% = 4.738$ دج

المجموع = المبلغ + العقوبة = $47.377 + 4.738 = 52.115$

الجدول رقم (2-50): جدول الرسم على النشاط المهني (TAP):

الوحدة: دينار جزائري

2016	
4.737.691	الزيادات
%1	معدل الرسم على النشاط المهني
47.377	مبلغ TAP
%10	معدل العقوبة
4.738	مبلغ العقوبة
52.115	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية تمت التسوية للرسم على النشاط المهني طبقا للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الرسم على القيمة المضافة (TVA) = رقم الأعمال المخفي × معدل الرسم على القيمة المضافة

$$805.919 = 17\% \times 4.737.691 = TVA$$

العقوبة : المعدل المطبق : 25%

$$201.480 = 25\% \times 805.919$$

المجموع : الحقوق المخفية + العقوبة

$$1.007.399 = 201.480 + 805.919$$

إن تسوية الرسم على القيمة المضافة تمت وفق المواد 14 و 29 إلى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. ويمكن تلخيص هذه النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-51): جدول الرسم على القيمة المضافة (TVA)

الوحدة: دينار جزائري

2016	
4.737.691	الزيادات
17%	معدل الرسم على القيمة المضافة
805.919	مبلغ TVA
25%	معدل العقوبة
201.480	مبلغ العقوبة
1.007.399	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

تمت فرض معدل العقوبة وفق الجدول وطبقا للمادة 38 مكرر . و من قانون الإجراءات الجبائية

الجدول رقم (2-52): الجدول التصاعدي:

الوحدة: دينار جزائري

المعدل	تحديد المبالغ بالحصر	البيان
10%	من 0 إلى 50.000	01
15%	من 50.001 إلى أقل 200.000	02
25%	من 200.000 فأكثر	03

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
الجدول رقم (2-53): جدول تصحيح حساب النتائج :

الوحدة: دينار جزائري

2016	
24.420.889	النتيجة المصرحة
4.737.691	الزيادات
378.778	إعادة دمج الأعباء
47.377	التخفيض التلقائي للرسم TAP
29.489.981	النتيجة المصححة

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

النتيجة المصححة = النتيجة المصرح بها +(الزيادات في رقم الأعمال +الاعباء المرفوضة)-التخفيض التلقائي
لرسم على النشاط المهني

$$النتيجة المصححة = 24.420.889 + (4.737.691 + 378.778) - 47.377 =$$

$$= 29.489.981$$

تمتل المعلومات المدونة في الجدول كيفية حساب النتيجة المصححة والذي يتم وفق المادة 141 و 169 من قانون
الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الجدول رقم (2-54): حساب الضريبة على أرباح الشركات:

الوحدة: دينار جزائري

2016	
5.068.692	الفارق في النتيجة
%19	المعدل
963.051	الضريبة على أرباح الشركات
%25	معدل العقوبة أرباح الشركات
240.763	العقوبة
1.203.814	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
حساب الضريبة على أرباح الشركات:

$$\text{الفارق} \times 19\% = 5.068.692 \times 19\% = 963.051$$

$$\text{العقوبة} = 25\% \times 963.051 = 240.763$$

$$\text{المجموع: } 963.051 + 240.763 = 1.203.814$$

تمت التسوية للضريبة على أرباح الشركات وفق أحكام المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الجدول رقم (2-55): الضريبة على الدخل الإجمالي الإقتطاع من المصدر

الوحدة: دينار جزائري

2016	
5.068.692	الفارق في النتيجة
963.051	- الضريبة
4.105.641	الأساس الخاضع ل IRG
%10	معدل الضريبة على الدخل الإجمالي
410.564	مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي
%25	المعدل
102.641	العقوبة
513.205	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

الأساس الخاضع : الفارق في النتيجة - الضريبة على أرباح الشركات

$$4.105.641 = 963.051 - 5.068.692$$

الضريبة على الدخل الإجمالي: الأساس الخاضع ل IRG 10 %

$$410.564 = 10\% \times 4.105.641$$

$$102.641 = 25\% \times 410.564$$

$$513.205 = 102.641 + 410.564$$

تمت التسوية للضريبة على الدخل الإجمالي وفق أحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الجدول رقم (2-56): جدول شامل للحقوق المستدركة و العقوبات:

الوحدة: دينار جزائري

2016		
عقوبات	حقوق صافية	
4.738	47.377	الرسم على النشاط TAP
201.351	805.407	رسم القيمة المضافة TVA
1.293	12.928	إسترجاع الرسم على المشتريات TVA
240.763	963.051	ضريبة الأرباح IBS
102.641	410.564	ضريبة الدخل IRG
/	/	ضريبة الدخل على الأرباح الموزعة
550.786	2.239.327	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
الجدول أعلاه يمثل التقييم الأولي للمختلف الضرائب والرسوم الواجبة الدفع من طرف المكلف

الجدول رقم (2-57): جدول تلخيص مجموع الحقوق والعقوبات التي تضمنها التبليغ الأولي:

الوحدة: دينار جزائري

2016	
2.239.327	الحقوق المستحقة
550.786	محمل مبلغ العقوبات
2.790.113	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

تمت التسوية الجبائية للسنة محل التحقيق المصوب وفق أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية وتم التعديلات وإرسال وثيقة التسوية الأولية إلى محل عنوان الشركة عن طريق البريد و معنونه بإسم مسير الشركة بتاريخ : 2017/08/08 تتضمن جميع التسويات الجبائية ومدرجة بتفصيل يسمح للمكلف بفهمها ويمنح أجل ثلاثين يوم للرد حول التسوية الجبائية الأولية التي تأسست في حقه طبقا للمادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية .

الفرع الثالث : نتائج عملية التحقيق

اولا: تبليغ نهائي: بعد انتهاء المدة القانونية للتبليغ الأولي للتحقيق المصوب والمحدد ب30 يوم من تاريخ الاستلام طبقا للمادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

و تبعا لجوابكم المرسل بتاريخ 2017/09/25 و الذي تضمن بعض الملاحظات و التبريرات على نتائج التحقيق المصوب لنشاطكم للفترة الغير متقدمة الممتدة من 2016/01/01 إلى غاية 2016/12/31.

يشرفنا أن نعلمكم بما يلي:

بالنسبة لتأمينات السيارات الخاصة بالشركاء لا يمثل أعباء الاستغلال الخاصة بالشركة لكون الشركة مستقلة ماليًا عن الشركاء (المادة 169 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة) لذا لا يمكن قبول هذا التبرير والإبقاء عليها في حساب الأعباء المرفوضة

- فيما يخص الفارق الموجود بين قيمة المشتريات المقيدة في يومية المشتريات و وثيقة التصريح الجمركي D10 و المقدر ب 104.801 فقد تم أخذ ملاحظتكم بعين الاعتبار بعد فحص الحساب 79، و سيتم إعادة خصمه من حساب النتائج لسنة 2016.

الجدول رقم (2-58): جدول الأعباء بعد إعادة فحص التصريح D10:

الوحدة: دينار جزائري

الرقم	التعيين	المبلغ
02	تذكرة سفر بإسم شخص س	31.250
03	فاتورة التأمين بتاريخ : 2016/04/12	68.609
04	فاتورة التأمين بتاريخ : 2016/07/03	50.073
05	تذكرة سفر بإسم شخص ص	25.960
06	فواتير كهرباء والغاز بإسم شخص	81.048
07	مصاريف التأمين بالنسبة للسيارة نوع Golf غير مدرجة ضمن قائمة الإستثمارات	17.037
المجموع		273.977

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية - إما بالنسبة لمعدل الضياع المطبق في حساب المواد و المقدر ب 8.5% و الذي طالبتم برفعه ليأخذ بعين الاعتبار فارق نسبة الرطوبة نتيجة الفارق في المناخ بين بلد منشأ السلعة و مكان تصنيعها. نعلمكم بأننا قد أضفنا نسبة 1% إلى معدل الضياع المطبق ليصبح 9.5% كأقصى حد لكون المعدل المطبق السابق و المقدر ب 8.5% قد أخذ بعين الاعتبار نسبة الرطوبة في حدود 2%، و عليه تصبح نتائج التحقيق الجبائي المصوب النهائية كما يلي :

الجدول رقم (2-59): جدول حساب المواد لمادة P.P و Carte Ulistre محسوب بالكلغ:

الوحدة: دينار جزائري

2016	
24.823	مخزون أولي
60.239	مشتريات
25.535	مخزون نهائي
59.527	إستهلاك خام
42.561	إستهلاك صافي (28.5%) (1)

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

شرح العمليات بالجدول حسب القاعدة التي السالفة الذكر نحسب الاستهلاك الخام

$$25.535 + 60.239 = 85.774$$

$$25.535 - (60.239 + 24.823) = 25.535 - 85.062 = -59.527$$

$$59.527 = 25.535 - 85.062$$

الاستهلاك الصافي : الاستهلاك الخام - كمية الضياع

$$59.527 - (28,5\% \times 59.527) = 42.561$$

$$42.561 = 59.527 - 16.966$$

الجدول رقم (2-60): جدول حساب المواد الأخرى بالكلف :

الوحدة: دينار جزائري

2016	
167.742	مخزون أولي
1.186.642	مشتريات
271.400	مخزون نهائي
1.082.984	إستهلاك خام
980.100	إستهلاك صافي (9.5%) (2)

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

شرح العمليات المدونة بالجدول حسب القاعدة التي السالفة الذكر نحسب الاستهلاك الخام:

$$271.400 + 1.186.642 = 1.458.042$$

$$1.082.984 = 271.400 - (1.186.642 + 167.742)$$

$$980.100 = 1.082.984 - (9,5\% \times 1.082.984)$$

$$980.100 = 1.082.984 - 102.884$$

الجدول رقم (2-61): جدول شامل لحساب المواد :

الوحدة: دينار جزائري

2016	
1.022.661	إستهلاك صافي (1) + (2)
102.319	مخزون أولي مواد مصنعة
137.582	مخزون نهائي مواد مصنعة
987.398	المبيعات المصححة
970.095	المبيعات المصرحة
17.303	الفرق
%1.78	معدل الإخفاء

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

شرح العمليات الموجودة بالجدول

الإستهلاكات الصافية : الاستهلاك الصافي للمادة (1) + الإستهلاك الصافي (2)

$$1.022.661 = 980.100 + 42.561$$

حساب المبيعات المصححة: (مجموع الإستهلاكات الصافية للمواد المصنعة + مخزون أولي للمواد المصنعة) -

المخزون للمواد المصنعة

$$987.398 = 137.582 - (102.319 + 1.022.661)$$

المبيعات المصرح بها: 970.095 دج

$$17.303 = 970.095 - 987.398$$

حساب معدل الإخفاء: الفرق في المبيعات/المبيعات المصرح بها

$$0,0178 = 17.303 / 970.095 \text{ أي } 1.78\%$$

ملاحظة: الشركة تتبع طريقة التكلفة الوسطية المرجحة في حساب المخزون

الجدول رقم (2-62): جدول تصحيح رقم الأعمال :

الوحدة: دينار جزائري

2016	
163.368.656	رقم الأعمال المصرح
%1.78	معدل الإخفاء
2.907.962	الزيادات
166.276.618	رقم الأعمال المصحح

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

شرح العمليات في الجدول حساب رقم الأعمال المصحح:

أولاً: حساب رقم الأعمال المخفي = رقم الأعمال المصرح به × معدل الإخفاء

$$2.907.962 = \%1.78 \times 163.368.656$$

رقم الأعمال المصحح = رقم الأعمال المصرح به + رقم الأعمال المخفي

$$166.276.618 = 2.907.962 + 163.368.656$$

هذه المعلومات تم تلخيصها في جدول تصحيح رقم الأعمال و تمت عملية التحقيق في رقم الأعمال وفق المادتين

18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية

ملاحظة: رقم الأعمال المفوتر (رقم الأعمال المدرج في جدول حسابات النتائج) يجب إن يكون مساوي لرقم

الأعمال المصرح به في G50

التسوية الجبائية للمبلغ المخفي تكون كالآتي:

الرسم على النشاط المهني (TAP) = رقم الأعمال المخفي × معدل الرسم على النشاط المهني

$$29.096 = \%1 \times 2.907.962 = TAP$$

العقوبة : معدل العقوبة : 10 % تم فرضها وفق الجدول المبين أسفله :

$$2.910 = \%10 \times 29.096$$

المجموع = المبلغ + العقوبة

$$32.006 = 2.910 + 29.096$$

الجدول رقم (2-63): جدول الرسم على النشاط المهني (TAP):

الوحدة: دينار جزائري

2016	
2.907.962	الزيادات
%1	معدل الرسم على النشاط المهني
29.096	مبلغ TAP
10%	معدل العقوبة
2.910	مبلغ العقوبة
32.006	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

المعطيات المدونة في الجدول أعلاه يمثل كيفية تسوية رسم على النشاط المهني والذي تم طبقا للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدول الرسم على القيمة المضافة (TVA) = رقم الأعمال المخفي × معدل الرسم على القيمة المضافة

$$494.353 = TVA = 17\% \times 2.907.962$$

العقوبة: المعدل المطبق: 25%

$$201.480 = \text{مبلغ العقوبة} = 25\% \times 494.353$$

المجموع : الحقوق المخفية + العقوبة

$$617.941 = 123.588 + 494.353 = \text{مج}$$

ويمكن تلخيص هذه النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-64): جدول الرسم على القيمة المضافة:

الوحدة: دينار جزائري

2016	
2.907.962	الزيادات
%17	معدل الرسم على القيمة المضافة
494.353	مبلغ TVA
%25	معدل العقوبة
123.588	مبلغ العقوبة
617.941	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
إن تسوية الرسم على القيمة المضافة في الجدول أعلاه تمت وفق المواد 14 و 29 إلى 41 من قانون الضرائب
المباشرة والرسوم المماثلة و تم فرض معدل العقوبة وفق الجدول وطبقا للمادة 38 مكرر 2 من قانون الإجراءات
الجبائية :

الجدول رقم (2-65): جدول التصاعدي:

المعدل	تحديد المبالغ بالحصص	البيان
%10	من 0 إلى 50.000	01
%15	من 50.001 إلى أقل 200.000	02
%25	من 200.000 فما أكثر	03

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الجدول رقم (2-66): جدول تصحيح حساب النتائج :

الوحدة: دينار جزائري

2016	
24.420.889	النتائج المصرحة
2.907.962	الزيادات
273.977	إعادة دمج الأعباء
29.096	التخفيض التلقائي للرسم TAP
27.573.732	النتائج المصححة
3.152.843	الفرق

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

النتيجة المصححة = النتيجة المصرح به + (الزيادات في رقم الأعمال + الأعباء المرفوضة) - التخفيض التلقائي للرسم

على النشاط المهني

$$29.096 - (273.977 + 2.907.962) + 24.420.889 = \text{النتيجة المصححة}$$

$$27.573.732 = \text{النتيجة المصححة}$$

تم حساب النتيجة المصححة وفق المادة 141 و 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الجدول رقم (2-67): حساب الضريبة على أرباح الشركات:

الوحدة: دينار جزائري

2016	
3.152.843	الفارق في النتيجة
%19	المعدل
599.040	الضريبة على أرباح الشركات
%25	معدل العقوبة على أرباح الشركات
149.760	العقوبة
748.800	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

في الجدول تم احتساب الضريبة على أرباح الشركات بالطريقة التالية:

$$\text{الفارق} \times 19\% = 3.152.843 \times 19\% = 599.040$$

$$\text{العقوبة} = 599.040 \times 25\% = 149.760$$

$$\text{المجموع: } 748.800 = 149.760 + 599.040$$

تمت التسوية للضريبة على أرباح الشركات وفق أحكام المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الجدول رقم (2-68): حساب الضريبة على الدخل الإجمالي الإقتطاع من المصدر:

الوحدة: دينار جزائري

2016	
3.152.843	الفارق في النتيجة
599.040	- الضريبة
2.553.803	الأساس الخاضع ل IRG
10%	معدل الضريبة على الدخل الإجمالي
255.380	مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي
25%	المعدل
63.845	العقوبة
319.225	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

في الجدول اعلاه تم احتساب الضريبة على الدخل الإجمالي بالطريقة التالية:

الأساس الخاضع : الفارق في النتيجة - الضريبة على أرباح الشركات

$$2.553.803 = 3.152.843 - 599.040$$

الضريبة على الدخل الإجمالي: الأساس الخاضع ل IRG $\times 10\%$

$$255.380 = 10\% \times 2.553.803$$

$$\text{العقوبة: } 63.845 = 25\% \times 255.380$$

$$\text{المجموع: } 319.225 = 63.845 + 255.380$$

تمت التسوية للضريبة على الدخل الإجمالي وفق أحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الجدول رقم (2-69): جدول شامل للحقوق المستدركة و العقوبات:

الوحدة: دينار جزائري

2016		
عقوبات	حقوق صافية	
2.910	29.096	الرسم على النشاط TAP
123.588	494.354	رسم القيمة المضافة TVA
1.293	12.928	إسترجاع الرسم على المشتريات TVA
149.760	599.042	ضريبة الأرباح IBS (19%)
63.845	255.380	ضريبة الدخل IRG
/	/	ضريبة الدخل على الأرباح الموزعة
341.208	1.390.800	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الجدول رقم (2-70): جدول تجميع الحقوق:

الوحدة: دينار جزائري

1.390.800	الحقوق البسيطة
341.208	عقوبة الوعاء
1.732.008	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

تم إبلاغ المكلف بواسطة وثيقة التسوية النهائية C4D تحت رقم 2017/104 بتاريخ 2017/11/10 مرفقة بالجدول الضريبي الإضافي تحت رقم 2017/670 بتاريخ 12/ 11/2017 .

ولا يحق للمكلف الحق في الرد عن الضرائب التي تأسست في حقه إلا بلجوء إلى الطعن لدى مدير الضرائب وفق ما حدده المشرع الجبائي في أحكام المادة 70 و 71 من قانون الإجراءات الجبائية. ملاحظة : رقم الجدول الضريبي يمنح من طرف المفتشية التابع لها الملف الجبائي للمكلف

الجدول رقم (2-71): الجدول الضريبي التلخيصي لجميع الضرائب والرسوم المؤسسة في حق المكلف:

العنوان : شارع أول ماي غرداية

اسم الشركة : شركة إنتاج الورق بأنواعه

النشاط : إنتاج الورق

رقم النشاط : XXXXXXX

رقم الجدول : 2017/670 بتاريخ 12/ 11/2017 .

الوحدة: دينار جزائري

المجموع	العقوبة	معدل العقوبة %	الفارق	الحقوق المستحقة على القاعدة الخاضعة	الحقوق المستحقة على القاعدة المصرح بها	معدل %	الفارق	القاعدة الخاضعة BASE IMPOSABLE	القاعدة المصرح بها BASE Declare	البيان
32.006	2.910	10	29.096	1.662.766	1.633.687	1	2.907.962	166.276.618	163.368.656	TAP 2016
617.942	123.588	25	494.354	28.267.025	27.772.672	17	2.907.962	166.276.618	163.368.656	TVA 2016
748.802	149.760	25	599.042	5.239.009	4.639.967	19	3.152.843	27.573.732	24.420.889	IBS 2016
319.225	63.845	25	255.380	2.233.472	1.978.092	10	2.553.801	22.334.723	19.780.922	IRG/RS 2016

14.221	1.293	10	12.928	12.928	/	17	76.050	76.050	/	TVA/ ACHAT
1.732.196	341.396	/	1.390800	المجموع						

إمضاء المدير

إمضاء المحقق

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

المعطيات المدونة في الجدول أعلاه تمثل مجمل الضرائب المستحقة في حق الشركة الخاضعة للتحقيق ويتم تسجيل الجدول على مستوى المفتشية ويهتمش في وثيقة العمليات الخاصة بالملف 906 التي سحب منها الملف الجبائي وترسل نسخة إلى قابض الضرائب للقيام بالإجراءات القانونية لعملية التحصيل.

الفرع الرابع: تقرير حول عملية التحقيق

يقوم المحققين للملف الجبائي بتحرير تقرير حول عملية التحقيق يذكر فيه جميع الضرائب والرسوم المؤسسة في حق المكلف ويحتفظ به في مكتب التحقيق على مستوى المديرية، وبعد تحرير يتم عقد اجتماع مع مدير الضرائب الولائي لاطلاعه على نتائج التحقيق.

وفي الأخير يتم إرجاع الملف إلى المفتشية حيث دام التحقيق سبعة أشهر، وتم استرجاع وصل التسليم من رئيس المفتشية على أساس انتهاء عملية التحقيق في الملف الجبائي.

الجدول رقم (2-72): جدول الفروقات لتحديد نسبة الغش الضريبي:

الوحدة: دينار جزائري

المجموع	2016	السنوات مجموع الحقوق المستحقة
36.024.418	36.024.418	القاعدة المصرح بها
37.415.218	37.415.218	القاعدة المصححة أو المعتمدة
1.390.800	1.390.800	الفارق
% 3.9	% 3.9	نسبة الغش الضريبي
/	/	عدد الإضعاف

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

من خلال الجدول يتضح لنا أنه نسبة الغش الضريبي كانت ضعيفة جدا خلال السنة محل التحقيق فهي لم تتعدى نسبة خمسة بالمئة وهذا يدل على أن الشركة نتيجة رقم الأعمال الجد معتبر الذي حققته لجأت إلى إتباع أساليب لتضخيم التكاليف برفع معدل الضياع والرطوبة ومن ثم الحصول على ربح جبائي أقل مما ستوجب عليها دفع ضرائب ورسوم أقل وذلك عن طريق اللجوء إلى ما يعرف بظاهرة الغش الضريبي، مما يلاحظ أنه كلما زاد رقم الأعمال تلجا الشركة إلى العمل على تخفيض نتائجها .

الفرع الخامس: تحليل نتائج دراسة الحالة رقم 02:

إن من خلال النتائج المحصل عليها من عملية التحقيق الجبائي المصوب لدراسة حالتنا هذه يتضح لنا الشركة قامت بإخفاء لمشتريات لمواد صلة بالنشاط الممارس، استغلتها في أشغال لم تصرح برقم الأعمال المحقق منها (المشتريات)

لسنة 2016 ، ودالك بغية تضخيم التكاليف (إدراج مبلغ المشتريات في التكاليف الواجبة الخصم من رقم الأعمال المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) لتخفيض الربح الجبائي ومن ثم عدم دفع ضريبة اكبر كونها الضريبة على أرباح الشركات ضريبة غير مسترجعة .

أما فيما يخص معدلي الضياع والرطوبة فقد عمدت الشركة إلى زيادة المعدلات السالفة الذكر من أجل الرفع من مبالغ الاستهلاكات التي تؤثر مباشرة النتيجة الجبائية والتي ترتبط ارتباط وثيق بالضريبة على أرباح الشركات وكذا الضريبة على الدخل الإجمالي وهنا يجب أن نبرز أن الشركة لم تلتزم بأحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مما كان حتمية للقيام بالتسوية الجبائية وفق المخالفات التي أفرزها التحقيق مما أوجب على المحققين تطبيق أحكام المواد 150 و 141 و 222 و 30 و 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة والمواد 19 و 18 و 20 مكرر و 38 من قانون الإجراءات الجبائية.

أما فيما يخص فاتورة الاسترجاع للرسم على القيمة المضافة لسنة 2016 فعملية المقاربة بين الفواتير المودعة من الشركة وقائمة الحسومات أظهرت أن الشركة لم تقم بالتصريح بهذه الفاتورة، هذا أوجب علينا تطبيق أحكام المادتين 30 الخاصة باسترجاع القيمة المضافة وأحكام المادة 193 الخاصة بالعقوبات الجبائية الناتجة عن النقص في التصريح من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ملاحظة :

رقم الأعمال الذي تخصم منه التكاليف هو رقم الأعمال المفوتر الموجود في جدول حسابات النتائج ، و هو نفسه رقم الأعمال المصرح به في G50 والذي يفرض عليه الرسم على النشاط المهني TAP و الرسم على القيمة المضافة . TVA

المطلب الثالث : دراسة حالة في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE):

الفرع الأول: المرحلة التمهيديّة لعملية التحقيق

أولا : تبليغ الأولي

في إطار التحقيق المعمق لوضعيتكم الجبائية الشاملة للفترة غير المتقادمة الممتدة من 2013/01/01 إلى غاية 2016/12/31 وبعد الاطلاع على حسابات الشركاء وحسابات رأس المال في شركة النقل التي تمتلكون بها أسهم وحسابات الأرباح الموزعة وملفكم الجبائي الخاص بنشاط الاستثمار الفلاحي من جهة.

الإسم و اللقب : س ، أحمد

العنوان: حي بلبشير المنيعه ولاية غرداية

النشاط : فلاح.

تم إرسال الإشعار إلى المكلف بتاريخ : 2017/02/18 لإعلام المكلف بعملية التحقيق طبقا للمادة 21 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية ويمنح للمكلف أجل 15 يوم للتحضير لعملية التحقيق وفق أحكام المادة 21 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

ومن جهة أخرى الحوار الذي أجري معكم بتاريخ 2017/03/22 بمقر إقامتكم الذي قدمتم خلاله بعض التوضيحات والوثائق المتعلقة بنشاطكم في مجال الاستثمار الفلاحي، وقمنا بتحرير محضر سجلت فيه جميع المعلومات وامضي من طرف المكلف والمحققين تحت رقم 154 / 2017 بتاريخ : 2017/03/22

الفرع الثاني: المرحلة الميدانية

على ضوء هذا قمنا بإعداد حساب الموارد والاستخدامات للفترة غير المتقادمة حيث تبين وجود فرق غير مصرح في المداخيل وهو كما يلي:

الجدول رقم (2-73): جدول حساب الموارد:

الوحدة: دينار جزائري

الموارد	من 2013 إلى 2016
حساب بنكي 2013/01/01	لا شيء
مداخيل مصرحة	304.758
دعم الاستثمار الفلاحي	4.397.423
مداخيل بيع منتجات فلاحية معفية	7.248.225
المجموع	11.950.406

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

مجموع الموارد = الحساب البنكي + مداخل مصرحة + دعم الإستثمار الفلاحي + مداخل بيع منتجات

$$7.248.225 + 4.397.423 + 304.758 + 00 = \text{مجموع الموارد}$$

$$11.950.406 = \text{مجموع الموارد}$$

الجدول رقم (2-74): جدول حساب الإستخدامات:

الوحدة: دينار جزائري

من 2013 إلى 2016	الاستخدامات
3.031	رصيد بنكي نهاية الفترة
1.459.050	مصاريف بناء بيت
8.794.846	مصاريف استصلاح فلاحي
3.624.112	مصاريف متعلقة بالإنتاج الفلاحي
	مصاريف النمط المعيشي:
200.000	- سفر للعمرة
480.000	- مصاريف الحياة اليومية
14.561.039	المجموع
- 2.610.633	الفرق بين الموارد والاستخدامات

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

مجموع الاستخدامات = رصيد بنكي نهاية الفترة + مصاريف بناء بيت + مصاريف استصلاح فلاحي + مصاريف متعلقة بالإنتاج الفلاحي + سفر للعمرة + مصاريف الحياة اليومية

$$200.000 + 3.624.112 + 8.794.846 + 1.459.050 + 3.031 = \text{مجموع الإستخدامات}$$

$$480.000 +$$

$$\text{مجموع الإستخدامات} = 14.561.039 \text{ دج}$$

طريقة حساب المصاريف اليومية:

تم إعتداد المصاريف اليومية بمبلغ 40.000 دج لكل شهر وتم الأخذ بعين الإعتبار عدد أفراد الأسرة وكذا المنطقة التي يسكنها المكلف الخاضع لعملية التحقيق لتحديد أسعار المصاريف اليومية
عملية حساب المصاريف اليومية للشهر = $40.000 \times 12 = 480.000$ دج
حساب الفرق:

الفرق = الموارد - الإستخدامات

الفرق = $11.950.406 - 14.561.039$

الفرق = - **2.610.633** دج

هذا الفرق يعتبر مداخيل غير مصرحة وسيخضع لضريبة الدخل IRG بتقسيمه بالتساوي بين السنوات 2013 و 2014 و 2015 و 2016 حيث تصبح الزيادة لكل سنة 652.658 دج
حساب كيفية التوزيع للسنوات:

$2.610.633 / 4 = 652.658$

ملاحظة: مصاريف الإنتاج الفلاحي حسبت على أساس 50 % من رقم الأعمال باعتبارها مصاريف للحرث و الزرع و الحصاد.

رقم الأعمال المحقق سنة 2013 : 7.248.224 دج

الجدول رقم (2-75): جدول حساب المداخيل :

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2013	2014	2015	2016
الدخل المصرح	233.723	/	71.035	/
الزيادات	652.658	652.658	652.658	652.658
الدخل المصحح	886.381	658,652	723.693	652.658

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

شرح الجدول حساب الدخل المصحح:

سنة 2013 : $886.381 = 652.658 + 233.723$

سنة 2014 : $652.658 = 652.658 + 00$

سنة 2015 : $723.693 = 652.658 + 71.035$

سنة 2016 : 652.658=652.658+00

الجدول رقم (2-76): جدول الحقوق المستدركة والعقوبات:

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2013	2014	2015	2016
الزيادات	652.658	652.658	652.658	652.658
المعدل	الجدول التصاعدي	الجدول التصاعدي	الجدول التصاعدي	الجدول التصاعدي
ضريبة الدخل من IRG	205.914	135.797	157.107	135.757
معدل العقوبة	%25	%35	%15	%35
العقوبات	51.478	47.529	23.566	47.515
المجموع	257.392	183.326	180.673	183.272
	المجموع الكلي			
				804.663

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الجدول أعلاه يمثل مختلف الضرائب والعقوبات التي تم استدراكها من خلال عملية التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية وتمت فرض الضريبة على الدخل الإجمالي وفق المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أما العقوبات فقد تم تطبيقها طبقا للمادة 192 و193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 38 مكرر- ومن قانون الإجراءات الجبائية.

الجدول رقم (2-77): الجدول التصاعدي:

الوحدة: دينار جزائري

المبلغ	معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0	%0	من 0 إلى 120,000
48.000	%20	من 120.001 إلى 360.000
324.000	%30	من 360,001 إلى 1.440.000 د
	%35	من 1.440,001 فما فوق

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

شرح جدول الحقوق المستدركة:

تم إخضاع الزيادات للجدول التصاعدي كالتالي:

سنة 2013 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

$$205.914 = 48.000 + 157.914 = 48.000 + 30\% \times (360.001 - 886.381) \text{ دج}$$

مبلغ العقوبة (25%) : $51.277 = 25\% \times 205.914$ دج

المجموع: $257.191 = 51.277 + 205.914$ دج

سنة 2014 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

$$135.797 = 48.000 + 30\% \times (360.001 - 652.658) \text{ دج}$$

مبلغ العقوبة (35%) : $48.229 = 35\% \times 137.797$ دج

المجموع: $186.026 = 48.229 + 137.797$ دج

سنة 2015 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

$$157.107 = 48.000 + 109.107 = 48.000 + 30\% \times (360.001 - 723.693)$$

مبلغ العقوبة (15%) : $23.566 = 15\% \times 157.107$ دج

المجموع: $180.673 = 23.566 + 157.107$ دج

سنة 2016 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

$$135.797 = 48.000 + 30\% \times (360.001 - 00,652.658)$$

مبلغ العقوبة (35%) : $48.229 = 35\% \times 137.797$ دج

المجموع: $186.026 = 48.229 + 137.797$ دج

تم تحرير وثيقة التسوية الأولية تحت رقم 2017/12 بتاريخ 2017/05/15 وإرسالها إلى مكان إقامة المكلف ومنح له أجل أربعين يوم للرد عن الضريبة التي تأسست في حقه وفق المادة 21 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثالث: نتائج عملية التحقيق

اولا: التبليغ النهائي: بعد إستنفاد المدة القانونية للرد حول وثيقة التسوية وبعد ورود رد المكلف بتاريخ 2017/07/03 تضمن ملاحظة واحدة متعلقة بالمصاريف اليومية مما أستوجب تحرير محضر جديد تحت رقم

2017/14 حول مبلغ المصروف الشهري والذي إرتفع إلى 39,000 دج عوض 40.000 دج ومنه التغيرات
ستتمس جدول الإستخدامات

الجدول رقم (2-78): جدول حساب الموارد:

الوحدة: دينار جزائري

الموارد	من 2013 إلى 2016
حساب بنكي 2013/01/01	لا شيء
مداخيل مصرحة	304.758
دعم الاستثمار الفلاحي	4.397.423
مداخيل بيع منتجات فلاحية معفية	7.248.225
المجموع	11.950.406

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

مجموع الموارد = الحساب البنكي + مداخيل مصرحة + دعم الاستثمار الفلاحي + مداخيل بيع منتجات فلاحية معفية

مجموع الموارد = 00 + 304.758 + 4.397.423 + 7.248.225 = 11.950.406 دج

الجدول رقم (2-79): جدول حساب الإستخدامات:

الوحدة: دينار جزائري

الاستخدامات	من 2013 إلى 2016
رصيد بنكي نهاية الفترة	3.031
مصاريف بناء بيت	1.459.050
مصاريف استصلاح فلاحي	8.794.846
مصاريف متعلقة بالإنتاج الفلاحي	3.624.112
مصاريف النمط المعيشي:	
- سفر للعمرة	200.000
- مصاريف الحياة اليومية	468.000
المجموع	14.549.039
الفرق بين الموارد و الاستخدامات	-2.598.633

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

مجموع الاستخدامات = رصيد بنكي نهاية الفترة+ مصاريف بناء بيت + مصاريف استصلاح فلاحي
 + مصاريف متعلقة بالإنتاج الفلاحي + سفر للعمرة + مصاريف الحياة اليومية
 مجموع الاستخدامات=3.031+1.459.050+8.794.846+3.624.112+200.000
 468.000+

مجموع الاستخدامات=14.549.039 دج

طريقة حساب المصاريف اليومية: تم اعتماد المصاريف اليومية بمبلغ 39.000 دج لكل شهر وتم الأخذ بعين الاعتبار عدد أفراد الأسرة وكذا المنطقة التي يسكنها المكلف الخاضع لعملية التحقيق لتحديد أسعار المصاريف اليومية
 عملية حساب المصاريف اليومية للشهر = 12/468.000 = 39.000 دج
حساب الفرق:

الفرق = الموارد - المستخدمات

الفرق = 11.950.406 - 14.549.039 = -2.598.633

هذا الفرق يعتبر مداخيل غير مصرحة وسيخضع لضريبة الدخل IRG بتقسيمه بالتساوي بين السنوات 2013 و 2014 و 2015 و 2016 حيث تصبح الزيادة لكل سنة 652.658 دج

حساب كيفية التوزيع للسنوات: 2.598.633 / 4 = 649.658

ملاحظة: مصاريف الإنتاج الفلاحي حسبت على أساس 50 % من رقم الأعمال باعتبارها مصاريف للحث و الزرع و الحصاد.

رقم الأعمال المحقق سنة 2013: 7.248.224 دج

الجدول رقم (2-80): جدول حساب المداخيل :

الوحدة: دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	التعيين/السنوات
/	71.035	/	233.723	الدخل المصرح
649.658	649.658	649.658	649.658	الزيادات
649.658	720.693	649.658	883.381	الدخل المصحح

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

شرح الجدول: حساب الدخل المصحح:

سنة 2013 : 883.381=649.658+233.723

سنة 2014 : 649.658=649.658+00

سنة 2015 : 720.693=649.658+ 71.035

سنة 2016 : 649.658=649.658+00

الجدول رقم (2-81): جدول الحقوق المستدركة و العقوبات:

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2013	2014	2015	2016
الزيادات	649.658	649.658	649.658	649.658
المعدل	الجدول التصاعدي	الجدول التصاعدي	الجدول التصاعدي	الجدول التصاعدي
ضريبة الدخل (IRG)	205	134.797	156.207	134.797
معدل العقوبة	%25	%35	%15	%35
العقوبات	51.253	47.179	23.431	47.179
المجموع	256.267	183.326	179.638	183.326
المجموع				802.587

المصدر : من إعداد الطالبين بناءات على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية تمت فرض الضريبة على الدخل الإجمالي وفق المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أما العقوبات فقد تم تطبيقها طبقا للمادة 192 و 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 38 مكرر- و من قانون الإجراءات الجبائية.

الجدول رقم (2-82): الجدول التصاعدي:

الوحدة: دينار جزائري

المبلغ	معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0	%0	من 0 إلى 120.000
48.000	%20	من 120.001 إلى 360.000
324.000	%30	من 360.001 إلى 1.440.000
	% 35	من 1.440.001 فما فوق

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية
شرح جدول الحقوق المستدركة:

تم إخضاع الزيادات للجدول التصاعدي كآلاتي:

سنة 2013 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

$$205.014 = 48.000 + 157.914 = 48.000 + 30\% \times (360.001 - 883.381)$$

$$\text{مبلغ العقوبة (25\%): } 51.253 = 25\% \times 205.014$$

$$\text{المجموع: } 256.297 = 51.253 + 205.014 \text{ دج}$$

سنة 2014 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

$$134.797 = 48.000 + 30\% \times (360.001 - 652.658)$$

$$\text{مبلغ العقوبة (35\%): } 47.179 = 35\% \times 134.797$$

$$\text{المجموع: } 183.326 = 47.179 + 134.797 \text{ دج}$$

سنة 2015 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

$$156.207 = 48.000 + 108.207 = 48.000 + 30\% \times (360.001 - 720.693)$$

$$\text{مبلغ العقوبة (15\%): } 23.431 = 15\% \times 156.207$$

$$\text{المجموع: } 179.638 = 23.431 + 156.207 \text{ دج}$$

سنة 2016 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

$$134.797 = 48.000 + 30\% \times (360.001 - 652.658)$$

$$\text{مبلغ العقوبة (35\%): } 47.179 = 35\% \times 134.797$$

$$\text{المجموع: } 183.326 = 47.179 + 134.797 \text{ دج}$$

$$\text{المجموع الكلي: } 802.587 = 179.638 + 183.326 + 256.297 + 183.326 \text{ دج}$$

الفرع الرابع: تقرير حول عملية التحقيق

تم تحرير وثيقة التسوية النهائية تحت رقم 2017/44 بتاريخ 2017/07/15 وإرسالها إلى مكان إقامة المكلف مرفقة بالجدول الضريبي الإضافي تحت رقم 2017/55 بتاريخ 2017/07/16 يتم إمضاءه من طرف المدير الولائي للضرائب وكذا المحقق المشرف على عملية التحقيق يتضمن الحقوق والعقوبات للضريبة على الدخل للإجمالي لسنوات التحقيق.

وفي الأخير تم تحرير محضر نهائي يمضى من طرف المحققين و المكلف الخاضع يحتفظ به في الملف الجبائي للمكلف

الفرع الخامس: تحليل النتائج

الجدول رقم (2-83): جدول تحديد نسبة الغش الضريبي

الوحدة: دينار جزائري

التعيين/السنوات	2013	2014	2015	2016
الدخل المصرح IRG	22.744	/	00	/
الدخل المصرح IRG	205.014	134.797	156.207	134.797
الفرق	182.270	134.797	156.207	134.797
نسبة الغش الضريبي	%800	%100	%100	%100
عدد المرات المضاعفة	8 مرات	مرة واحدة	مرة واحدة	مرة واحدة

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

من خلال نتائج الجدول يتبين أن سنة 2013 هي الفترة التي شهدت أكبر عملية غش ضريبي بمبلغ حقوق متملص

منه قدره 182.270 دج ثم انخفض في سنة 2014 إلى 134.797 دج ثم ارتفع في سنة 2015 إلى

156.207 دج ثم انخفض سنة 2016 إلى نفس المبلغ المتملص منه في سنة 2014 والمقدر بـ 134.797 دج

تحليل دراسة حالة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE): إن عملية التحقيق في الوضعية

الشاملة المعمقة للسنوات 2013 و 2014 و 2015 و 2016 شملت جميع الموارد والاستخدامات، وبعد عملية

إجراء الفرق تحصلنا على فارق سلبي بمبلغ 598.633.2 دج و الذي يتناقض تماما مع المصاريف الكمالية للمكلف

(مصاريف العمرة +مصاريف بناء البيت) هذا يدل على أن المكلف لم يقوم بالتصريح الصحيح لموارده المحصلة لتغطية

هذه النفقات ولعلا السبب في ذلك يرجع لطبيعة النشاط الممارس إي الإنتاج الفلاحي والذي لا يمكن تقدير

عائداته بصفة دقيقة ضف إلى ذلك التحصيل يكون نقدا ويسهل للمكلف إخفاء المداخيل المحصل عليها .

وما يلفت النظر في عملية التحقيق هو تضخيم مصاريف الإنتاج الفلاحي وهنا لا يمكن تقدير هذه المصاريف إلا

بواسطة خبير ميداني في التخصص لمعرفة إنتاجية كل هكتار فلاحي ،لذا في حالتنا هذه قمنا بتوزيع الفارق بالتساوي

على سنوات التحقيق والقيام بالتسوية الجبائية القانونية اللازمة وفق ما حدده المشرع الجبائي في إجراءات عملية

التحقيق المتبع في معالجة الوضعية الجبائية للمكلف بإخضاع القواعد المصححة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي مع

تطبيق العقوبات الجبائية اللازمة لعملية للتسوية.

المطلب الرابع: دراسة حالة نزاع ضريبي :

إن هذه الحالة تتعلق بغش ضريبي مرتكب من طرف شخص طبيعي د.ك والذي رفعت مديرية الضرائب في حقه قضية لدى محكمة غرداية لارتكابه جرم الغش الضريبي المتمثل في عدم دفع مستحقات ضريبية مقدرة ب : 48.009.947 دج من سنة 2010 إلى غاية 2015

الفرع الأول: تقديم القضية محل النزاع المودعة لدى المحكمة

تتلخص وقائع القضية المتابع لأجلها المتهم أن مديرية الضرائب لولاية غرداية ممثلة بمديرها الولائي وبواسطة محاميها بتاريخ : 26 / 06 / 2016 تقدمت برفع قضية ضد د.ك مفادها أنه لم يقوم بدفع الحقوق المستحقة نظير نشاطه المتمثل في مقاوله أشغال البناء و المقدرة ب: 48.009.947 دج المتضمنة المبالغ والعقوبات بعدم الدفع و الاستجابة للمحاولات الودية والجبرية لعملية التحصيل مرفقة بشكوى ومحضر معاينة بتاريخ 2016/02/12 محرر من قبل قابض وأعوان الضرائب بغرداية .

وفي إطار التحقيق الابتدائي حرر أعوان الضبطية القضائية التابعين لأمن ولاية غرداية محضر تحت رقم: 2016/4753 محتواه فتح تحقيق ابتدائي والذي لم يتم فيه سماع المشكو منه لعدم لعتور عليه، في حين تم سماع ممثل مديرية الضرائب والذي تمسك بشكواه

وبتاريخ: 2016/07/21 تم سماع الممثل القانوني لمديرية الضرائب بولاية غرداية ، أمام جهة التحقيق والذي صرح أن المتهم لم يقدم تصريح عن نشاطه المتمثل في المقاوله الكائنة بغرداية وعدم تسديد المستحقات المالية المترتبة في ذمته المقابلة للضرائب والرسوم الضريبية المقدرة ب 48.009.947 دج رغم الاستدعاءات المتكررة والمحاولات الودية من أجل تحصيل هذه المستحقات، مما غرداية والتي كانت إجابتها سلبية وما نجم عنها أضرار بليغة .

حضر المتهم بتاريخ 2016/08/12 وتم الاستماع إليه من طرف قاضي التحقيق عند الحضور الأول وصرح ما يلي: إن النشاط الذي يمارسه الممارس هو حربي في البناء و أول بداية لنشاطه كانت سنة 1998، كما أكد أنه فعلا استفاد من مشاريع للبناء إلا أنه وبسبب نقص التجربة في هذا الميدان أفلست جل مشاريعه نتيجة التقييم الناقص لمبلغ الإنجاز، فتكبد خسائر كبيرة أدخلته في ضائقة مالية، نافيا تهربه من تسديد الضرائب، مرجعا السبب الى كونه معوز. وبناء على طلب من دفاع المتهم ، الأستاذ المحامي المؤرخ في 2016/08/18، والمتضمن انتداب خبير محاسبي، اصدر السيد قاضي التحقيق بتاريخ 2016/09/23.

امرت المحكمة بانتداب الأستاذ : ت. ر. الخبير القضائي المحلف في المحاسبة و المالية لأجراء خبرة محاسبية لتحديد المبلغ الإجمالي المستحق لإدارة الضرائب عن نشاط مقاوله المتهم في أشغال البناء. وبتاريخ 26.10.2016 اودع الخبير تقرير خبرته بعد الإنجاز، وبتاريخ 29.10.2016 بلغ السيد قاضي التحقيق المتهم بنتائج الخبرة المجرأة من

طرف الخبير ت. ر، بحضور دفاعه الأستاذ المحامي، أين التمس إجراء خبرة مضادة كونه غير موافق على النتائج التي خلص اليها الخبير والمتمثلة في كون المبلغ المالي المستحق في ذمته لفائدة إدارة الضرائب هو 75.076.510.21 دج بحسب المحضر المحرر في 2016/11/11 وبتاريخ 2016/12/14 اصدر السيد قاضي التحقيق امر بانتداب الخبير ع. مصطفى وذلك لإجراء خبرته المحاسبية لتحديد المبلغ الإجمالي المستحق للإدارة الضرائب عن نشاط مقاوله المتهم في أشغال البناء. و بتاريخ 2017/02/12 اودع الخبير ع. مصطفى تقريره بعد الإنجاز، وتم تبليغ المتهم بتاريخ 2017/02/22 بنتائج الخبرة المحاسبية المنجزة من طرف الخبير ع. مصطفى، بحضور دفاعه، أين اعلن موافقته لنتائج الخبرة والمتمثلة في أن المبلغ الإجمالي المستحق لا دارة الضرائب هو 43.615.741 دج و أصدرت غرفة الاتهام بتاريخ 2017 /02/27 قرار تحت رقم الفهرسة 17/468 بقبول طلبات الوضع تحت الاتهام شكلا وفي الموضوع اتهام المتهم بجناية التملص الضريبي طبقا للمادة 05/303 من قانون الضرائب المباشرة، ليحاكم طبقا للقانون.

وتم تسجيل طعن بالنقض في قرار غرفة الاتهام من طرف المتهم بتاريخ 2017/03/04 ، و أصدرت المحكمة العليا الغرفة الجنائية القسم الأول بتاريخ 2017/03/20 قرار تحت رقم فهرس 18/4769 ملف رقم 550183 بقبول طعن المتهم شكلا وموضوعا ونقض وإبطال القرار المطعون فيه وإحالة القضية وأطرافها على نفس الجهة القضائية مشكلا تشكليا آخر للفصل فيها من جديد.

بعد رجوع الملف من المحكمة العليا جدولت القضية لجلسة 2017/03/25. و أصدرت غرفة الاتهام بتاريخ 2017/04/03 قرارها الرامي في الشكل إلى قبول إعادة السير في القضية بعد النقض والأبطال والإحالة وقبول طلبات الوضع تحت الاتهام لاستيفاء الأوضاع والإجراءات المقررة قانونا وفي الموضوع تكليف نفس جهة التحقيق باتخاذ إجراءات التحقيق التكميلي وفقا للمادة 186 من قانون الاجراءات الجزائية:

1- سماع ممثل إدارة الضرائب لتحديد بدقة لسنوات التي يكون المتهم قد تهرب خلالها من الضرائب والمبلغ المالي الخاص بكل سنة مالية.

2- استدعاء الخبير ع. مصطفى بتاريخ 2017/04/08 للاستيضاح منه بخصوص تحديد المبلغ المالي الخاص بكل سنة مالية والسنوات المتهرب فيها من الضرائب من قبل المتهم المرتكز اليها في خبرته المنجزة الثانية والمودعة إيداعا قانونيا بأمانة ضبط المحكمة. وبعد توصل جهة التحقيق بملف القضية تم تنقيدا لقرار غرفة الاتهام اتخاذ الاجراءات التالية: تم سماع الممثل القانوني لإدارة الضرائب الذي صرح أن السنوات التي تهرب فيها المتهم من الضرائب والمبالغ الخالصة بكل سنة مالية هي كالاتي:

الجدول رقم (2-84): جدول المبالغ المتملص منها:

الوحدة: دينار جزائري

السنة/التعيين	المبلغ المتملص
2010	334.300
2011	222.945
2012	1.431.761
2013	7.060.773
2014	16.691.934
2015	13.691.903
المجموع	49.292.002

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية تم سماع الخبير ع. مصطفى لاستيضاح المبلغ المالي المتهرب منه لكل سنة، أين قدم توضيحا كتابيا ورد فيه: أن المبلغ الإجمالي المتهرب منه هو 43.615.741 دج

الجدول رقم (2-85): المبالغ المتملص منه بعد إجراء الخبرة المحاسبية:

الوحدة: دينار جزائري

السنة/التعيين	المبلغ المتملص
2010	652.557
2011	5.166.520
2012	8.760.723
2013	11.989.961
2014	8.106.808
2015	4.653.971
2016	4.285.599
المجموع	43.615.741

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية وبعد إتمام إجراءات التحقيق التكميلي تم إرسال الملف إلى غرفة الاتهام بموجب إرسالية تحمل رقم 12/37 مؤرخة 2017/04/12 وعمد على اثر ذلك النائب العام لتهيئة أوراق القضية مشتملة على طلباته الكتابية مؤرخة في 2012/03/20 والمتضمنة قبول رجوع الدعوى بعد التحقيق التكميلي وقبول طلب الوضع تحت الاتهام وفي الموضوع تمسك بطلباته الكتابية الواردة بتاريخ 2017/03/04 وهي اتهام المتهم بجناية الغش الضريبي وإحالاته أمام محكمة الجنايات ليحاكم طبقا للقانون.

و أودع المتهم بتاريخ 2017/04/11 مذكرة كتابية أمام غرفة الإتهام إلتمس فيها قبول إعادة السير في القضية بعد النقص والإبطال والإحالة و الأمر بالأوجه للمتابعة في حق المتهم لعدم توافر الأركان القانونية مع الأمر برفع الرقابة القضائية.

حضر متهم جلسة المحاكمة وصرح أنه قد تم شطبه من نشاط حربي بناء وذلك وفقا لما تثبته الشهادة الإدارية للشطب الصادرة عن غرفة الصناعة التقليدية والحرف لغرداية الحاملة لرقم : 2017/050 وذلك بداية من تاريخ : 2017/04/21 وأنكر تهربه من تسديد الضرائب، مرجعا السبب إلى كونه معوز وقدم شهادة معوز صادرة عن بلدية غرداية مكتب الشؤون الاجتماعية تحت رقم 2017/29 .

الفرع الثاني : صدور الحكم النهائي من طرف المحكمة في القضية محل النزاع

وضعت القضية للنظر من أجل صدور الحكم الاقي بيانه في جلسة 2017/04/27 وعليه فإن المحكمة و بعد إطلاع على ملف القضية و الإطلاع على أحكام قانون الإجراءات الجزائية سيما المواد : 212 . 213 . 214 . 215 . 242 . 328 . 329 . 333 . 335 . 342 . 353 . 367 . 379 . 600 . 602 . و بعد الإطلاع على المادة 13 من القانون رقم 16/11 والمتضمن قانون المالية لسنة 2012 و المادة 303 من قانون الضرائب والمباشرة والرسوم المماثلة، و بعد الاستماع إلى طلبات النيابة العامة، و بعد النظر في القضية وفقا للقانون في الدعوى العمومية.

فإن المادة 303 و فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة يعاقب كل تملص أو حامل التملص باللجوء إلى أعمال تدليسيه في إقرار وعاء ضريبي أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كليا أو جزئيا بما يأتي:
غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق التملص منه 100.000 دج .
الحبس من شهرين إلى ستة أشهر غرامة مالية 100.000 دج إلى 500.000 دج
، أو بإحدى العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج.
الحبس من شهرين إلى ستة أشهر غرامة مالية 500.000 دج إلى 2.000.000 دج

أو بإحدى العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج. الحبس من سنتين إلى خمسة سنوات و غرامة مالية 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج الحبس من خمسة سنوات إلى عشر سنوات و غرامة مالية 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج أو بإحدى العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج. ولهذا الأسباب :

صدرت المحكمة فصليا في قضايا الجنح :

إدانة المتهم بجنحة التهرب الضريبي في الدعوى الجبائية طبقا لإحكام المادة 13 من القانون رقم 16/11 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 والمادة 01/303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. بالزام المتهم المدان بأدائه لمديرية الضرائب غرداية بدفع 43.615.741 دج والحكم لستة أشهر حبس موقوف النفاذ و تحميل المتهم المدان المصاريف القضائية ب 800 دج طبقا للمادة 367 من قانون الإجراءات الجزائية.

خلاصة:

إن الهدف من خلال دراستنا لهذه الحالة التطبيقية هو إبراز دور التحقيق الجبائي والمحاسبي في اكتشاف أساليب الغش والتهرب الضريبي والإجراءات المستخدمة في الحد من ظاهرة الغش الضريبي ، وذلك من خلال التسوية الجبائية الثانوية التي حرص المشرع الجبائي لكل حسب طبيعة الحالة المدروسة.

ومن خلال النتائج المتحصل عليها يمكن إن نستخلص ما يلي:

- كلما زاد رقم الأعمال يلجا المكلف إلى العمل على تضخيم التكاليف ، ويكون ذلك عن طريق الزيادة المشتريات حيث ينتج عنها زيادة الحسم في الرسم على القيمة المضافة والذي ينجم عنه انخفاض المبلغ الواجب الدفع للرسم المذكور سالفًا، وهذا من جانب الضرائب المستحقة عن رقم الأعمال، إما من جانب الضرائب المستحقة عن نتيجة فزيادة المصاريف تؤدي تخفيض النتيجة الجبائية ومن تم تخفيض الضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRGS) كونهما مرتبطان ببعضهما البعض.
- وأن في المؤسسة الإنتاجية يعمد المكلف إلى رفع من معدلات التي من شأنها المساهمة في رفع من حجم الاستهلاكات الصائبة، وذلك بزيادة معدلات الضياع و الرطوبة والتي تؤثر في تحديد معامل الربح الإجمالي والربح الصافي ومن ثم التأثير على الضريبة المستحقة في حقه التي تنجم عن رقم الأعمال وعن نتيجة الجبائية وعن النتيجة الصافية في حالة التوزيع.
- و أن التصريحات غير المؤسسة تؤثر على حقوق المكلف، والتي من شأنها يفقد عدة امتيازات وتعرضه للعقوبات والغرامات الجبائية ، خاصة في حالة 3 والتي تضمنت مجموعة مبالغ الاستخدامات أكبر من مجموع مبالغ الموارد والتي تتنافى مع ما يمتلكه المكلف في تحقيقه لبعض الاحتياجات الكمالية.

خاتمة

خاتمة:

يعد التحقيق الجبائي المحاسبي احد أليات الفعالة التي يتركز عليها النظام الجبائي في الحد من استفحال ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و تناميها و بتالي ضمان المحافظة على استمرارية تدفق الموارد المالية العامة للخزينة العمومية التي من شأنها دفع عجلة النمو الاقتصادي .

إن الإصلاحات و الاستراتيجيات الجبائية التي قامت بها الدولة الجزائرية ساهمت بصفة نسبية في إضعاف مفعول هذه الظاهرة انطلاقا من سنة 1991 بمشروع الإصلاح الضريبي، ثم اتبعتها بإصلاحات ما بين سنة 2013 و 2014 خاصة في ميدان التحقيق الجبائي المحاسبي، مما يوحي ذلك إن المشرع الضريبي كان يبحث من خلال هذه التعديلات إلى إيجاد نظام ضريبي امتلا يحقق أهداف مختلفة رغبة منها في تبسيط الاجراءات الجبائية وذلك محاولة لتقريب المكلفين من الإدارة الجبائية.

لقد تم استعراض موضوع هذه المذكرة في فصلين حيث حاولنا من خلالها إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي بالتطرق إلى أربعة حالات حسب طبيعة موضوع المذكرة، وذلك بغية الوصول إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية التي تم طرحها.

نتائج إختبار الفرضيات:

1- الغش الضريبي هو التلاعب في المعلومات والبيانات الموجودة في التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين لكن بطرق غير مشروعة وذلك بغية التملص من التزاماتهم الجبائية اتجاه الإدارة الجبائية ، والتي ينجم عنها آثار سلبية على الخزينة العمومية، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الأولى .

2- إن أليات مكافحة الغش والتهرب الضريبي تتعدد مع تطور الأساليب الغش والتهرب الضريبي، هذا ما يلزم الإدارة الجبائية على استخدام أليات جديدة للتصدي لهذه الظاهرة ومنه فان الفرضية صحيحة نسبيا.

3- التحقيق المحاسبي الجبائي لا يعتمد فقط على الاجراءات أثناء عملية التحقيق بل هو مجموعة متكاملة من التقنيات والإجراءات والأدوات والأساليب التي تستخدمها المصالح الضريبية للتأكد من صحة المعلومات التي تضمنتها القوائم المالية والتصريحات الجبائية وهو ما ينفي صحة الفرضية .

4- إن التحقيق المحاسبي الجبائي يتطلب القيام إتباع مجموعة من الاجراءات الجبائية حددها المشرع الجبائي ,حق التحقيق وحق الإطلاع وحق المعاينة وفق مواد قانونية على التوالي 33 و 45 و 34 من قانون الإجراءات الجبائية يتبعها المحققون أثناء إجراء عملية التحقيق وذلك بغية تحقيق الأهداف التي ترمي الإدارة الجبائية لتحقيقها وهذا ما يؤكد صحة هذه الفرضية .

نتائج الدراسة :

■ إن التحقيق الجبائي المحاسبي لكي يكون ناجح يتطلب مؤشرات استراتيجية تتطور بشكل فعال مع وسائل

المستخدمة، وذلك بغية العمل على تحسين مهمة عملية التحقيق من اجل الرفع من التحصيل الجبائي.

- لا يمكن الحد من ظاهرة الغش الضريبي إذا لم تتسم عملية التحقيق بالدقة، وكذا المساواة والموضوعية وتعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة.
- لا يمكن للتحقيق المحاسبي الجبائي تحقيق الأهداف المرجوة منه إلا بوجود تكامل بين المهارات والتقنيات والأساليب التي يستخدمها المحقق أثناء عملية التحقيق.
- زيادة الضغط الجبائي المتمثل في كثرة أنواع الضرائب المفروضة على المكلفين يدفع بهم إلى انتهاج أساليب غير مشروعة في أداء واجباتهم الجبائية سواء بصفة كلية (الغش) أو جزئية (التهرب).
- إن فعالية التحقيق المحاسبي الجبائي بجميع أنواعها من خلال الحالات المدروسة تختلف من نوع لأخر وحسب طبيعة الشخص الخاصة سواء كان طبيعي أو معنوي وذلك حسب حجم رقم الأعمال والنتيجة المحققين.
- إن من خلال الحالة رقم 3 للتحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة والمتعلقة بالأشخاص الطبيعيين، فإن عملية الغش الضريبي سائدة بنسبة 100% نتيجة عدم وجود وعي ضريبي للمكلفين في دفع الضريبة طواعية.
- إن من خلال عمليات التحقيق الخاصة بالحالة رقم 1 والحالة رقم 2 يمكن أن نلمس عدم وجود أرضية خصبة تساعد التحقيق في بلوغ أهدافه، نتيجة عدم إلتزام المصالح الجبائية الأخرى (المفتشيات) بتفعيل الرقابات على مستوى مصالحها (الرقابة الشكلية، الرقابة على أساس الوثائق).

التوصيات و الاقتراحات:

- اعتمادا على النتائج المتوصل إليها يمكننا تقديم الاقتراحات التالية:
- ضرورة تحديد سقف للملفات محل التحقيق وذلك بغية أبعاد الضغط على المحققين حتى يتسنى لهم القيام بعملهم في هدوء وبكل دقة وشفافية.
- ضرورة تقسيم المحققين كل سنة حسب طبيعة كل نوع من أنواع التحقيق وذلك بغية إنجاز البرنامج المسطر في وقته المحدد.
- ضرورة إنشاء شبكة معلوماتية بين المفتشيات و القباضات و المديرية، وذلك لتسهيل الحصول على جميع المعلومات على المكلفين محل التحقيق في اسرع وقت ممكن.
- ضرورة العمل على توفير الوسائل التكنولوجية للمحققين وذلك بغية الحصول على مردودية جبائية خالية من الأخطاء والتلاعبات والتي من شأنها إسقاط الدين الجبائي أمام الجهات القضائية.

- ضرورة إنشاء لجنة للقيام بالتقييم الدوري و المنتظم من خلال الاعتماد على مؤشرات التسيير و المتابعة بغية قياس الأداء الجبائي.
- ضرورة تدعيم فرقة التحقيق بغرفة أخرى لتغطية النقص الفادح في استكمال برنامج المسطر
- ضرورة إيداع نسخة من تقرير النهائي في ملف المكلف حتى يتسنى لرئيس المفتشية الاطلاع على نتائج التحقيق.
- ضرورة إنشاء لجنة على مستوى المديرية تضم رؤساء المفتشيات وفرق التحقيق الذي يجري في المفتشية والتحقيق على مستوى المديرية.

أفاق الدراسة

- الحماية الإلكترونية أداة لتبسيط الإجراءات الجبائية للمكلفين.
- الإدارة الجبائية ودورها كسلطة قانونية في تقويم سلوك المكلفين.
- التسييج الجبائي الجديد واثره على الممارسات السلبية للمكلفين.
- الامتيازات الجبائية ودورها في العمل على رفع الناتج المحلي الوطني.
- الضريبة على أرباح الشركات ودورها في تمويل الميزانية العامة للدولة.
- النظام الجبائي كآلية تحفيزية لتشجيع على الاستثمار.
- النظام الجبائي أداة رئيسية لجلب الاستثمار الأجنبي
- التحقيق الجبائي للتسيير ودوره في تقييم أداء المصالح الجبائية
- التحصيل الضريبي أداة فعالة في تحديد سلوك المكلفين
- التسهيلات الجبائية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في دعم التنمية الاقتصادية وتوسيع وعاء الضريبي
- الإصلاحات الجبائية لإجراءات المنازعات دعم لحقوق المكلفين
- إجراء حق المتابعة كعملية لتحسين العلاقة مع المكلفين
- المعاهدات الدولية الجبائية كوسيلة لتصدي لظاهري الغش والتهرب الضريبي
- الرقمة الجبائية كأداة لبناء إدارة إلكترونية جبائية عصرية

قائمة المصادر

و

المراجع

الكتب:

- 1) احمد جامع ،علم المالية العامة ،الجزء الأول ، ط3،دار النهضة العربية ، مصر ،1975.
- 2) بن عمار منصور ، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية ، دار هومة ،ط2،بوزريعة، الجزائر ، 2016 .
- 3) حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2005.
- 4) عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير، عمان ،2011 .
- 5) عبد المنعم فوزي ، المالية العامة والسياسة المالية ، ط1، دار المعارف الإسكندرية ، مصر ،1965.
- 6) عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972.
- 7) عباس عبد الرزاق ،التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي ، دار الهدى ، عين مليلة ،الجزائر،2012.
- 8) فوزت فرحات ، المالية العامة والتشريع الضريبي العام ،حسون لنشر والتوزيع ،بيروت ،الطبعة 01،1997.
- 9) فوزي عطوي ،المالية العامة والنظم الضريبية وموازنة الدولة ، منشورات الحلبي الحقوقية ،لبنان ،2003.
- 10) محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي المراجعة وتدقيق الحسابات .ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2006 .
- 11) محمد خالد المهائبي ، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ،جامعة الدول العربي ، 2010
- 12) محمد سعيد فرهود ،مبادئ المالية العامة، منشورات جامعة حلب ،سوريا،1979.
- 13) محمد عباس محرزى ،اقتصاديات الجباية والضرائب ،الطبعة الثالثة ، دار هومة الجزائر، 2003.
- 14) ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ،دار هومة ،البليدة ،الجزائر،2002.
- 15) ناصر مراد ،التهرب والغش الضريبي في الجزائر ،دار قرطبة للنشر والتوزيع ،ط1،الجزائر ، 2004.
- 16) سهام كردودي ،الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق ،دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة ،الجزائر،2011.
- 17) طاهري حسين ،المنازعات الضريبية ،دار الخلدونية ،القبة القديمة ، الجزائر ،2007.

المذكرات وأطروحات:

- (18) احمد بساس ، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر ، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية ، جامعة عمار تليجي ، الاغواط ، 2014.
- (19) علام ليلة ، أليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون (غير منشورة)، جامعة مولود معمري تيزي وزو ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، السنة 2016 .
- (20) عيسى براق ، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي ، رسالة ماجستير (غير منشورة) ، المدرسة العليا للتجارة ، الجزائر ، 2001.
- (21) طالبي محمد ، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1999/1995 ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية (غير منشورة) ، جامعة الجزائر ، 2006.
- (22) حميشي وسيلة ، التدقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية ، مذكرة ماستر في علوم التسيير (غير منشورة)، جامعة اكلي محند أو الحاج ، البويرة ، 2014/2013.
- (23) مراح فاروق ، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة ، بسكرة ، 2010.
- (24) ناوي خالد و ايجمعتين أمين ، أليات محاربة الغش والتهرب الضريبي في الاقتصاد الجزائري ، مذكرة ماستر (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية ، جامعة البويرة ، 2016.

المجلات

- (25) بكرتي بومدين ويوسف رشيد ، السياسة الجبائية وإشكالية الغش الجبائي في الجزائر ، دراسة تحليلية واقتصادية ، مجلة المالية والأسواق ، جامعة مستغانم ، 2017.
- (26) بكرتي بومدين ويوسف رشيد ، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مجلة الدراسات الجبائية ، جامعة البليدة 2 ، العدد 8 ، 2016.
- (27) بلواضح الجيلالي وسعيد يحي ، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي ، مجلة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، العدد 12 ، 2014 .
- (28) بن بادة عبد الحليم وبن شهرة شول ، الرقابة الجبائية كألية للوقاية من جريمة الغش الجبائي ، مجلة الواحات للبحوث والدراسات ، جامعة غرداية ، العدد 1 ، 2017 .

- (29) بن عثمان عائشة ولهى بوعلام ، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء ، مجلة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، العدد 17 ، 2017 .
- (30) خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، سوريا، العدد الثاني، 2000 .
- (31) راشدي أمين ، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حبه لخضر الوادي، الجزائر العدد 12 جوان 2017 .
- (32) زهرة حبو ، التهرب الضريبي الدولي ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية ، سوريا ، العدد الأول ، 2011.
- (33) سفيان عبد العزيز و يوسف مومني، النظام المحاسبي المالي كألية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية ، مجلة الدراسات المالية المحاسبية والإدارية، العدد السابع، جوان 2017 .
- (34) عبيد خيون الخفاجي وعبد الأمير زامل لطيف، الإعفاءات الضريبية وأثرها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد، ، العدد 41 ، 2017.
- (35) العياشي عجلان ، الحوكمة الجبائية المحلية كألية لتحقيق التنمية المستدامة ، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة المسيلة ، العدد 14 ، 2014 .
- (36) لدرم احمد ، التهرب الضريبي وآليات مكافحته في المجتمع الجزائري ، مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية ، جامعة البليدة 02 ، العدد الثامن ، 2017.
- (37) محمد زرقون وسليمان عتير ، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، مجلة البديل الاقتصادية ، جامعة زيان عاشور الجلفة ، العدد الاول، 2017
- (38) مراد كواشي وجمعة شرفي ، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية ، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية ، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2017 .
- (39) مغاري عبد الرحمان وشيخي بلال ، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق الرقابة الجبائية ، مجلة الدراسات الجبائية ، جامعة البليدة 2، العدد 02، 2013.
- (40) وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية و ضمانات المكلف بالضريبة ، مجلة البحوث ، جامعة الجزائر 01، الجزء الثاني، العدد 11 ، 2016.

- 41) ولهي بوعلام و عجلان العياشي ، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي ،مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة بوضياف المسيلة ،العدد 08، 2008 .
- 42) ونادي رشيد ،الاتفاقيات الجبائية الدولية ودورها في حل مشكل الازدواج الضريبي من خلال التشريع الجبائي الجزائري ،مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية جامعة البليدة العدد 9، 2014 .
- المحاضرات، و الملتقيات، والمؤتمرات:
- 43) الواضح الجليلي ،محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية ، جامعة محمد بوضياف، المسيلة ، 2016/2015.
- 44) لباس قلاب ديبح ،دور التدقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي ، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبي المعاصرة للمؤسسات ،جامعة عمار تليجي ، الاغواط ،2013.
- 45) مراد علة ياسين بوعبدلي، التهرب والغش الضريبي مقارنة مفاهيمية ،الملتقى الوطني الأول حول أثر التهرب الضريبي على التنمية المحلية في الجزائر ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، مركز الجامعي تامنراست،2013.
- 46) ولهي بوعلام ، نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي و المحاسبي للشركات ، ورقة بحثية ضمن المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية ،جامعة اليرموك ، الأردن ، أبريل 2013 .

القوانين والمراسيم

- 47) وزارة المالية ،الجريدة الرسمية، المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم:07-364 المؤرخ في 2007/12/28.
- 48) وزارة المالية ،الجريدة الرسمية، المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ: 2006/09/18.
- 49) وزارة المالية ،الجريدة الرسمية، المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، العدد 59 المؤرخة في 2006/09/24.
- 50) وزارة المالية ،رسالة مديرية الضرائب ، التلبس الجبائي :من اجل رقابة جبائية أكثر فعالة ، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب ،عدد 68 السنة 2013 .

- (51) وزارة المالية، قانون الاجراءات الجبائية المادة 20 من القانون رقم: 21-08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008-المتضمن للقانون المالية لسنة 2009، الجزائر 2010، 2011 .
- (52) وزارة المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 42 المعدلة بموجب المادتين 40 من ق.م لسنة 2007 14 من ق.م لسنة 2013 ، 2015 .
- (53) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضرائب الخاضعين للرقابة، 2013.
- (54) وزارة المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 21 من القانون رقم: 21-01 و2 المعدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009، و34 من ق م لسنة 2012 ، و13 من ق م لسنة 2013 و24 من ق م لسنة 2016 ، 2016.
- (55) وزارة المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر والمعدلة بموجب المواد 37 من ق م لسنة 2009، 31 من ق م لسنة 2013 و23 من ق م لسنة 2016 .

المراجع بالفرنسية:

- 56) Margairaz André ، **la fraude fiscale et ses succédanées**، collection de la nouvelle école de Lausanne ، Paris. 1997.
- 57) Daniel Richer ، **le Procédure Fiscal** ، edition presses universitaires de France (P.U.F) ، Paris ، 1990 .
- 58) J. F. Costa et A. Mikol، **vingt ans d'audit**، de la récusions des comptes aux activités.france ، 1999.
- 59) M.COZAINK، **Précis de fiscalité de l'entreprise** ، Edition litec ، France ، 1990 .
- 60) Rédha Khelassi ، **Précis d'Audit Fiscal de L'entreprise**، Berti éditions ،Alger، 2013.

Guide:

- 61) Guide de vérificateur de comptabilité، DGI ، 2001،Alger.

المواقع:

- 62) <http://www.mfdgi.gov.dz>.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
IV	بسملة.....
V	إهداء
VI	شكر وعرهان.....
VII	الملخص
VIII	قائمة المحتويات.....
أ	مقدمة عامة.....
06	الفصل الأول: الأدبيات النظرية و التطبيقية.....
08	المبحث الأول : الغش الضريبي وآليات مكافحته.....
08	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الغش الضريبي.....
08	الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي.....
09	الفرع الثاني : أنواع الغش الضريبي.....
11	الفرع الثالث : أسباب الغش الضريبي.....
12	الفرع الرابع : أساليب الغش الضريبي.....
14	الفرع الخامس: آثار الغش الضريبي.....
15	المطلب الثاني: آليات مكافحة الغش الضريبي.....
15	الفرع الأول :التحقيق الجبائي الداخلي.....
18	الفرع الثاني :التحقيق الجبائي الخارجي.....
20	الفرع الثالث :تحقيقات جبائية أخرى.....
23	الفرع الرابع : الاتفاقيات الجبائية الدولية.....
23	الفرع الخامس : الحوكمة الجبائية.....
24	المطلب الثالث :التحقيق الجبائي المحاسبي ودوره في الحد من الغش الضريبي
25	الفرع الأول : التحضير لعملية التحقيق المحاسبي الجبائي.....
27	الفرع الثاني : التحضير لعملية التحقيق المحاسبي الجبائي.....

فهرس المحتويات

28	الفرع الثالث: المرحلة الختامية لعملية التحقيق المحاسبي.....
31	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....
31	المطلب الأول: الدراسات المحلية.....
31	الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية.....
33	الفرع الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية.....
34	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.....
34	الفرع الأول: دراسات باللغة العربية.....
36	الفرع الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية.....
37	المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.....
38	الفرع الأول : المقارنة ما بين الدراسات المحلية والدراسة الحالية.....
39	الفرع الثاني: المقارنة ما بين الدراسات الأجنبية والدراسة الحالية.....
41	الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية
43	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية.....
43	المطلب الأول: الاطار التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر.....
43	الفرع الأول: المديرية العامة للضرائب.....
45	الفرع الثاني : المديرية الجهوية للضرائب.....
47	الفرع الثالث: المديرية الولائية للضرائب.....
50	المطلب الثاني : تقديم مديرية الولائية للضرائب بغرداية.....
50	الفرع الأول: لمحة عن المؤسسة.....
52	الفرع الثاني : المصالح الداخلية التابعة للمديرية الولائية للغرداية.....
54	الفرع الثالث : المصالح الخارجية التابعة للمديرية الولائية للغرداية.....
55	المطلب الثالث : الدور الجبائي لمديرية الضرائب لولاية غرداية.....
58	المبحث الثاني : دراسة حالات ميدانية في التحقيق الجبائي.....
58	المطلب الأول: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المحاسبي.....
58	الفرع الأول: المرحلة التحضيرية.....
60	الفرع الثاني: المرحلة الميدانية.....
73	الفرع الثالث: نتائج عملية التحقيق.....
88	الفرع الرابع: تقرير حول عملية التحقيق.....

فهرس المحتويات

88	الفرع الخامس: تحليل النتائج.....
91	المطلب الثاني: دراسة حالة تحقيق مصوب.....
91	الفرع الأول : المرحلة التحضيرية.....
92	الفرع الثاني : المرحلة الميدانية.....
103	الفرع الثالث : نتائج عملية التحقيق.....
114	الفرع الرابع: تقرير حول عملية التحقيق.....
114	الفرع الخامس: تحليل نتائج دراسة الحالة رقم 02.....
116	المطلب الثالث : دراسة حالة في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)
116	الفرع الأول: المرحلة التمهيديّة لعملية التحقيق.....
116	الفرع الثاني: المرحلة الميدانية.....
120	الفرع الثالث: نتائج عملية التحقيق.....
124	الفرع الرابع: تقرير حول عملية التحقيق.....
124	الفرع الخامس: تحليل النتائج.....
125	المطلب الرابع: دراسة حالة نزاع ضريبي.....
126	الفرع الأول: تقديم القضية محل النزاع المودعة لدى المحكمة.....
129	الفرع الأول: صدور الحكم النهائي من طرف المحكمة في القضية محل النزاع.....
133	الخاتمة.....
136	قائمة المراجع.....
142	فهرس المحتويات.....
146	الملاحق.....

الملاحق

الملحق رقم (01) : إشعار إجراء التحقيق المحاسبي الجبائي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur et concernant la période en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (01) إشعار إجراء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

Article 20 bis 4 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux mois.

Article 20 bis 5 du code des Procédures Fiscales : Le contribuable dispose d'un délais de (30) trente jours pour faire Parvenir ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement.

Remarque

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

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

الملحق رقم (02): قائمة تدوين جميع المعلومات والبيانات

VERIFICATEUR

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Séne O N° 16 (2003)

M

إدارة الضرائب

مديرية الضرائب

ولاية

ETAT COMPARATIF DES BILANS
concernant

(Exercices)

ENAG ULC Algéria

RENSEIGNEMENTS DIVERS

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

Années

Observations

الملحق رقم (03): وثيقة التسوية الأولية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

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

Notification de Redressements suite
à la Vérification de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

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

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

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

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (03): وثيقة التسوية الأولية (تابع)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

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

**Notification de Redressements suite à la Vérification
Approfondie de la Situation Fiscale d'ensemble**

Référence N° :

Lettre avec
A R

A . M

Le

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° du, vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble du au concernant l'ensemble des revenus que vous avez perçus durant la période du au

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

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

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assorties des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Mr Le Directeur des Impôts de la Wilaya, pour les questions de fait ou de droit (Art 34de la loi de finances 2012, Art 20/6 du CPF).

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

La présente notification comporte Feuille (s), y compris celui-ci.

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (03): وثيقة التسوية الأولية (تابع)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O. N° 21
Imp. Officielle (2006)

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

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

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

.....
.....
Le

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

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de Trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (04): وثيقة التسوية النهائية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

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

Notification de Redressements suite
à la Vérification de Comptabilité Difi

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

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

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

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

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des
sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes
explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (04): وثيقة التسوية النهائية (تابع)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O. N° 21
Imp. Officielle (2006)

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

**Notification de Redressements suite à la Vérification
Approfondie de la Situation Fiscale d'ensemble DIFI**

Référence N° :

Lettre avec
A R

A . M

Le

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° du, vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble du au concernant l'ensemble des revenus que vous avez perçus durant la période du au

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

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

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assorties des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Mr Le Directeur des Impôts de la Wilaya, pour les questions de fait ou de droit (Art 34de la loi de finances 2012, Art 20/6 du CPF).

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

La présente notification comporte Feuille (s), y compris celui-ci.

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (04): وثيقة التسوية النهائية (تابع)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O. N° 21
Imp. Officielle (2006)

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

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

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

.....
.....
.....
Le

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

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de Trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagé. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

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

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

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

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

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

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

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

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

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

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

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

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

Pièce n° 2/Avis de Notification :

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

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

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

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

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

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

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

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

- Reçue le :

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

- Adressée le :

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

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

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

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

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

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

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

— Du Chef de Brigade

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

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

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

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

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le :
— n°
— n°

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués
(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

— Adresse le :

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

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

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

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

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

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

الملحق رقم (06): إشعار إجراء التحقيق المحاسبية المصوب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre
..... le à heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur
..... et concernant la période en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (06): إشعار إجراء التحقيق المحاسبية المصوب (تابع)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre
..... le à heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur
..... et concernant la période en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

- Forme juridique
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle
- Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL
 - Associé Majoritaire -
 - Associé Minoritaire -
 - Non Associé -
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales
- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

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

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

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

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

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

Pièce n° 2/Avis de Notification :

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

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

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

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

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

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

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

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

- Reçue le :

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

- Adressée le :

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

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

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

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

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

— Du Chef de Brigade

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

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

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

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

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le : n°
— Adresse le : n°

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

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

— Adresse le :

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

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

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

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

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

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

الملحق رقم (08): إشعار إجراء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة

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

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

Référence-N° :

Lettre avec
 A R

A . M

Le

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

**Noms et Grades des
 Vérificateurs**

الملحق رقم (08): إشعار إجراء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

Article 20/5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à (03) Trois mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser (09) Neuf Mois.

Remarque

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

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

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة

REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE Série O - N° 15 (1997)
(ex Série A Mod. N° 1532 Tête)

Ministère des Finances IDENTIFIANT FISCAL

Direction Générale des Impôts CODE TERRITOIRE

Direction des Impôts de la CODE ACTIVITE

Wilaya de NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE APPROFONDI POSITION FISCALE

N° / 199.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

.....

.....

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

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

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

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

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

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

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

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

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

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

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

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

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

Pièce n° 2/Avis de Notification :

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

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

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

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

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

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

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

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

- Reçue le :

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

- Adressée le :

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

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

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

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

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

— Du Chef de Brigade

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

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

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

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

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le : n°
 — Adresse le : n°

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués
 (existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

— Adresse le :

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

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

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

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

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

— Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)

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

— Du Chef de Brigade

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

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

— Importance des moyens d'exploitation

- Effectifs employés :

- Equipements d'exploitation :

— Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc...).

— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués (existants ou non constatés)

— Autres observations