

جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

## فعالية الرقابة الجبائية الخارجية في مكافحة الغش الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية

من إشراف الأستاذ:

\* هندي كريم

من إعداد الطلبة:

➤ دادي واعمر حسين

➤ بوغلوسة ياسين

اللجنة المناقشة

رقم	الاسم واللقب	الرتبة	مؤسسة الانتماء	الصفة
1	بادي عبد المجيد	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	رئيسا
2	هندي كريم	أستاذ مساعد أ	جامعة غرداية	مشرفا، مقررا
3	بهاز جيلالي	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	ممتحنا

السنة الجامعية: 2020/2019

## الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم و الصلاة و السلام على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله، أما بعد نحمد الله على توفيقه وكرمه لنا ونهدي هذا العمل المتواضع و ثمرة جهدنا إلى من قال فيهما عز وجل. " ..واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ريي ارحمهما كما ربياني صغيرا".

إلى أعظم من عمنا فضلهم.. إلى أعذب عبارة نطقها في الوجود إنهما : **الوالدين**

**الأم والأب** حفظهما الله تعالى وأطال في أعمارهما

وإلى من عشنا براءة طفولتنا معهم إخواننا أخواتنا.

كما لا ننسى أن ندعو الله بأن يرحم الذين ربونا صغارا ثم التحقوا بجوار المولى تعالى:

{وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا}

والشكر موصول أيضا إلى كل الأساتذة الذين درسوننا في الجامعة وضحوا من أجل رسالة عظيمة

إنها حمل رسالة العلم. ثم إلى كل زملائنا الطلبة في جامعة غـرداية.

إلى كل الطاقم الإداري ونخص بالذكر قسم العلوم المالية والمحاسبة تخصص تدقيق ومراقبة التسيير.

وإلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا البحث من قريب أو بعيد ...

## شكر وعرافان

اللهم إنا نسألك أن تلهمنا شكر نعمك وتجعل علمنا مخلصا لوجهك فالحمد والشكر لجلالك وعظيم سلطانك " وما توفيقنا إلا بالله عليه توكلنا وإليه ننيب "

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

من لم يشكر الناس لم يشكر الله، ومن أسدى إليكم معروفا فكافتوه، فإن لم تستطيعوا فادعوا له وإقتداء بهذا الحديث الشريف نوجه شكرنا إلى الأستاذ المشرف: كريم هندي الذي غمرنا بكرمه ونصائحه وتوجيهاته، وخاصة دعمه وتفهمه الكبيرين إلى كل أساتذتنا الكرام في جامعة غرداية

تحية خاصة إلى: مدير مكتب المراقبة الجبائية الذي أحسن إستقبالنا، وإلى رئيس الفرقة لمكتب

التحقيقات الجبائية الذي تعلمنا منه الكثير من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها، حيث لا زالوا يوجهوننا إلى آخر خطوة خطوناها فجزاكم الله عنا كل خير، وإلى كل عمال وموظفي

مديرية الضرائب بغرداية، وإلى كل من مد لنا يد العون من قريب أو بعيد ..

إلى كل زملائنا وزميلاتنا في قسم العلوم المالية والمحاسبة

وإلى كل من ساعدنا وأعاننا من قريب أو بعيد ولو بكلمة، نصيحة، أو دعاء

وأخيرا نسأل الله الكريم أن يتقبل منا خالص أعمالنا و يدخرها لنا ليوم لا ينفع فيه مال ولا بنون إلا من اتى الله بقلب سليم.

## الملخص:

تهدف الدراسة إلى إبراز فعالية الرقابة الجبائية في إطار التشريعات والقوانين الضريبية التي جاء بها النظام الجبائي في الجزائر ، بحيث تعتبر الطريقة المناسبة للحصول على الأموال من المتهربين جبائيا، ومراقبة مدى صحة ومصداقية المعلومات التي يدلي بها المكلف بالضريبة، وكذا اكتشاف العمليات التدليسية وتصحيحها وفرض غرامات على كل من يخالف هاته القوانين والتشريعات.

هذا ما حاولنا تسليط الضوء عليه من خلال بحثنا، حيث تم اختبار ذلك وفقا للدراسة الميدانية التي تمت بمديرية الضرائب بغرداية، وكانت للرقابة الجبائية دور فعال في تحصيل الإيرادات والتقليل من ظاهرة الغش الضريبي، وفي نشر ثقافة الوعي الضريبي لدى المكلفين بتسديد الضرائب المفروضة عليهم بمحض ارادتهم.

الكلمات المفتاحية: رقابة جبائية، غش ضريبي، تهرب ضريبي، تحصيل إيرادات.

## Summary:

The study aims at the effectiveness of fiscal control in the Algerian environment, so that it is considered the appropriate way to obtain funds from tax evaders, monitoring the validity and reliability of the information provided by the taxpayer, as well as discovering and correcting fraudulent operations and imposing fines on anyone who violates laws and legislation.

This was tested according to the field study conducted at the Tax Directorate in Ghardaia, and fiscal control had an effective role in collecting revenues and reducing tax fraud, and in spreading a culture of tax awareness among those charged with paying taxes imposed on them of their own free will.

**Key Words:** Tax control, Tax fraud, Tax evasion, Revenue collection.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	الإهداء
II	الشكر والتقدير
III	ملخص الدراسة
IV	فهرس المحتويات
VI	قائمة الجداول، الأشكال، الملاحق
VII	قائمة المختصرات
09	توطئة
12	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية الخارجية والغش الضريبي
14	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية الخارجية والغش الضريبي
14	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية الخارجية
35	المطلب الثاني: ماهية الغش الضريبي
47	المطلب الثالث: دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي
53	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
53	المطلب الأول: دراسات وطنية
55	المطلب الثاني: دراسات أجنبية
57	المطلب الثالث: أوجه التشابه والإختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية
64	الفصل الثاني: دراسة حالات رقابة جبائية خارجية على مستوى مديرية الضرائب بقرداية
66	المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب بقرداية
66	المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب بقرداية
66	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب بقرداية
68	المطلب الثالث: مهام مختلف مصالح الرقابة الجبائية
73	المبحث الثاني: دراسة حالات رقابة جبائية
74	المطلب الأول: دراسة حالة رقابة جبائية في إطار التحقيق المحاسبي
86	المطلب الثاني: دراسة حالة رقابة جبائية في إطار التحقيق المصوب
91	المطلب الثالث: دراسة حالة رقابة جبائية في إطار التحقيق المعمق في الوضعية

84	الجبائية الشاملة
95	المطلب الرابع: تحليل دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي
101	الخاتمة
104	قائمة المراجع
107	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
32	أشكال التحقيق وأجاله	1-1
52	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي	1-2
56	المقارنة بين الدراسات	1-3
59	الاختلاف والتشابه بين الدراسات	1-4
	<b>التبليغ الأولي في التحقيق المحاسبي</b>	
74	حساب الاهتلاك	2-1
75	حساب الزيادات	2-2
75	حساب الحقوق المستحقة	2-3
76	حساب الغرامات	2-4
76	تصحيح النتائج	2-5
77	حساب الضريبة IBS,IRG	2-6
77	تجميع الحقوق	2-7
	<b>التبليغ النهائي في التحقيق المحاسبي</b>	
80	حساب الاهتلاكات	2-8
81	حساب الزيادات	2-9
81	حساب الحقوق المستدركة	2-10
81	تصحيح النتائج	2-11
82	حساب الضريبة IBS,IRG	2-12
83	تجميع الحقوق	2-13
	<b>التبليغ الأولي في التحقيق المصوب</b>	
85	حساب الحقوق المستدركة	2-14
85	تصحيح النتائج	2-15
86	حساب الضريبة IRG	2-16
86	تجميع الحقوق	2-17
	<b>التبليغ النهائي في التحقيق المصوب</b>	

87	حساب الحقوق المستدركة	2-18
87	تصحيح النتائج	2-19
88	حساب الضريبة IRG	2-20
88	تجميع الحقوق	2-21
<b>التحقيق المعمق للوضع الجبائية الشاملة</b>		
89	جدول الميزانية (المداخل)	2-22
90	جدول الميزانية (المصاريف)	2-23
91	الأسس الجديدة للضريبة IRG	2-24
91	الحقوق المستحقة	2-25
92	تحليل التحقيق المحاسبي	2-26
93	تحليل التحقيق المصوب	2-27
94	إحصاء تصريحات رقم الأعمال	2-28
96	إحصاء التحقيق في الملفات	2-29

### قائمة الاشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
23	أشكال الرقابة الجبائية	1-1
64	الهيكل التنظيمي للمديرية	2-1
71	مراحل انتقال الملفات	2-2
97	منحنى التصريح برقم الاعمال	2-3

### قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
93	ملاحق مشتركة بين التحقيق المحاسبي والمصوب	01
96	ملاحق التحقيق المحاسبي	02
99	ملاحق التحقيق المصوب	03
102	ملاحق التحقيق المعمق في الوضع الجبائية الشاملة	04



قائمة المختصرات:

Vérification de comptabilité.	التحقيق في المحاسبة (V.C)
Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble.	التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)
Vérification Ponctuelle de comptabilité.	التحقيق المصوب في المحاسبة (V.P)
Taxe sur la Valeur Ajoutée.	الرسم على القيمة المضافة (TVA)
Taxe sur l'activité Professionnelle.	الرسم على النشاط المهني (TAP)
l'impôt sur les Bénéfices des Sociétés.	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)
L'impôt sur le Revenu Gobal	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
Chiffre d'Affaires.	رقم الأعمال (CA)
Hors Taxes.	المبلغ خارج الرسم (HT)
Toutes Taxes Comprise.	المبلغ المتضمن الرسم (TTC)

## مقدمة:

### أ- توطئة:

نظرا للظروف العصيبة التي يعيشها العالم اليوم بصفة عامة والجزائر بصفة خاصة في تحصيل الموارد المالية من عائدات البترول ومشتقاتها فإنه يهدد خزينة الدولة واستقرار البلد من خلال الانخفاض العام في سعر البترول، ولهذا فالدولة تكون مجبرة على التفكير في الحصول على موارد أخرى لتغطية النفقات، ومن بين هذه الموارد التي تمويل الخزينة هي الضريبة المفروضة على المكلفين، بحيث تعتبر من أهم الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها ومعالجة الاختلالات الاقتصادية والاجتماعية، فهي ضريبة جبرية تفرضها الدولة على كل مكلف دون مقابل، والتي تكون عبئا على المكلفين لتسديدها لأنها تقلص من حجم الأرباح، ولهذا ينشأ صراع بين قابضي هذه الضريبة والمكلفين، ولهذا يسعى بعض المكلفين إلى إيجاد سبل للتحايل أو التلاعب بأحكام القانون الضريبي قصد التقليل أو الامتناع من دفع الضريبة أو ما يصطلح عليها بالغش الضريبي، فهي تعتبر من أخطر المشاكل التي يجب تفاديها ومكافحتها من خلال تطبيق القوانين والتشريعات لردع كل من يحاول استنزاف أموال الدولة، ومن بين طرق الغش التي يقوم بها بعض المتمصلين التزوير أو التدليس للمعلومات المحاسبية أو إعطاء صورة غير حقيقية للواقع، أو الامتناع عن تقديم التصريح بمدخله، كل هذه الطرق تؤثر سلبا على ميزانية الدولة من الناحية الاقتصادية والاجتماعية لذا تسعى الدولة إلى تنظيم إيرادات الضريبة بتسخير كل إمكانياتها المادية والبشرية للتصدي عن هذه الظاهرة.

من هنا يأتي دور الإدارة الجبائية والمتمثل في الرقابة الجبائية والتي بدورها تقوم بمراقبة التصريحات الضريبية للمكلفين ومدى مطابقتها للمبادئ المحاسبية، ومن ثم تصحيح الأخطاء والتجاوزات التي يتم اكتشافها من خلال المتابعة الصارمة بوضع إجراءات وقائية وردعية في نفس الوقت قصد التقليل أو القضاء على هذه الظاهرة لتفادي تفاقم الوضع، وضمان التوزيع العادل للعبء الضريبي على المكلفين وحماية مصالح الخزينة العمومية، إلا أن وتيرة الغش الضريبي في استمرار وتزايد ما يجعل الأموال تتداول دون اقتطاع ضريبي.

### ب- إشكالية الدراسة:

انطلاقا مما سبق ذكره يمكننا طرح الإشكالية التالية:

**فيما تتمثل فعالية الرقابة الجبائية الخارجية في مكافحة الغش الضريبي؟**

من خلال هذا التساؤل الرئيسي يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو الغش الضريبي، وما هي أسبابه؟
- ماهي الرقابة الجبائية وإجراءاتها؟
- ما هي فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي؟

## ت-فرضيات الدراسة:

للإجابة على تساؤلات الدراسة تم وضع الفرضيات التالية:

- **الفرضية الأولى:** الغش الضريبي هو محاولة إخفاء جزء من المداخل من طرف المكلفين بالضريبة للتقليل من العبء الضريبي.
- **الفرضية الثانية:** الرقابة الجبائية الخارجية هي عملية تفرضها الإدارة الجبائية بصفة إجبارية على تصريحات المكلفين بالضريبة المشكوك في مصداقيتها كوسيلة ردعية.
- **الفرضية الثالثة:** الرقابة الجبائية الخارجية هي الوسيلة الوحيدة التي من خلالها يمكن اكتشاف جميع الممارسات الجبائية السلبية المتمثلة في الغش الضريبي الذي يرتكبه المكلفون بالضريبة.

## ث- حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

**الحدود الموضوعية:** سنقوم من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء على ظاهرة الغش الضريبي التي تقوم بها المؤسسات والشركات، والرقابة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية من أجل اكتشاف الغش.

**الحدود الزمانية:** تم جمع المعطيات من خلال المقابلة مع العون المحقق ابتداء من تاريخ 02 فيفري إلى نهاية شهر مارس ثم من بداية شهر جويلية إلى غاية شهر أوت.

**الحدود المكانية:** اقتصرت الدراسة الميدانية على مستوى مديرية الضرائب بولاية غرداية.

**أهمية الدراسة:** تكمن أهمية الدراسة في:

- الإضافة العلمية لمكتبة الجامعة.
- إستفادة الطلبة من الموضوع للإثراء العلمي.
- زيادة الرصيد العلمي للباحث.

**ج- أهداف الدراسة:** من وجهة نظرنا تكمن أهداف هذه الدراسة فيما يلي:

- لاحظنا تفشي ظاهرة الغش الضريبي والذي ألجأنا إلى ضرورة اكتشاف حلول للتقليل من هذه الظاهرة.

- الوقوف عند أهم الأسباب المؤدية إلى الغش الضريبي.

- إبراز مدى فعالية الرقابة الجبائية من خلال التأكيد من صحة وصدق التصريحات الجبائية.

## ح- المنهج المستخدم في الدراسة:

إن الموضوع الذي قمنا به يرتكز أساسا على المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي، والأسلوب الذي تم استخدامه في جمع المعلومات هو المقابلة.

## خ- مبررات اختيار الموضوع:

### المبررات الموضوعية:

- كون الموضوع يشكل خطورة على خزينة الدولة.
- تعزيز المعارف المكتسبة بين الجانب الأكاديمي والجانب التطبيقي.
- إضافة علمية للمكتبة.

### المبررات الشخصية:

- الرغبة في الموضوع.
- إكتشاف الأخطاء وتصحيحها.
- محاولة الوصول إلى كيفية تحقيق الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي.

### د- هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية والتساؤلات المطروحة في بحثنا فقد قمنا بتقسيم بحثنا إلى فصلين

بعد عرض المقدمة إلى ما يلي:

**الفصل الأول:** خصصناه لجانبين، جانب نظري وجانب تطبيقي للرقابة الجبائية الخارجية والغش الضريبي، وبدوره ينقسم هذا الفصل إلى مبحثين، في المبحث الأول تطرقنا لماهية الرقابة الجبائية الخارجية والغش الضريبي، ويتفرع المبحث إلى ثلاث مطالب، تم التطرق فيها إلى ماهية الرقابة الجبائية الخارجية، ماهية الغش الضريبي، ودور الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي، أما المبحث الثاني تم التطرق فيه إلى الدراسات السابقة، وهو بدوره يتفرع إلى ثلاث مطالب، الأول كانت حول الدراسات الوطنية، والثاني حول الدراسات الأجنبية، أما المطلب الثالث فخصصناه للمقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة.

**الفصل الثاني:** خصصناه للدراسة الميدانية وتجسيد دراستنا على أرض الواقع، من خلال دراسة حالات رقابية جبائية خارجية على مستوى مديرية الضرائب بغرداية، وهذا الفصل قسمناه إلى مبحثين، المبحث الأول قمنا فيه بالتعريف بمديرية الضرائب لولاية غرداية من خلال ثلاث مطالب، الأول نشأة المديرية، الثاني الهيكل التنظيمي للمديرية، وأخيرا مهام مختلف مصالح الرقابة الجبائية، أما المبحث الثاني تم التطرق فيه إلى دراسة حالات جبائية في إطار كل من التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في المطالب الثلاثة، أما في المطلب الرابع تم التطرق إلى تحليل دور الرقابة الجبائية الخارجية في مكافحة الغش الضريبي.

# الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة  
الجبائية الخارجية والغش الضريبي

## تمهيد:

يعتبر تفشي ظاهرة الغش الضريبي من أصعب الظواهر التي تعاني منها الدول، والتي يتولد عنها آثارا سلبية في الخزينة وبالتبع على المستوى المالي و الاقتصادي ، بحيث يشكل عائقا للنمو الاقتصادي مما يؤدي إلى عدم تحقيق الدولة لأهدافها المسطرة ، ما أدى بهذه الأخيرة إلى البحث عن طرق للقضاء على هذه الظاهرة أو التقليل منها، لذلك وجب اتباع رقابة جبائية فعالة، لأنها الوسيلة الأفضل في رقابة تصريحات المكلفين بالضريبة، قصد اكتشاف أي تلاعب أو تزوير فيها، وقد قام المشرع الجزائري بوضع قوانين صارمة والمتمثلة في (العقوبات والغرامات) لكل من يقوم بتزوير المعلومات أو عدم التصريح بها، وللقيام بهذه العملية على أكمل وجه أعطى المشرع صلاحيات لأعوان الإدارة الجبائية للقيام بكامل المهام الموكلة لهم في أحسن الظروف، كل هذه العمليات تقوم بها الدولة لاسترجاع الأموال المختلسة من المكلفين وعليه سيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالآتي:

**المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية الخارجية والغش الضريبي.**

**المبحث الثاني: الدراسات السابقة.**

## المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية الخارجية والغش الضريبي.

تعد الرقابة الجبائية الوسيلة الأفضل التي تنتهجها الإدارة من أجل تحقيق أهدافها الجبائية في الحصول على أكبر الإيرادات لتغطية العجز في الخزينة، وبالمقابل فإن المؤسسات الاقتصادية تسعى جاهدة إلى تخفيض الأعباء الضريبية عن طريق معاملات غير قانونية والتي تصطلح بالغش الضريبي.

### المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية الخارجية.

إن الرقابة الجبائية تعد الطريقة المثلى في اكتشاف التحايل والتلاعبات التي يقوم بها المكلف من أجل التهرب من دفع الضريبة، ومنه سنتطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية والإطار القانوني للتحقيق الجبائي وفي الأخير سنتطرق إلى إجراءات وأشكال الرقابة الجبائية.

#### الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية من الوسائل التي تتخذها الإدارة الجبائية من أجل الحد من الغش الضريبي، عن طريق وضع أهداف والتي يجب الوصول إليها.

#### أولاً: تعريف الرقابة الجبائية.

هناك عدة تعريفات للرقابة الجبائية يمكن ذكر بعض منها فيما يلي:

**التعريف الأول:** تنص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية ما يلي " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والاعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها " ثم نص على "أنه تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطاتها"<sup>1</sup>.

**التعريف الثاني:** هي مجموعة العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** الرقابة الجبائية لا تتحقق الا عن طريق الإطلاع على جميع الملفات والوثائق المتعلقة بنشاط المكلفين بالضريبة حيث أن حق الإطلاع الذي يمنحه التشريع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية بصورة مباشرة على كافة الوثائق المتعلقة بالمكلفين بالضريبة.<sup>3</sup>

**التعريف الرابع:** الرقابة الجبائية هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التديسية التي

<sup>1</sup>- العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص36.

<sup>2</sup>عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى عين مليلة، الجزائر، 2012، ص18.

<sup>3</sup>منصور بن اعمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص13.

ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها، وهي عبارة عن خطوات منتظمة ومنطقية ذات هدف واضح وهو الوصول إلى كشف الغش والتدليس في الوثائق والفواتير في المؤسسة.<sup>1</sup>

**التعريف الخامس:** الرقابة الجبائية هي حالة التشخيص لمحتوى السجلات المحاسبية بما يتلاءم مع مقتضيات التشريع الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة.

كما تعرف على أنها مجموعة من العمليات التي غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بمحاسبة المكلف.<sup>2</sup>

من هذه التعاريف نستخلص أن الرقابة الجبائية هي العملية التي تقوم بها الإدارة الضريبية من خلال التحقق من مصداقية التصريحات المقدمة من المكلف ومدى مطابقتها للمبادئ المحاسبية، وهذا لاكتشاف الغش في وثائق وفواتير المؤسسة.

### ثانيا: أهداف التحقيق الجبائي.

تهدف الرقابة الجبائية إلى التحذير من أي محاولة غش أو ممارسة عمل من شأنه أن يتملص المكلف بالضريبة من الالتزامات الضريبية وإلى معاقبة المخطئين في الواقع.<sup>3</sup> ومن بين الأهداف التي تسعى لتحقيقها أيضا، ما يلي:

**الهدف القانوني:** يتمثل عذا الهدف في التأكد من احترام المكلفين لمختلف القوانين الجبائية من خلال تصريحاتهم الجبائية المكتتبه، فالرقابة الجبائية تركز على مبدأ المساواة والعدالة الضريبية، وكذا المحاسبة ومعاقبة المكلفين الذين يتهربون من دفع مستحقاتهم الضريبية.

**الهدف المالي والاقتصادي:** تهدف الرقابة الجبائية إلى محاربة الغش الضريبي للحفاظ على الأموال العامة من الضياع، بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية مما يضمن حصيلة مالية أكبر للإنفاق العمومي مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

**الهدف الإداري:** تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والالمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تتجم عن ذلك.
- تساعد عملية الرقابة الجبائية بإعداد الاحصائيات كنسب التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> غزة مبروك، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة الماستر، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص35.

<sup>2</sup> وفاء شيعاوي، الرقابة وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة البحوث، العدد 11، الجزء الثاني، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، ص285

<sup>3</sup> منصور بن اعمارة، مرجع سبق ذكره، ص14.



- إمكانية كشف الثغرات القانونية في التشريع الجبائي مما يساعد على التملص من دفع الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.

- تحسين جودة ومصداقية التصريحات الجبائية المكتتبه، وزيادة الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة.<sup>1</sup>  
**الفرع الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.**

يقصد بالإطار القانوني للرقابة الجبائية: مجموع الحقوق المخولة لإدارة الضرائب من أجل ممارسة عملية الرقابة، وفقا لأحكام المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية.  
ومن جهة أخرى يمثل جميع الضمانات التي تحافظ على أموال وحقوق المكلف بالضريبة، باستبعاد العمليات التعسفية الإدارية، بحجة أداء أعوان إدارة الضرائب لوظيفتهم.<sup>2</sup>  
**أولا: الحق في استدراك الأخطاء.**

لقد منح المشرع الضريبي الجزائري للإدارة الضريبية الحق في استدراك الأخطاء التي يمكن أن ترتكبها الإدارة الضريبية سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها وهذا ما جاء في المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: " دون الإخلال بالأجل المحدد في المادة، 326 يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب ورسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى.

كل إغفال أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه إما بدعوى أمام المحاكم الجزائية، أو على إثر افتتاح تركة المكلف بالضريبة أو تركة زوجه، ودون الإخلال بالأجل المحددة في المادة 326 يمكن تداركه إلى غاية انقضاء السنة الثانية التي تلي سنة القرار الذي أنهى الدعوى أو التي تم فيها التصريح بالتركة.<sup>3</sup>

### **ثانيا: حق المعاينة.**

عندما تسفر عملية الاطلاع والتحقيقات الابتدائية التي يجريها العون المختص عن أعمال تدليس أو إخفاء أو تغليب أو تهرب أو أية قرائن يمكن أن تكون الركن المادي لجريمة جبائية، يمكن للإدارة الضريبية أن ترخص لأعوانها القيام بإجراءات المعاينة، في كل المحلات قصد البحث والحصول على كل

<sup>1</sup> أسماء بولحبال، أهمية الرقابة الجبائية الداخلية في النظام الجبائي الجزائري، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 8 ماي 1945، قالمة، 2015، ص 12.

<sup>2</sup> فضيل كوسة، دعوى الضريبة واثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 156.

<sup>3</sup> ناصر شارفي، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي بالإشارة إلى حالة ولاية بليدة، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 8 ماي 1945، قالمة، 2015، ص 4.

المستندات والوثائق والدعائم والعناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة أو دفع الضريبة.

أجاز قانون الإجراءات الجبائية لأعوان الضرائب الذين لهم رتبة مفتش على الأقل والمؤهلين قانوناً، بإجراء المعاينة بعد الحصول على ترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير تحت طائلة البطلان، بطلب من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، يقومون خلالها بكل التحقيقات التي تبدو لهم ضرورية لإثبات الجرائم في المحلات المهنية للمكلفين بالضريبة المباشرة أو الرسم على رقم الأعمال، ولكن وفقاً لإجراءات معينة، حيث نصت المادة 23 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي:

- لا يمكن للأعوان الدخول إلى محلات الصناع والصناعيين والتجار والمكلفين بالضريبة الآخرين، المنصوص عليهم في المادة 22 من نفس القانون، من أجل القيام بكل أعمال المعاينة والتحقيق الضرورية لضمان حق الضريبة، إلا خلال النهار وفي الساعات التالية:

- من 01 أكتوبر إلى 31 مارس، من الساعة السادسة صباحاً إلى غاية السادسة مساءً؛
- من 01 أبريل إلى غاية 30 سبتمبر، من الساعة الخامسة صباحاً إلى غاية الثامنة مساءً.

كما نصت المادة 24 من القانون نفسه ما يلي:

- يمكن للأعوان الدخول ليلاً إلى مصانع والورشات ومعامل التقطير والمؤسسات الأخرى الخاضعة لرقابتهم، عندما تكون هذه المؤسسات مفتوحة للجمهور، أو عندما يتبين من تصريحات الصناعيين أو التجار أن مؤسساتهم في مرحلة النشاط .

تأسيس طلب الإدارة لإجراء المعاينة بتبيان ما يلي:

- \* تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.
- \* عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها.
- \* العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها.
- \* أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.<sup>1</sup>

تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضباط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> فلكاوي مريم، خصوصية المتابعة الجزائية للمخالفة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 8 ماي 1945، قالمة، 2015، ص 10.

<sup>2</sup> فريجات إسماعيل، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 8 ماي 1945، قالمة، 2015، ص 9.

### ثالثاً- حق الاطلاع:

جاء في المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية " يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليه في المواد المذكورة أدناه".

وجاء في المادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية مايلي:

#### أ) لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات:

\* لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها"

\* ومن أجل ممارسة الحق المنصوص عليه في هذه المادة، يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي، يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب، والمبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج وكذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له.

\* يتحمل مسؤولو الإدارات والولايات والبلديات والهيئات المنصوص عليهم في المقطع الأول أعلاه، بصفة شخصية مسؤوليتهم المالية، عند رفضهم تقديم وثائق المصالح التي بحوزتهم. وتسري عليهم في هذه الحالة أحكام المادتين 62 و 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

\* وجاء في المادة 46 مكرر 1" إن حق الاطلاع على الوثائق الممنوح إلى إدارة الضرائب لدى الإدارات العمومية أو المؤسسات أو الهيئة الخاضعة لمراقبة السلطات الإدارية وكذلك المؤسسات الخاصة، يمكن استعماله من أجل تأسيس وعاء كل الضرائب".

يمكن للأعوان الذين لهم أهلية ممارسة هذا الحق، أن يطلبوا المساعدة من موظفين أقل رتبة يكونون خاضعين مثلهم وضمن نفس العقوبات للسر المهني من اجل تكليفهم بأشغال التأشير وكشوف ونسخ الوثائق.

\* إن حق الاطلاع على الوثائق لدى المؤسسات الخاصة، يطبق على سجلات المحاسبة والأوراق الملحقة للسنة المالية الجارية، غير أن هذا الحق لا يمكن ممارسته إلا عند الثلاثة أشهر التي تسبق المراقبة.<sup>1</sup>

جاء في المادة 47 من قانون الاجراءات الجبائية: " يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل عليها والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي أو أية مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة، سواء كانت الدعوى مدنية أو جزئية، حتى وإن أفضى الحكم إلى انتقاء وجه الدعوى".

<sup>1</sup>المواد 45 و 46، قانون الإجراءات الجبائية، ص 21.

تبقى الوثائق مودعة لدى كتابة الضبط وتحت تصرف إدارة الضرائب، خلال الخمسة عشر يوما المالية للنطق بأي قرار من طرف الجهات القضائية. تخفض هذه المادة إلى عشرة (10) أيام فيما يخص الجنايات.

يجب أن يحرر في محضر يودع في أجل شهر واحد (1) مرفق بالوثائق لدى كتابة الضبط التابعة للجهات القضائية المختصة، كل قرار تحكيمي سواء عين المحكمون من طرف العدالة أو تم من قبل الأطراف وكذا اتفاق تم خلال سريان الدعوى أو أثناء الخبرة أو التحكيم. يوضع هذا المحضر تحت تصرف الإدارة خلال خمسة عشر (15) يوما تحسب ابتداء من تاريخ الإيداع.<sup>1</sup>

#### ب) لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين:

جاء في المادة 51 ما يلي " يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العمولات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، ان يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية، بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر".

المادة 51 مكرر 2 " يجب ان تتضمن إشعارات فتح أو إقفال أو تغير الحسابات المذكورة في المقطع الأول من المادة 51-1 المعلومات الآتية:

\*تعيين الوكالة البنكية أو المؤسسة المالية المسيرة للحساب وعنوانها.

\*تعيين الحساب ورقمه ونوعه وخاصيته.

\*تاريخ وطبيعة العملية المسرح بها: فتح أو إقفال أو تغيير يمس الحساب نفسه أو صاحبه.

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، ألقابهم وأسمائهم وتاريخ ومكان ورقم شهادة الميلاد والعنوان، وبالنسبة للمقاولين الأفراد، رقم قيدهم في السجل التجاري المركزي ورقمهم التعريفي في الفهرس الوطني للمكلفين بالضريبة.

بالنسبة للأشخاص المعنويين، تسميتهم أو إسم الشركة، وصفتهم القانونية وعنوانهم ورقم قيدهم في السجل التجاري المركزي ورقمهم التعريفي في الفهرس الوطني للمكلفين بالضريبة، ولكل شخص يتوفر على تفويض لاستعمال هذا الحساب، بيان اللقب والاسم وتاريخ ومكان ورقم شهادة الميلاد وكذا العنوان الشخصي.

كما جاء في المادة 52 " يجب على المؤسسات والشركات والمؤمنين وشركات التأمين ومقاولي النقل وكل الخاضعين الآخرين لمراقبة الإدارة الجبائية، أن يطلعوا أعوان الإدارة الجبائية، سواء في المقر الرئيسي أو

<sup>1</sup>المادة 47، المرجع نفسه، ص 22.

الفروع أو الوكالات، على عقود التأمين وكذا على دفاترهم وسجلاتهم وسنداتهم وأوراق الإيرادات والنفقات والمحاسبة، حتى يتأكد هؤلاء الأعوان من تنفيذ الأحكام الجبائية".

جاء في المادة 56" يجب على الهيئات المالية المعتمدة أن تمسك سجلا خاصا مرقما وموقعا، تسجل فيه يوما بيوم دون ترك بياض ولا قفز على السطر، كل عملية دفع أو تداول أية وسائل قرض تتعلق بقيم منقولة أجنبية خاضعة للضريبة"<sup>1</sup>

#### ج) لدى الغير:

جاء في المادة 58" يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية، باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الاطلاع، بأحكام المادة 52 أعلاه، وهذا تحت طائلة تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادتين 62 و63 أدناه".

#### د) أحكام عامة:

جاء في المادة 60 من ق.إ. الجبائية: "يمكن ممارسة مختلف حقوق الاطلاع على الوثائق المنصوص عليها لصالح الإدارات الجبائية من أجل مراقبة تطبيق التنظيم الخاص بالصرف".

يتعين على المؤسسات المذكورة في المادة 51 أن ترسل إلى الإدارة الجبائية الكشف الشهري عن عمليات تحويل الأموال إلى الخارج التي تقوم بها لحساب زبائنها.

يبين هذا الكشف تعيين وصفة وعنوان الزبون ورقم التوطين البنكي وتاريخ ومبلغ التسوية ومقابل البلغ بالعملة الوطنية والتعيين البنكي ورقم حساب المستفيد من التحويلات ومراجع أو شهادة ووصل دفع رسم التوطين البنكي.

يجب إرسال هذا الكشف خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي عمليات التحويل.<sup>2</sup>

#### رابعاً: الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة.

##### أ) الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار:

لكل مكلف بالضريبة الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره، خلال القيام بعمليات التحقيق، من أول تدخل إلى غاية نهاية أشغال التحقيق بعين المكان، قبل التبليغ النهائي بإعادة التقويم (اجتماع قبل التبليغ النهائي) وكذا أثناء المحادثة إذا طلب المكلف بالضريبة المحقق معه التحكيم من أول مسؤول المصلحة التي يتبع لها أعوان التحقيق.

<sup>1</sup>المواد، 51 و51 مكرر 2 و52 و56، مرجع سبق ذكره، ص23.

<sup>2</sup>المواد 58، 60، مرجع سبق ذكره، ص24.

يمكنه بالتالي مناقشة اقتراحات إعادة التقويمات، وكذا الأسئلة المتعلقة بالوقائع والقانون التي أوضح عدم توافقه مع مصلحة التحقيق أو مشاركة النقاش الحضوري والشفوي الإختتامي لأشغال التحقيق في عين المكان (طبقا للمواد 4-20 و 5-20 من ق.إ.ج).

#### **(ب) عدم تجديد التحقيق المحاسبي:**

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلق بفترة معينة خاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرقا تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق، فإن الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر، بخصوص نفس الضرائب والرسوم المتعلقة بنفس المادة (المادة 8-20 من ق.إ.ج).

تعتبر المراجعة المنتهية تماما إذا تم تحديد مبالغ التقويمات بصفة نهائية مع إصدار جدول التسوية، مثلا لو عبر المكلف صراحة عن قبوله نتائج التحقيق (طبقا للمادة 7-20 من ق.إ.ج) أو امتنع عن الرد في أجل أقصاه أربعين يوما.

إذا ما مس التحقيق بعض العمليات دون الأخرى، فإن هذه الأخيرة يمكن مراجعتها في وقت آخر، شريطة احترام مدة التقادم المنصوص عليها قانونا.

#### **(ج) تحديد مدة التحقيق بعين المكان:**

##### **\* التحقيق المصوب في المحاسبة:**

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق المصوب للمحاسبة في عين المكان، في الدفاتر أو الوثائق أكثر من شهرين (2)، وهذا طبقا لأحكام المادة 20 مكرر 4 من ق.إ.ج.

##### **\* التحقيق في المحاسبة:**

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية أجالا محددة هذه الأخيرة محددة طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا وطبيعة نشاط المؤسسة (طبقا للمادة 5-20 من ق.إ.ج).

#### **(د) النقاش الشفوي والحضوري:**

##### **\* أثناء أشغال التحقيق:**

ينبغي أن يسير التحقيق في الدفاتر والوثائق بموجب أحكام المادة 1-20 من ق.إ.ج في عين المكان "في محل المؤسسة" إلا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

يسمح التحقيق في عين المكان لعون التحقيق، أن يستغل فرصة الحضور الدائم للمكلف بالضريبة موضوع التحقيق أو ممثله القانوني، يهدف بدء حوار ومناقشة وحضورية مستمرة خلال كل مدة التحقيق، بالتالي يمكنه طلب كل معلومة تكميلية أو وثيقة تبريرية ضرورية للتحقيق وهذا حسب تقدم أشغال التحقيق.

ينبغي على المحقق كذلك سماع المكلف بالضريبة المحقق معه من أجل كل معلومة إضافية بغية تفعيل المناقشة الشفوية والحضورية معه.

تحت بطلان الإجراء، يجب على العون المحقق كذلك تقديم تفسيرات شفوية مفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك وهذا قبل انقضاء أجل الرد الممنوح له والذي يقدر بأربعين (40) يوما من أجل تقديم ملاحظاته أو قبوله.

يمكنه كذلك بعد رد المكلف بالضريبة المحقق معه سماعه إذ تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير تفسيرات تكميلية (طبقا للمادة 20-6 من ق.إ.ج).

#### \* في نهاية أشغال التحقيق:

نظرا لأهمية هذا التاريخ من أجل استبعاد كل الشكوك، يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه باستدعاء مكتوب توضح فيه التاريخ والساعة بالحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق. يمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره (طبقا لأحكام المادة 20-6 من ق.إ.ج).

**هـ) الطعن قبل النزاعي (الحق في طلب التحكيم):** يعد الحق في طلب التحكيم ضمانا ممنوحا للمكلف بالضريبة المحقق معه الذي يمكنه طلب الاستفادة منه في إطار الإجابة على التبليغ الأولي لنتائج التحقيق وهذا من أجل مناقشة أي سؤال متعلق بالوقائع أو بالقانون.

عليه فإنه ينبغي تحت طائلة بطلان إجراء التحقيق وإعادة التقويم، تبليغ المكلف بالضريبة في إطار إشعار إعادة التقويم بأنه لديه إمكانية الطلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب للولاية ومن رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصالح التدقيق والمراجعات (طبقا للمادة 20-6 من ق.إ.ج).

يؤدي التحكيم المطلوب إلى عقد اجتماع عمل على مستوى الإدارة، وهذا بعد دراسة رد المكلف بالضريبة المحقق معه، بحضور هذا الأخير أو ممثله القانوني من أجل مناقشة الأسئلة التي أوضح فيها عدم توافقه مع مصلحة التحقيق.

يتم أخيرا تحرير محضر تؤشر فيه كل الآراء المقدمة من مختلف المتدخلين وكذا القرار النهائي المتخذ وتحت رعاية مسؤول مختص.

#### و) المحرر الجبائي:

طبقا لأحكام المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 08-09-2012 يعتبر المحرر الجبائي قرارا قطعيا اتخذته الإدارة الجبائية التي لجأ إليها المكلف بالضريبة حسن النية التابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات، في انتظار التعميم التدريجي لهذا الإجراء. إذ يشكل هذ المحرر ردا واضحا ونهائيا على طلب المكلف بالضريبة الذي يريد معرفة الأحكام الجبائية المطبق في وضعية ما بالنظر إلى التشريع الجبائي المعمول به.

وعليه، إذا اتخذت الإدارة الجبائية قرارا قطعيا بخصوص وضعية متعلقة بواقعة ما من ناحية التشريع الجبائي المعمول به، لا يمكنها أن تجرى أي زيادة في الاخضاع الضريبي السابق إذا كان سبب الزيادة المتمم من طرف الإدارة يعود الى تباين في تقدير هذه الوضعية (طبقا للمادة 147 مكرر من ق.إ.ج).  
ويطبق هذا الضمان عندما:

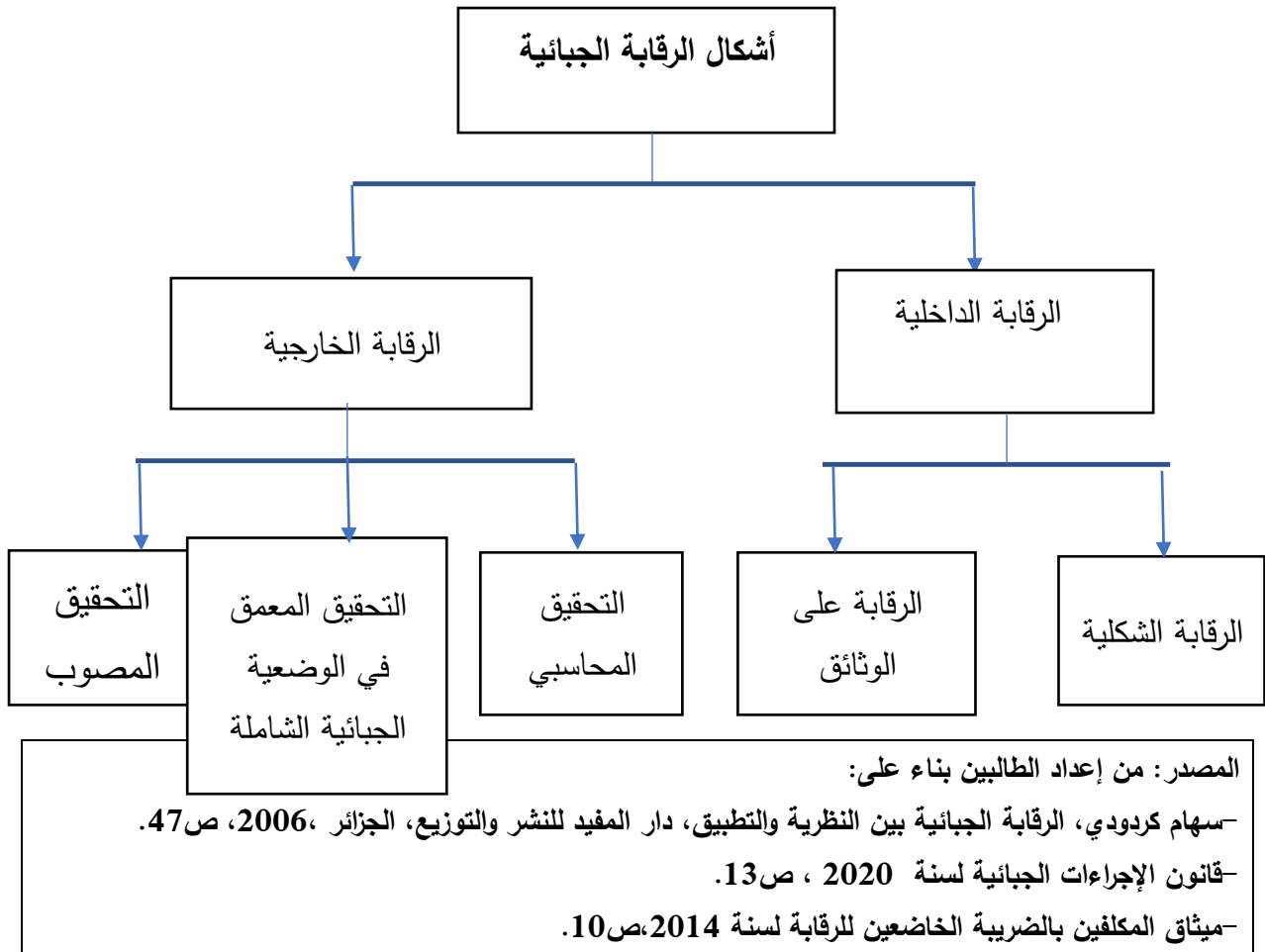
\* تبلغ الإدارة بموجب رسالة مكتوبة واضحة وتامة من طرف المكلف بالضريبة حسن النية.

\* تكون الإدارة قد اتخذت قرارا قطعيا فيما يخص وضعية بالرجوع لنص جبائي في أجل أربعة (4) أشهر أو لم ترد في هذا الأجل.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: أشكال الرقابة الجبائية.

يوجد شكلين للرقابة الجبائية والتي تتمثل في الرقابة الداخلية والخارجية، ونذكرها فيما يلي:

### الشكل رقم (1-1): أشكال الرقابة الجبائية.



<sup>1</sup> ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2014، ص 23.



## أولاً - الرقابة الداخلية:

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب، بناء على الوثائق التي في حوزتهم، ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة بالقيام بهذا النوع من الرقابة دورياً ولأهداف مسطرة مسبقاً، وتكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.<sup>1</sup>

### (أ) الرقابة الشكلية:

تعد الرقابة الشكلية الخطوة الأولى التي تباشرها الإدارة الجبائية في الرقابة، حيث يتم فيها الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتصريح المادي للأخطاء المرتكبة، مع عدم إجراء أي تقدير أو مقارنة بين هذه التصريحات والمعلومات التي تملكها إدارة الضرائب. لذلك فالرقابة الشكلية لا تهدف إلى تصحيح ما صرح به المكلف بالضريبة، بقدر ما تنظر إلى الشكل الذي جاءت به هذه التصريحات، التي يتم معاينتها في المرحلة الثانية والمتمثلة في الرقابة على الوثائق.

### (ب) الرقابة على الوثائق:

تعمل إدارة الضرائب من خلال هذا الشكل من الرقابة على فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب، بحيث تقوم مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه، والمقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وذلك عن طريق مقارنتها بالوثائق والمعلومات التي تحوزها إدارة الضرائب عن الوضعية الحقيقية لكل مكلف بالضريبة، وفقاً لأحكام المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>2</sup>

وعليه فالإدارة الجبائية تقوم بتحليل ومقارنة هذه المعلومات عن طريق دراسة ترابطها، وتطور الذمة المالية لكل مكلف بالضريبة من سنة إلى أخرى، وفي هذا الصدد تطلب الإدارة الجبائية معلومات إضافية من المكلف بالضريبة أو تبريرات وتوضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المخصوصة، والمتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والتأكد من المعدلات المطبقة لكل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها، إن كانت فعلاً متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المعفية، وطلب التوضيحات والتبريرات، وسوف أدرس كل طلب بنوع من التفصيل:

- طلب المعلومات: يتمثل هذا الإجراء في سعي إدارة الضرائب إلى إزالة الغموض أو الشك في التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وذلك عن طريق تقديم طلب من طرف المصلحة المحققة إلى المكلف بالضريبة، سواء أكان شفويًا أو كتابيًا من أجل تقديم معلومات إضافية، فيما يخص النقاط أو

<sup>1</sup> سهام كردودي، مرجع سبق ذكره، ص 47.

<sup>2</sup> تنص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية سنة 2020: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر.

المسائل التي تم تحديدها من طرف مصلحة الضرائب، وعندها تلجأ إدارة الضرائب إلى مراسلته من أجل تقديمه لتبريرات وفقا لأحكام المادة 19 الفقرتان الأولى والثانية من قانون الإجراءات الجبائية.

- طلب توضيحات وتبريرات: يتسنى للإدارة الجبائية في هذه الحالة مراسلة المكلف بالضريبة وطلب توضيحات وتبريرات منه، فيما يخص المسائل والنقاط التي يكتنفها الغموض والإبهام، وفقا لأحكام المادة 15 من قانون المالية لسنة 1996 التي تنص على أنه يحقق المفتش في التصريحات، ويطلب التوضيحات أو التبريرات كتابيا، كما يمكنه أن يطلب الاطلاع على الوثائق المحاسبية المتعلقة بها.

#### ثانيا- الرقابة الخارجية:

(أ) **التحقيق المحاسبي:** يعرف المشرع التحقيق المحاسبي في المادة 20-1 مكرر على أنه عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة.<sup>1</sup>

#### - إنجاز عمليات التحقيق:

إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، وهذا من أجل خلق جو المناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة (طبقا للمواد 20-1 و 20-3 من ق.إ.ج).  
ففي حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة ويعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم. يسلم للمكلف بالضريبة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة (عدد الوثائق، طبيعتها....) (طبقا للمواد 20-1 و 20-3 من ق.إ.ج).

#### 1/ الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوقه وواجباته على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرة (10) أيام (طبقا للمادة 20-4 من ق.إ.ج).

يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالاستلام. إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق. في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائيا. (طبقا للمادة 20-4 من ق.إ.ج).

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية في هذه الحالة.

في حالة تغيير المحققين أو أحدهم، يعلم المكلف بهذا التغيير. (طبقا للمادة 20-4 من ق.إ.ج).

#### 2/ الاستعانة بمستشار:

يمكن للمستشار الاستعانة به أو الإنابة عن المكلف بالضريبة أثناء عملية التحقيق. لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

<sup>1</sup>المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية، ص10.

### 3/ مدى التحقيق:

يمكن للمحقق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ البرقيات، مستندات، الإيرادات والمصاريف... إلخ التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية. يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة المستعملة لحفظ المعلومات (طبقاً للمادة 3-20 من ق.إ.ج).

#### 1) الامتناع عن تقديم المحاسبة:

يثبت عدم تقديم المحاسبة أو الامتناع عن تقديمها في محضر يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة مع إلزام ذكر رفضه المحتمل وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية (8) أيام. (طبقاً للمادة 9-20 من ق.إ.ج).

#### 2) نهاية أشغال التحقيق في عين المكان:

ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 5-20 و 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير. عندما تثبت الإدارة أن هناك نقائص، أخطاء، إغفالات أو إخفاء في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة، تقوم:

- \_ إما بالتصحيح باتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة (تصحيح حضوري).
- \_ وإما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية.

#### أ) الإجراء الحضوري:

يستوجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام (طبقاً للمادة 20-6 من ق.إ.ج). ينبغي على المحقق كذلك إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه بنتائج المراقبة بواسطة رسالة حتى في حالة انعدام التقويم (طبقاً للمادة 42 من ق.إ.ج).

يكون الإشعار بالتقويم (الإشعار الأولي) مفصلاً بقدر كاف ومعللاً، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم وكذا الطريقة المتبعة في ذلك بصفة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها وذلك في أجل (40) يوماً سارية من تاريخ استلام إعادة التقويم (طبقاً للمادة 20-6 من ق.إ.ج).

يجب تحت طائلة بطلان الإجراء، أن يشار في الإشعار بإعادة التقويم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عنها.

يطبق كذلك الإجراء الحضوري المبين أعلاه في حالة رفض المحاسبة وفق الشروط المذكورة في المادة 43 من ق.إ.ج عقب التحقيق فيها.

وعليه فإن رفض المحاسبة يوجب الإدارة الجبائية بما يلي:

\_ إثبات الطابع الغير مقنع للمحاسبة.

\_ إشعار المكلف بالضريبة المحقق معه بالأسس الضريبية المتأتية (بنتائج التحقيق).

\_ الرد على ملاحظات المكلف بالضريبة المحقق معه.

عند رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة ومبررة. وإذا أبرزت هذه المراسلة سببا رئيسيا جديدا بإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في الاشعار الأولي، فإنه يمنح أجل إضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته. (طبقا لأحكام المادة 20-6 من ق.إ.ج).

في حالة قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية، ولا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة. ماعدا حالات استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق. كما لا يمكن للمكلف أن يتعرض عليها عن طريق الطعن. (طبقا للمادة 20-7 من ق.إ.ج).

#### ب) التصريح التلقائي:

يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية:

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 ربح الشركات أو تصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المواد 76 من ق.ر.ر.أ بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته.

كل مكلف بالضريبة امتنع عن الإجابة على الطلبات الواردة من مفتش الضرائب والمحقق بخصوص التوضيحات والاثباتات الواجب تقديمها (طبقا للمادة 19 من ق.إ.ج).<sup>1</sup>

#### ت) التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة، التأكد من

<sup>1</sup>ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص13.

التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر - فوائض القيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن العقارات المبينة وغير المبينة... إلخ).

يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخيل المصرح بها المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.

وهكذا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الاجتماعي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات المتعلقة بهذه الضريبة (طبقا للمادة 21-1 من ق.إ.ج).

ويمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من ضريبة (المادة 21-1 من ق.إ.ج).

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية اللذين لهم رتبة مفتش على الأقل (طبقا للمادة 21-2 من ق.إ.ج).

يجري التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طبقا للإجراء الحضورى. ونذكر أنه بعد إرسال الإشعار بإعادة التقويم ورد المعنى عليه في الأجال القانونية يمنح لهذا الأخير أجل إضافي مدته أربعون (40) يوما لتقديم ملاحظاته والرد، في حالة ما إذا أبرز المحقق أو مصلحة التحقيق أسباب جديدة لإعادة التقويم أو عناصر جديدة لم يتم التطرق إليها في إطار الإشعار الأولي (طبقا للمادة 21-5 من ق.إ.ج).  
ينفذ هذا التحقيق كذلك في حالة ما لوحظ فرق محسوس بين الدخل المصرح من طرف المكلف، من جهة، وعناصر نمطه المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى (طبقا للمادة 21-1 من ق.إ.ج).

تقدم الإدارة على طلب التبريرات والتوضيحات التي تراها أساسية، مما قد يحملها إلى إعادة تقويم الوعاء الضريبي، وهذا عن طريق التصحيح الحضورى أو التصحيح التلقائي.

### 1) طلب التبريرات أو التوضيحات:

يعتبر هذا الطلب إجراء عادي للتحقق من التصريحات على الدخل الإجمالي.

- التبريرات: تلتمسها الإدارة من المكلف في إحدى الحالات الآتية:

\* فيما يتعلق بوضعيته الجبائية.

\* فيما يخص التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي، حين تتوفر لدى الإدارة عناصر تثبت ان المكلف يتمتع بمداخيل هامة مقارنة مع تلك المصرح بها. وعليه تتمتع الإدارة بإمكانية أخذ المبالغ المخصصة لتغطية أعباء المكلف بعين الاعتبار.

لكن باستطاعة هذا الأخير أن يثبت أن المبالغ المستعملة ليست صادرة عن عملية التدليس.

-التوضيحات: تلتزم الإدارة لرفع الشك عن كل غموض في التصريحات وتخص أي نقطة واردة في التصريح.

## 2) تحديد قواعد جديدة لفرض الضريبة:

### -الإجراء الحضورى:

تطبق نفس التدابير العامة الواردة مسبقا حول التحقيق في المحاسبة السارية المفعول ولا سيما فيما يخص إشعار بنتائج التحقيق حتى في غياب إعادة التقويمات. تكرر إعادة التقويمات المقترحة ومنح أجل رد إضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة في حالة إشعار بإعادة التقويم المصحح، المناقشة الشفوية والحضورية وحق طلب التحكيم من المسؤول الأول لمصلحة التحقيق (المادة 21-5 من ق.إ.ج).

### -التصحيح التلقائي:

هو إجراء استثنائي لا يمكن استعماله إلا في ظروف معينة ; إذا لم يكتتب المكلف بالضريبة التصريح على الدخل الإجمالي في الآجال المحددة قانونا أو لم يسوي وضعيته الجبائية إذا لم يستجب لطلبات التبرير أو التوضيح الواردة من الإدارة، وعليه فإن هذه الأخيرة تحدد تلقائيا القاعدة المناسبة لفرض الضريبة.

## 3) ضمانات الخاضعين للضريبة:

### -الإعلام المسبق (إشعار بالتحقيق):

يسبق التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بإشعار يحدد السنوات موضوع التحقيق إلى جانب الأجل القانوني الأدنى المخول للمكلف لتسوية أموره وتهيئة نفسهن أي خمسة عشر يوما (15) ابتداء من تاريخ استلام الإشعار. ينبغي إلزاميا إرفاق الإشعار بالتحقيق بنموذج أو ملحق من ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة (طبقا للمادة 21-3 من ق.إ.ج).

- الحق في الاستعانة بوكيل أو بمستشار:

يعلم المكلف بالضريبة بحقه في الاستعانة بمستشار من اختياره (طبقا للمادة 21-3 من ق.إ.ج).

- المكلفين الذين خضعوا للتحقيق سابقا:

إذا انتهى التحقيق في الوضعية الشخصية خاص بمدة معينة، بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي، وفيما عدا الحالة التي استعمل فيها المكلف طرقا تدليسية أو أدلى بمعلومات خاطئة أثناء التحقيق أو غير كاملة، فإن إدارة الضرائب لا تستطيع القيام بتحقيق جديد (طبقا للمادة 21-6 من ق.إ.ج).

- المحرر الجبائي :

يطبق هذا الضمان في نفس الشروط المنصوص عليها في التحقيق في المحاسبة، ويترتب عليه بالتالي نفس الآثار المبينة آنفاً.

#### (4) آجال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

لا يمكن ان يتجاوز التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة مدة أقصاها سنة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق او تاريخ تسليمه (طبقا للمادة 21-3 من ق.إ.ج) وتمدد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة وبناء على طلب هذا الأخير، للرد على طلبات توضيح او تبرير الأرصدة في الخارج (طبقا للمادة 21-4 من ق.إ.ج).

كما تمدد هذه الفترة إلى ثلاثين (30) يوما، وبالأجال الضرورية للإدارة بغية الحصول على كشوفات الحساب، عندما لا يستطيع المكلف بالضريبة تقديمها في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من طلب الإدارة او الحصول على المعلومات المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما يتوفر لدى المكلف بالضريبة مداخل في الخارج او متحصل عليها من الخارج (طبقا للمادة 21-4 من ق.إ.ج).

وتمدد الفترة المذكورة أعلاه إلى سنتين (02) في حالة اكتشاف نشاط خفي، عند إجراء التحقيق (طبقا للمادة 21-4 من ق.إ.ج).

#### (5) النقاش "المناقشة" الشفوي والحضوري :

تحت طائلة بطلان إجراء التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، ينبغي إجراء مناقشة شفوية وحضورية مع المكلف بالضريبة المحقق معه اثناء التحقيق وكذا مع نهايته.

يجب ان يوضح الاستدعاء المكتوب التاريخ والساعة ويرسل إلى المكلف بالضريبة الذي تم التحقيق معه لاستدعائه للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق، ويمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره (طبقا للمادة 21-5 من ق.إ.ج).

#### (6) الطعن القبل نزاعي "الحق في طلب التحكيم" :

يمنح هذا الضمان للمكلف بالضريبة المحقق معه إمكانية الطلب في إجابته التحكيم في الأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة من مدير الضرائب بالولاية أو رئيس مصلحة البحث والتدقيقات والمراجعات.

وعليه ينبغي للعون المحقق تحت طائلة بطلان إجراء التحقيق إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار إشعار إعادة التقويم بأن له حق الاستفادة من هذا الضمان الذي يخوله له القانون.<sup>1</sup>

#### ج) التحقيق المصوب:

تم استحداث هذ الشكل من الرقابة الجبائية بموجب أحكام المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، ويمكن اعتباره أنه حالة

<sup>1</sup> ميثاق المكلفين بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 31.

خاصة من التحقيق المحاسبي وذلك من خلال اقتصاره على نوع أو عدة أنواع من الضرائب، في فترة زمنية كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة نقل عن سنة جبائية، ويتميز بأنه:

\* أقل شمولية من خلال اقتصاره على نوع واحد أو عدة أنواع من الضرائب.

\* أكثر سرعة وذو نطاق من التحقيق المحاسبي.

\* يعتبر وسيلة تسمح للإدارة الجبائية بالقيام بتحريرات مصوبة أو تحريات أولية.

\* يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي باستثناء بعض القواعد.

يحق للعون المحقق في هذا النوع طلب الوثائق التوضيحية العادية من المكلف بالضريبة محل التحقيق، بالإضافة إلى الدفاتر المحاسبية من أجل التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالحقوق والرسوم موضوع التحقيق المحاسبي المصوب.

\* احتفاظ المكلف بنفس الحقوق والضمانات التي يتمتع بها في إطار التحقيق المحاسبي.<sup>1</sup>

#### -إجراءات التحقيق:

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

- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشتركة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقاً، توضيح خاصة التحقيق المصوب يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها.

- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين (02).

- يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه، وتوضع إشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

تمدد مدة التحقيق في عين المكان وفق الاجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشرة للأرباح بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>1</sup>ناصر شارفي، مرجع سبق ذكره، ص9.



يمكن تمديد هذا الأجل بستة (06) أشهر، عندما توجه الإدارات الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، وذلك في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.

- يملك المكلف بالضريبة أجل (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع الى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتمم عند التحقيق المصوب.<sup>1</sup>

### جدول رقم(1-1): أشكال التحقيق وأجاله

شكل التحقيق	سنوات التحقيق	مدة التحقيق	أجل التحضير للمحاسبة
التحقيق المحاسبي V.C إشعار بالتحقيق: لقب ، إسم، رتبة المحقق، الفترة المعنية، الدفاتر والمستندات المحاسبية، تاريخ تسليم الاشعار والساعة وأول تدخل + دليل المكلف ميثاق حقوق وواجبات المكلف	المدة الكاملة 4سنوات	<u>4أشهر</u> -مؤسسة خدمات CA<1000000 -المؤسسات الأخرى CA<2000000 <u>6أشهر</u> -مؤسسة خدمات CA<5000000 -المؤسسات الأخرى CA<10000000 + 9أشهر في الحالات الأخرى من الأقصى تقدير	10 أيام من تسليم أو استلام إشعار بالتحقيق أو تاريخ وصوله عن طريق البريد (وصل الاستلام).
التحقيق المعمق المجمع للوضعية الشاملة VASFE الأشخاص الطبيعيين + إشعار بالتحقيق + ميثاق حقوق وواجبات المكلف + الفترة المعنية للتحقيق + إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف.	المدة الكاملة 4سنوات	12 شهرا (سنة) أقصى حد. ابتداء من استلام أو تسليم الاشعار بالتحقيق. عند الانتهاء يتم اعداد محضر الانتهاء + إعادة المحاسبة للمكلف.	15 يوما من تاريخ تسليم أو استلام الاشعار بالتحقيق.

<sup>1</sup> المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية، ص 11.

التحقيق المصوب VP	مدة كاملة أو جزء من السنة	02 شهرين محضر الانتهاء + إعادة الوثائق للمكلف. يمكن التمديد إلى 6 أشهر.	10 أيام ابتداء من تاريخ تسليم أو استلام إشعار بالتحقيق + ميثاق حقوق وواجبات المكلف + الفترة المعنية للتحقيق + إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف.

### تتمة للجدول رقم (1-1): أشكال التحقيق وآجاله

شكل التحقيق	المدة الإضافية للتحضير	عدم التحضير للمحاسبة	الضرائب المعنية	أجل الرد على التقرير	رتبة العون المحقق
التحقيق المحاسبي CV	8 أيام + محضر عدم تقديم المحاسبة + إعدار	التقييم التلقائي	كل الضرائب والرسوم TAP ; TVA ; IRG ; IBS ;DT ;DE	40 يوم + عدم الرد يعتبر قبول ضمني	مفتش على الأقل.
التحقيق العميق المجمع للوضعية الشاملة VASFE	8 أيام + محضر عدم تقديم المحاسبة + إعدار	التقييم التلقائي	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	40 يوم + عدم الرد يعتبر قبول ضمني	مفتش على الأقل.
التحقيق المصوب VP	8 أيام + محضر عدم تقديم المحاسبة + إعدار	التقييم التلقائي	IRG; TVA	30 يوم + عدم الرد يعتبر قبول ضمني	مفتش على الأقل.

المصدر: من إعداد الطالبين، بالاعتماد على ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.

### المطلب الثاني: ماهية الغش الضريبي.

إن الغش الضريبي من الظواهر السلبية التي تعاني منها الدولة، حيث يمس باستقرار الحياة الاقتصادية والقانونية لها، وقد حاول المشرع وضع إجراءات صارمة للتقليل من هذه الظاهرة، ومن خلال ذلك نتطرق إلى مفهوم الغش الضريبي (الفرع الأول)، ونذكر الأسباب المؤدية للغش الضريبي (الفرع الثاني)، أما طرق وآثاره في (الفرع الثالث).

## الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي.

لتحديد مفهوم الغش الضريبي سنتطرق إلى مجموعة من المفاهيم على اختلاف وجهات نظرا الباحثين والدارسين لمفهوم الغش الضريبي، بالإضافة إلى تحديد عناصره.

### أولا - تعريف الغش الضريبي:

هناك عدة تعريفات سنتطرق إليها فيما يلي:

**التعريف الأول:** هو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي قصدا منه عدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخيله، أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب، أو إعداد قيود وتسجيلات مزيفة.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** هو محاولة المكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً عن طريق إتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون ويقصد بالغش الضريبي التهرب غير القانوني، بمعنى أن الممارسات التي تتم في هذا الصدد تخرج عن إطار القانون وحدوده، أي أنها ممارسات غير مشروعة.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** الغش الضريبي هو عبارة عن تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي فهو تخلص من الضريبة وإعطاء عرض خاطئ للواقع، ومن أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيال مرتكبا جرائم مالية يعاقب عليها القانون.<sup>3</sup>

**التعريف الرابع:** هو عدم دفع الضرائب أو التخلص منها عن طريق التزوير والتدليس أو اخلال بواجب الصدق أو المصارحة التي يفرضها القانون الجبائي كالتالي:

- العمل على عدم الالتزام بدفع الضريبة ويكون ذلك بعدم تصريح المكلف بنشاطه التجاري وإخفائه.
- استيراد السلع دون المرور بالمراكز الحدودية أي التهرب.
- تقديم تصريحات خاطئة وغير صحيحة وذلك بإعداد سجلات و عقود ميزانية أو تسجيل عقود إيجار أو بيوع.<sup>4</sup>

ومنه فإن الغش الضريبي هو تحايل المكلف بطريقة غير مشروعة عمدا، قصد التقليل أو التخلص من دفع الضريبة، وذلك من خلال:

- التزوير في القيود ومخالفة القوانين والأنظمة الضريبية المعتمدة.

<sup>1</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية،

<sup>2</sup> نصيرة بوعون يحياوي، الضرائب الوطنية والدولية (دروس وتطبيقات محلولة)، المطبعة الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 170.

<sup>3</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 153.

<sup>4</sup> نادي سليم، المراجعة الجبائية، مذكرة الماجستير، جامعة الجزائر، 2004، ص 59.

- إدراج تكاليف غير خاضعة لنشاط المؤسسة.
- القيام بأنشطة غير مصرح بها.

### ثانيا- عناصر الغش الضريبي:

يتكون من عنصرين: العنصر المادي والعنصر المعنوي.

#### (أ) العنصر المادي:

- يتمثل في تخفيض أساس الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية، وهو عبارة عن إخلال المكلف بواجباته الضريبية التي يملئها التشريع الضريبي، ومن أشكال الإخلال بهذه الواجبات نذكر منها:
- \* المبالغة في تقدير الأعباء وتكاليف الاستغلال.
  - \* الامتناع عن تقديم التصريحات للإدارة الضريبية.
  - \* الإخفاء الكلي أو الجزئي للعمليات التي يتم تحقيقها، أو المداخيل الناتجة عنها.
  - \* عدم مسك محاسبة منتظمة حسب التنظيم المعمول به (القانون التجاري).<sup>1</sup>

#### (ب) الركن المعنوي:

إضافة إلى العنصر المادي هناك العنصر المعنوي والذي يتمثل إدراك المكلف ووعيه عند ارتكابه لمخالفات بقصد الهروب من الضريبة وإظهار سوء نية المكلف تكون جد صعبة ولهذا فإن الإدارة الجبائية تعمل على إثبات حسن أو سوء نية المكلف كما يمكن إثبات قصد الغش سواء بطابع إرادي للسهو، أو عن طريق أهمية الإخفاء وتكراره ومن جهة أخرى تظهر النية السيئة للمكلف عند إهماله لتصريحات أو عدم تقديمها للإدارة الجبائية أو عدم الرد على أي توضيح الخاص بتصريح ما.<sup>2</sup>

**الفرع الثاني: أسباب الغش الضريبي.**

هناك عدة أسباب تؤدي إلى ظاهرة الغش الضريبي، حيث يتم التطرق إليها لتفادي الوقوع فيها، وهي كالاتي:

#### أولا - أسباب تشريعية:

تعود هذه الأسباب إلى:

- تعقد تشريعات الضرائب وعدم استقرار النظام الضريبي من شأنه أن ينشئ عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية.

<sup>1</sup> حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص40.

<sup>2</sup> محمد فلاح، التهرب الجبائي وتأثيره على دور الجبائية في التنمية الاقتصادية، متطلبات نيل رسالة ماجستير، تخصص اقتصاد ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1997، ص46.

- أن النظام الجبائي هو نظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف، وهذا ما يزيد من نسبة التهرب<sup>1</sup>.
- تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضرائب وترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة.
- نظام جبائي غير مرن أي أنه غير مرتبط بالتنمية وطبيعة تطور الأنشطة الاقتصادية لذلك يجب تتبع أساليب عمل مرنة تتلاءم مع الظروف الاقتصادية العامة.
- إن ارتفاع نسبة الضريبة وزيادة عبئها، يؤدي إلى حدوث ضغط جبائي<sup>2</sup>.

**ثانيا- أسباب سياسية:** تقوم السياسة التي تتبعها الدولة دورا هاما في التهرب الضريبي فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجنيها في وجوه نافعة فإن الأفراد يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة فيقل بذلك تهربهم من دفع الضرائب المفروضة عليهم، أما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين فإنهم سيبدلون قسارى جهدهم للتهرب من الضريبة أي أن الدولة قد لا تظهر أي تغيير على صعيد التطوير العام للدولة ولقطاع الخدمات بحيث لا يشعر المواطنون بالفائدة لدى دفعهم الضريبة وحينها سيتهربون من دفعها<sup>3</sup>.

**ثالثا- أسباب أخلاقية:** ويقصد به المستوى الأخلاقي ودرجة الوعي الثقافي السائد في الدولة، فكما كان هذا المستوى مرتقعا لدى الأفراد كلما كانوا يتمتعون بشعور عال من المسؤولية وحبهم للمصلحة العامة، والسعي نحو أداء والسعي نحو أداء واجباتهم التي تحددها الأنظمة والقوانين، وفي مقدمتها الأداء الضريبي وذلك احدى طرق المحافظة على كيان الدولة في رقيها وتقدمها<sup>4</sup>.

**رابعا- أسباب نفسية:** تلعب العوامل النفسية دورا هاما في التهرب الضريبي فكلما زاد الوعي بدفع الضريبة لدى المكلف بها ضعف الباعث على التهرب منها والنقص وكلما كان الوعي الضريبي ضعيفا كان الباعث النفساني على التهرب قويا وملموسا.

نقصد بالوعي الضريبي مدى اقتناع المكلف بدفع ما عليه من التزامات وتحملها باقتناع ومعرفة القيمة التي يستوجب عليه أن يسدها، وإذا تحقق ذلك يقل الغش والتهرب من الضريبة ومن بين الاعتقادات النفسية الراسخة في أذهان المكلفين ما يلي:

<sup>1</sup> حميدة بوزيدة، مرجع سابق، ص 43.

<sup>2</sup> سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 29.

<sup>3</sup> نصيرة بوعون يحيوي، مرجع سبق ذكره، ص 174.

<sup>4</sup> نصيرة بوعون يحيوي، مرجع نفسه، ص 174.

- اعتقاد المكلف بأن الضريبة اقتطاع مالي بدون مقابل، إذا من الصعب لأي فرد منا أن يتخلى عن مبلغ مالي بدون أن يحصل على مقابل مادي أو معنوي.

- الاعتقاد السائد بأن الضريبة بمثابة عقوبة متجسدة في شكل مبالغ تدفع إلى الإدارة الجبائية مقابل ممارستهم لنشاط ما.<sup>1</sup>

- أن الشعور الأخلاقي للمكلف تجاه الإلتزام الضريبي مازال ضعيفا، نتيجة عمومية الإعتقاد بان سرقة الدولة لا تعد سرقة، مادام المسروق (الدولة) هو شخص معنوي، بل تعدى الأمر إلى كون المتهرب هنا سارق نزيه لأنه لا يسرق إلا الدولة التي تعتبر شيئا مجردا.<sup>2</sup>

وللعوامل النفسية في الواقع دور كبير في التهرب من الضريبة فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلف ضعف الباعث النفسي على التهرب وبالعكس كلما نقص الوعي الضريبي لدى المكلف كان الباعث على التهرب من الضرائب قويا كما أنه من الواضح إذا انخفض الوعي الضريبي لدى الأفراد سادت الكراهية للضريبة.

**خامسا - أسباب اجتماعية:** تلعب العوامل الاجتماعية بدورها دورا كبيرا في انتشار ظاهرة الغش والتهرب الجبائي وهذا من بلد إلى آخر، ففي الجزائر مثلا تصافرت كل العوامل الاجتماعية المحيطة بالمكلف والتي أدت إلى عدم المثول أمام واجباته الجبائية.<sup>3</sup>

**أ) العامل الديني:** إن الزكاة فرض من فرائض الإسلام فهي جزء لا يتجزأ من الدين الإسلامي وإذا عرفنا الزكاة تعريفا بسيطا نقول بأنها " فريضة مالية يتم إخراجها مرة في السنة الهجرية وهي جزء يسير مما يملكه الشخص من أموال سواء كانت نقدية او عينية وتوجب على الشخص الذي يملك النصاب ويكسب قوت يومه".

إلا أن تطبيق نظام اقتصادي وضعي على مجتمع مسلم يعني بالضرورة إخضاع المكلف المسلم إلى الضرائب التي تعتبر من أهم الإيرادات العامة، مهما كان نوع النظام الجبائي المطبق. إلى جانب هذا الاختلاف نجد اختلاف آخر يكمن في مجال تطبيق الأموال المقتطعة فالضريبة مجال استعمالها غير محدد وتصب في وعاء الخزينة العمومية للدولة شأنه شأن الإيرادات العامة الأخرى.

<sup>1</sup> حكيم بن كاملة، محمد الطاهر النقادي، الإجراءات الإدارية لمتابعة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر اكاديمي، تخصص الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة غرداية 2018، ص 18.

<sup>2</sup> كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2012، ص 59.

<sup>3</sup> حكيم بن كاملة، محمد الطاهر نقادي، مرجع سبق ذكره، ص 18.

أما الزكاة، فتعتبر ذات ميزانية خاصة مستقلة في الميزانية العامة للدولة وبالتالي فإن المواطن الجزائري المسلم يقف بين أمرين فإذا دفع الزكاة لا يدفع الضريبة يبقى مطاردا من طرف الإدارة الجبائية أما إذا دفع ما عليه من زكاة وضريبة فإنه سيعرض نفسه إلى ازدواج في التكاليف.

بالإضافة إلى أمر آخر وهو الاعتقاد الديني لدى البعض والذي لا يقر بشرعية الضريبة، وتبقى هذه الحجج كلها مجالات للتهرب من الضريبة لدى الكثير من المكلفين.<sup>1</sup>

**(ب) العامل التاريخي:** نتيجة الظروف التي عاشها المجتمع الجزائري عبر العصور تولدت لديه فكرة التهرب من الضريبة، فبدأ بالاحتلال العثماني للجزائر، حيث كان العثمانيون يفرضون الضريبة كوسيلة للسيطرة على البلاد وتحقيق غاياتهم ومأربهم المتمثلة خاصة في محاولة تشويه الدين الإسلامي ومع السقوط الدولة العثمانية أصبحت الجزائر مقاطعة فرنسية اتبعت سياسة جبائية فرنسية، وغداة الاستقلال بقي النظام الجبائي ساري المفعول، ولذا كان هدف المواطن الجزائري محو كل الآثار الاستعمارية بما فيها النظام الجبائي الفرنسي وتغييره بنظام جديد يتماشى مع الحقائق الجديدة للبلاد إلا أن الجزائر وجدت نفسها مطابقة للنظام الموروث عن الاستعمار ومن كل هذا يمكن القول بأن الضريبة لسبب من الأسباب توتر العلاقة بين المواطن والدولة ولهذا ظهرت ردود فعل سلبية متمثلة في التهرب و الغش الجبائيين.<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: طرق وآثار الغش الضريبي.

إن المكلف بالضريبة عند محاولته للقيام بعملية الغش فإنه يستغل جميع الفرص للوصول إلى غايته، وبطرق غير مشروعة، والتي يترتب عليها آثارا سلبية، وهذا ما سنتطرق إليه بالتفصيل.

#### أولا- طرق الغش الضريبي:

إن المكلف بالضريبة قد يلجأ الى استعمال طرق تدليسية واحتيالية بقصد الإنقاص والامتناع عن دفع الضرائب المستحقة عليه فإنه يقوم بما يلي:

- التحايل في وضع المبالغ.

- أن يقدم تصريحات ناقصة أو الامتناع عن تقديمها.

إن هذه الاسباب خاصة بالمكلف ترجع إلى عدم الوعي الكامل بالضريبة التي تعد جبرا عليه، والوضعية المالية الصعبة في بعض الأحيان، ولتوضيح ذلك أكثر نقوم بعرض هذه الطرق كالتالي:

#### أ) الإخفاء المحاسبي:

<sup>1</sup>غازي عناية، الزكاة والضريبة، منشورات دار الكتب، الجزائر، 1992، ص52.

<sup>2</sup>حكيم بن كاملة، محمد الطاهر نقادي، مرجع سبق ذكره، ص20.

إن معظم البيانات اللازمة لتصريح المكلف لدى إدارة الضرائب يوفرها النظام المحاسبي، لذا يلزم القانون التجاري في مادتيه (9) و(10) المكلفين بمسك محاسبة قانونية وكاملة شكلا ومضمونا، لأنه قد يلجأ المكلف إلى إخفاء جزء من مداخيله أو أرباحه إما عن طريق التخفيض في الإيرادات أو الزيادة في النفقات، وعلى كل يحدث الغش الضريبي المحاسبي إما بالتخفيض في مبلغ المبيعات، أو الاستيراد بدون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات، مروراً بتضخيم أرقام التكاليف القابلة للخصم.<sup>1</sup>

ومنه فإن الغش الجبائي يأخذ شكلين:

**تضخيم التكاليف:** أتاح المشرع للمكلف حسم الأعباء المباشرة والحقيقية التي تتحملها المؤسسة من خلال نشاطها، كما حدد لأجل ذلك شروطاً هي:

- أن تكون النفقة متعلقة بنشاط المؤسسة.
- أن تكون موظفة في صالح المؤسسة.
- أن تتحمل خلال السنة المالية (داخل الدورة).
- أن تكون مبررة بوثائق رسمية.

غير أن المكلف بالضريبة غالباً ما يلجأ إلى مخالفة هذه الشروط، ويعمل على تضخيم هذه الأعباء، عن طريق تسجيل عمال وهميين، أو تضخيم قيمة فواتير المصاريف المتنوعة، أو الاستعمال المضاعف لها، أو حساب قيمة الاهتلاك بطرق مخالفة للقوانين كاهتلاك استثمارات سبق اهتلاكها أو حساب الاهتلاك للرسم على القيمة المضافة المسترجع.<sup>2</sup>

**1) توظيف مستخدمين وهميين:** يقوم المكلف بتقييد أجور ورواتب المستخدمين لا وجود لهم على أرض الواقع، يقول MERKLI و MARGAIRAZ في هذا الإطار "هناك حالة رواتب جوهريّة مسجلة من طرف مؤسسة لصالح مستخدمين حقيقيين هؤلاء المستخدمين من المفروض أن يقدموا أعمالاً جد مهمة، لكن في الحقيقة فإنهم لا يقومون بأي نشاط في المؤسسة" وعليه فيمكن أن يكون المستخدمين حقيقيين لكن وظائفهم ثانوية كتسجيل محاسب في الوثائق الإدارية الرسمية في وظيفة مدير تجاري مثلاً.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عبد الغاني كحلة، مرجع سبق ذكره، ص 50.

<sup>2</sup> وناي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر) رسالة مقدمة وفقاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص 41.

<sup>3</sup> وناي رشيد، مرجع نفسه، ص 41.



**2) حساب الاهتلاك:** بم أن الاهتلاك هو تناقص قيمة الأصول الثابتة، وهو من الناحية المحاسبية عبئاً نظرياً تتحمله المؤسسة، لذلك فالمشرع سمح للمكلف بالضريبة خصمه من الأرباح المحققة مقترناً ذلك بالشروط التالية:

- الاهتلاك يمس الأصول الثابتة.
- أن تكون هذه الأصول محل الاستغلال.
- لا تتجاوز مجموع الإهلاكات القيمة الإسمية للأصول.
- أن تقيد الإهلاكات محاسبياً.

كما أن المشرع لم يحدد معدلات الإهلاكات، يمكن للمؤسسة باعتمادها لمعدل معين يطبق الاهتلاك لأصل من أصولها الثابتة فلا يمكن لها أن تتجاوز قيمته الإسمية.

غير أن المكلف بالضريبة يلجأ إلى التحايل على القانون، وذلك بحساب قيمة الإهلاكات بواسطة إضافة الرسم على القيمة المضافة، مع استرجاعه له، أو أن يطبق الاهتلاك على أصول مهتلكة، أو أن يطبق الاهتلاك على أصول قد تنازل عنها، كما قد يلجأ إلى تقييد مؤونات غير مبررة.<sup>1</sup>

#### - تخفيض الإيرادات:

يلجأ المكلف إلى هذا النوع من التحايل بغرض التملص كلياً، بحيث أنه يعتمد على التصريح بأرباح أقل من الأرباح التي حققها ويقوم بتخفيض الوعاء الضريبي وإخفاء رقم أعماله.

يتبع المكلف بالضرائب عند تخفيضه للإيرادات عدة طرق سنحاول تلخيصها فيما يلي:

- هناك بعض من المبيعات التي تتم بدون فواتير، ويتم الدفع نقداً.
- يقوم المكلف بالتخفيض من مبلغ المبيعات محاسبياً، وذلك عن طريق تسجيل بضائع وهمية أو خصومات ممنوحة بشكل مبالغ، مع العلم أنه لا يوجد استيراد ولا خصم للبضاعة.
- يقوم المكلف بعدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات على الاستثمارات المحققة لفائض القيمة.

- يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي وذلك بالتواطؤ مع الزبون.<sup>2</sup>

#### (ب) الإخفاء القانوني:

يعتمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية لخلق محاسبة لمشتريات دون فواتير أو لفواتير دون شراء أو بيع، وذلك باستعمال قيود محاسبية جد متكاملة لا تترك مجالاً للشك والريبة من

<sup>1</sup>ونادي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص 42.

<sup>2</sup>سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر 2001، ص 27.

طرف الإدارة الجبائية، كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون إعلام الإدارة الجبائية وهذا بإخفاء جزء من البضاعة ليتم بيعها في السوق أو ما يعرف بالسوق الموازية (الاقتصاد غير الرسمي).

- **الغش عن طريق عمليات مادية:** يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هناك إخفاء جزئي أو كلي، وبصفة عامة فإن الإخفاء المادي أو التهرب عن طريق العمليات المادية يمكنه أن يأخذ شكلين هما:

**(1) الإخفاء الجزئي:** يتمثل في إخفاء جزء من أملاكه أو جزء من المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء، ومثال ذلك إخفاء جزء من التركة، بالنسبة للواردات من الخارج استخدام فواتير غير حقيقية بالاتفاق مع المصدر الأجنبي.

**(2) الإخفاء الكلي:** يقوم أصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها وبالتالي الإنتاج المحصل عليه منها يباع دون فواتير ويسمى الاقتصاد السري على الشرعي بعيد عن كل مراقبة.

- **الغش عن طريق العمليات القانونية (الإخفاء القانوني):** قد عرف بأنه الإخفاء القانوني ويسمى المدينون بالتظاهر وهو العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، أو هو إيجاد حالات قانونية تسمح للمكلفين بالاستفادة من مزايا وهم أساسا ليس لهم الحق في الاستفادة منها ويمكن أن يأخذ هذا النوع من الغش شكلين هما:

**(1) الغش عن طريق عمليات وهمية:**

هذا النوع من الغش قد يكون بمبادرة وجهود فردية يخفي صاحبها جزءا من أملاكه من مخزون بضاعته أو أرباحه الخاضعة عادة للضريبة، حيث يكون هذا الغش مرتبط غالبا بحقوق الملكية أين يلجأ الورثة إلى عدم الإعلان عن جزء من ممتلكاتهم الخاضعة للضريبة.

**(2) التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:**

قد لا يكون التلاعب في تصنيف الحالات القانونية عاملا من عوامل الغش الضريبي وذلك بتزييف المكلف بالضريبة لوضعية قانونية خاضعة للضريبة وتكييفها مع وضعية أخرى معفاة أو أقل خضوعا للاقتطاع، ويظهر ذلك جليا في جباية حقوق التسجيل أين تمر بها حالة البيع على أنها هبة أو عملية التوزيع للأرباح التي تقوم بها الشركة على المساهمين في شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة لكونه يتعلق بالرواتب والأجور.

قد تعد طرق التحايل هذه من ابرزها لأنها تبقى على سبيل المثال لا الحصر، ويبقى المكلف واسع الخيال في ابتكار منافذ جديدة للتهرب فالمسلم به ان خيال المتهرب خصب وطرق التهرب لا تحصى.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>سهم كردودي، مرجع سبق ذكره، ص 86.

## ثانيا: آثار الغش الضريبي:

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية واقتصادية واجتماعية لذلك فإن الاخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها، وذلك في غياب نظام ضريبي فعال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، وعليه يؤدي الغش الضريبي عدة آثار سالبة يمكن تصنيفها إلى:<sup>1</sup>

### أ) الآثار الاقتصادية:

تشكل السياسة الضريبية مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي، قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد الوطني من جهة ثانية.<sup>2</sup>

وعليه يمكن اعتبار الضريبة هي الوسيلة المالية الفعالة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، لكن بالمقابل يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف هذا التدخل نتيجة النقص في الحصيلة الضريبية مما يؤدي إلى إضعاف التنمية الاقتصادية، وذلك عن طريق التأثير السلبي على الاستثمارات، والحد من المنافسة النزيهة بين المشروعات، كما تؤدي إلى عرقلة النمو الاقتصادي بشكل عام.

### - أثر التهرب الضريبي على الاستثمار:

تعتبر الضريبة هي المورد الأساسي لخدمة الأهداف التنموية في الدول، حيث ترتفع هذه الأخيرة بارتفاع مداخيل الضريبة وتتنخفض بانخفاضها، وبالتالي فإن التهرب الضريبي له آثار وخيمة من حيث إضعاف قدرة الدولة التمويلية لزيادة الاستثمار، نظرا لأن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب والغش الضريبيين لا يسمح بتكوين ادخار عام، وهذا ما يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات البطالة والتضخم.<sup>3</sup>

### - أثر التهرب على عرقلة نمو التنظيم الاقتصادي:

يساهم التهرب الضريبي في تراجع النمو الاقتصادي الرسمي نتيجة استفحال ظاهرة الاقتصاد الموازي، والذي يمثل الاقتصاد غير الخاضع للرقابة الحكومية، حيث لا تدخل مدخلاته ومخرجاته في الحسابات الوطنية، ولا يعترف بالتشريعات الصادرة، وهو لا يشمل الأنشطة غير المشروعة فقط، بل

<sup>1</sup>ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص153.

<sup>2</sup>عبد المجيد قدي، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، الطبعة 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص135.

<sup>3</sup>ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة 1، 2004.

يشمل أيضا أشكال الدخل غير المصرح بها، والمحصلة من إنتاج السلع والخدمات المشروعة باعتبار أن مبالغاً نقدية تتداول بحرية دون أن تخضع للمنطق العام للسياسة الاقتصادية.<sup>1</sup>

- أثر التهرب على المنافسة بين المشروعات:

تتمثل آثار الغش الاقتصادية بما ينطوي عليه التهرب من انتهاك وخرق للأسس الاقتصادية التي تقوم عليها نظرية الضريبة، حيث نجد أن الغش الضريبي يخل بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة للمجتمع أو الأفضل تجهيزاً أو الأحسن تنظيمياً على ما يقضي به منطق الإنتاجية بل العكس فإنه يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب.<sup>2</sup>

ب) الآثار المالية:

ينتج عن التهرب الضريبي أثر سلبي على خزينة الدولة العمومية، بسبب اختلال التوازن بين الإيرادات والنفقات، بحيث يفوت على الدولة جزءاً هاماً من الموارد المالية يؤدي إلى حدوث خلل في السياسة العامة للدولة، يجعل من تحقيق هدفها المالي المتمثل في تمويل خزينة الدولة لسد النفقات العامة أمراً صعباً، مما يدفع بالدولة إلى البحث عن بدائل تمويلية أخرى لسد العجز المالي بإحدى الوسائل التالية:

- الإصدار النقدي: هي عملية خلق نقود جديدة من عملة البلد، وهو ما يعرف بالتمويل بالتضخم دون مقابل من السلع والخدمات في السوق، وهذا بغية تعويض العجز المسجل في الميزانية العامة، نتيجة نقص الإيرادات بسبب الغش الضريبي، حيث ان التمويل بالتضخم يؤدي إلى نتائج سلبية منها:<sup>3</sup>

\* زيادة مفرطة في الأسعار دون أن يقابله إنتاج حقيقي.

\* انخفاض القدرة الشرائية للمواطن.

\* تغيير نمط الاستهلاك.<sup>4</sup>

- زيادة العبء الضريبي: يقصد بزيادة العبء الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب أو إنشاء ضرائب جديدة لتمويل العجز في الميزانية بسبب الغش الضريبي، هذا الأخير الذي يستفحل مرة

<sup>1</sup> كحلة عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 68.

<sup>2</sup> خليل عواذ أبو حشيش، المحاسبة الضريبية، الطبعة 1، دار إثراء، عمان، 2010، ص 453.

<sup>3</sup> عبد الغني كحلة، مرجع سبق ذكره، ص 67.

<sup>4</sup> عيسى بولوخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2004.

أخرى نتيجة إحساس المكلف بنقل عبء الضريبة بصورة خاصة (زيادة المعدل الضريبي، أو إنشاء ضرائب)، تجعله يسعى بكل الطرق إلى محاولة التخلص منها من جديد.<sup>1</sup>

### ج) الآثار الاجتماعية:

يؤدي التهرب الجبائي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ تتحمل فئة معينة الضريبة بكاملها بينما تسقط وتتخلص منها فئة أخرى وهي الفئة المتهربة أي ينجم عنها عدم عدالة توزيع العبء الضريبي هذا ما يولد عدم تكافؤ بين أفراد المجتمع بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل فساد من خلال اللجوء إلى البحث عن جميع الوسائل المشروعة كانت أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي كما يساهم التهرب الضريبي في تدهور الجانب المدني بصفة عامة والجانب الجبائي بصفة خاصة فلا يمكن طبعا تفضيل النفع العام على النفع الخاص وينمي ذلك روح الأناثية وذلك راجع إلى الإحساس بعدم المساواة وحصر دفع الضرائب على فئة معينة دون أخرى.<sup>2</sup>

### د) الآثار على فعالية النظام الضريبي:

يعتبر الغش الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي لذلك فإن انتشار ظاهرة الغش الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي في هذا المجال نجد أن الغش الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية وبيتعد عن التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة لذلك يعمل التهرب والغش الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية-المالية، الاقتصادية، الاجتماعية- وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة.

بناء على ما سبق، فإن الغش الضريبي ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر الاقتصاد الوطني ولا تسمح للدول بتنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التنموية، ونظرا للآثار التي تترتب على الغش الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحة هذا التهرب والغش بشتى الوسائل المتاحة.<sup>3</sup>

المطلب الثالث: دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي.

### الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA.

الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليحملها المستهلك النهائي.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عبد الغني كحلة، مرجع سبق ذكره، ص 68.

<sup>2</sup> ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 30.

<sup>3</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 161.

<sup>4</sup> غضبان مريم، مرجع سبق ذكره، ص 17.

أولاً- تدقيق الرسم على القيمة المضافة: على المدقق أن يولي اهتماما لخمس نقاط رئيسية هي الواقعة المنشأة للرسم، الوعاء الضريبي، المعدلات المطبقة، حقوق التخفيضات والتصريحات الشهرية.

ثانيا- الحدث المنشئ للضريبة: هو واقعة مادية او قانونية التي تجعل الممول أو المؤسسة ملفا مدنيا للرسم على القيمة المضافة وعلى المدقق دراسة الحالات التالية:

\*المبيعات والعمليات المماثلة: على المدقق التأكد من الاستحقاق هذا الأخير يكون من التسليم القانوني والمادي للبضاعة.

\* الأشغال العقارية أو (أداء الخدمات): على المدقق التأكد من الاستحقاق الذي هو عبارة عن التحصيل الكلي أو الجزئي للثمن.

\*التسليمات للذات: على المدقق التأكد من أن الواقعة المنشأة للضريبة لم تتحقق بالتسجيل المحاسبي للمشتريات ضمن أصول المؤسسة ولكن بالاستعمال الأول لها.

ثالثا- تدقيق وعاء الضريبة: المادة الخاضعة للضريبة هي عبارة عن المقابل الذي يتحصل عليه المورد جراء بيعه للسلع أو تأدية خدمات.

رابعا - تدقيق المعدلات المطبقة: المعدلات المنصوص عليها في التشريع الجزائري هي:

المعدل المخفض 9%، يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل حالة خاصة في المجال الاجتماعي والإقتصادي والثقافي.

المعدل العادي 19%، يخص الهبات والسلع غير الخاضعة للمعدل 9% والمذكورة بالتفصيل في مود القانون.<sup>1</sup>

الفرع الثاني: الرسم على النشاط المهني TAP.

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات، غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> سميرة بوعكاز، مرجع سبق ذكره، ص 167، بتصرف.

<sup>2</sup> المادة 217، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، ص 50.

**أولاً- مراجعة الوعاء:** يجب على المراجع أن يتأكد من أن قاعدة الإخضاع للرسم على النشاط المهني مكونة من المبلغ الإجمالي للمداخل المحققة أو رقم الأعمال مع عدم احتساب الرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى مراجعته للتخفيضات والعناصر الواجب عدم ضمها إلى الوعاء.<sup>1</sup>

**ثانياً- أساس فرض الضريبة:** جاء في المادة 219: مع مراعاة أحكام المواد 1-13 و 2-13 و 1-138 و 221، يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

يستفيد من تخفيض قدره 30%.

يستفيد من تخفيض قدره 50%.

يستفيد من تخفيض قدره 75%\*.

جاء في المادة 219 مكرر: لا تمنح التخفيضات المشار إليها في المادة 219 أعلاه إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقداً.

#### **ثالثاً- حساب الرسم:**

جاء في المادة 221 مكرر: يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2%.

يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

غير أنه يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.<sup>2</sup>

#### **رابعاً- التصريحات الواجب مراقبتها من العون المحقق:**

على العون المحقق أن يتأكد من تطابق بين التصريحات التالية:

---

<sup>1</sup> مرزوق رشيد، دور المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة تخرج ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر أكاديمي، قسم المحاسبة والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2015، ص 100.

\* لكل تخفيض شروط ذكرها القانون لتطبيقها.

<sup>2</sup> المواد 219 و 221 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص 50، مرجع سبق ذكره.

**G50:** التصريح الشهري للخاضعين للنظام الحقيقي، **G11:** التصريح بالأرباح المهنية والأشخاص الطبيعيين، **G04:** التصريح على أرباح الشركات، **G08:** التصريح بالوجود، ومقارنتها بمحاسبة الشركة.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات IBS.

#### أولاً- أساسيات فرض الضريبة على أرباح الشركات:

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة تطبق سنوياً على مجموع الأرباح والمدخيل المحققة من طرف المؤسسة (الأشخاص المعنويين) وقد تأسست هذه الضريبة تجسيدا لمبدأ فصل الضريبة على دخل الأشخاص وضريبة على دخل الشركات وتدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة. وتتم على مرحلتين:

- مرحلة مراجعة الوعاء.
- مرحلة مراجعة التصفية والتسديد.<sup>2</sup>

أ)مراجعة الوعاء: طبقاً لما تنص عليه المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة فإن القاعدة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات هي الأرباح الصافية والتي تحدد بنتيجة العمليات التي قامت بها المؤسسة والوحدات التابعة لها.

النتيجة الصافية هي قاعدة تحديد النتيجة الجبائية بعد القيام بتعديلات كالاتي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدمجات - التخفيضات - عجز السنوات السابقة

- مراجعة تحديد النتيجة المحاسبية: لمراجعة هذه النتيجة فإنه على المراجع القيام بعمليات بحث وتحقيق في النواتج.

- مراجعة النواتج: وتضمن على مراجعة رقم الأعمال ومراجعة النواتج الأخرى.

- مراجعة رقم الأعمال: وتتضمن طريقتان:

<sup>1</sup> مرزوق رشيد، مرجع سبق ذكره، ص 101، بتصرف.

<sup>2</sup> خضرة مشري، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2017، ص 29.



الطريقة الأولى: إعادة تكوين رأس المال اعتمادا على المداخيل ويتم حساب هذه الطريقة على الشكل التالي:

رقم الأعمال المعاد تكوينه = الصندوق + الحسابات البنكية + تسبيقات الزبائن في 01 جانفي + رصيد الزبائن في 31 ديسمبر - تسبيقات الزبائن في 31 ديسمبر - رصيد الزبائن في 01 جانفي

تتم مقارنة رقم الأعمال المعاد تكوينه مع رقم الأعمال المصرح به من اجل اكتشاف الأخطاء المحتملة. الطريقة الثانية: إعادة تكوين رقم الأعمال اعتمادا على الفواتير ويتم حساب هذه الطريقة على الشكل التالي:

الفوترة المعاد تكوينها = التحصيلات المصرح بها - أرصدة الزبائن في 01 جانفي + تسبيقات الزبائن في 01 جانفي + أرصدة الزبائن في 31 ديسمبر - تسبيقات الزبائن في 31 ديسمبر

- مراجعة النواتج الأخرى: وتتضمن على سبيل المثال:

\* التأكد من أن انتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة قد تم تقييمه بشكل جيد وموضوعي.

\* يجب التأكد من التسجيل المحاسبي للإعانات الممنوحة.<sup>1</sup>

ثانيا - مكان فرض الضريبة: تنص المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على:

- تؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين بدلا من مقر شركتهم أو إقامتهم الرئيسية.

- يجب على كل شخص معنوي ليست له إقامة بالجزائر ويحقق فيها مداخيل وفق الشروط الواردة في المادة 137، أن يعين لدى الإدارة الجبائية ممثلا عنه يسكن بالجزائر، ومؤهلا قانونا لأن يلتزم بالقيام بالإجراءات التي يخضع لها الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات، وأن يدفع هذه الضريبة عوض الشخص المعنوي المعني.<sup>2</sup>

ثالثا - حساب الضريبة: يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19%، بالنسبة لأنشطة انتاج السلع.

- 23%، بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.

- 26%، بالنسبة لأنشطة الأخرى.

<sup>1</sup> مرزوق رشيد، مرجع سبق ذكره ص95.

<sup>2</sup> المادة 149، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص35.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%<sup>1</sup>.

#### رابعاً - مراجعة التصفية والتسديد:

**الالتزام بالتصريح:** ان تسديد الضريبة على أرباح الشركات يكون على أساس تسبيقات مقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وهي تسبيقات على أرباح السنة الحالية بالنسبة للأرباح المحققة في السنة الماضية، وقد حددت المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عدد التسبيقات وكذا مبلغ كل تسبيق حيث تنص على مايلي:

التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس.

التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان.

التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

رصيد التصفية: قبل 20 أبريل (بعد إيداع التصريح السنوي)<sup>2</sup>.

#### الفرع الرابع: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

جاء في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى " الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>3</sup>.

**أولاً - مراجعة الوعاء:** يجب على المراجع أن يتأكد من أن وعاء هذه الضريبة يحتوي على العناصر التالية:

<sup>1</sup>المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع نفسه، ص36.

<sup>2</sup>خضرة مشري، مرجع سبق ذكره، ص30.

<sup>3</sup>المادة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص10.

الرواتب والأجور، المبالغ الملحقة إلى الرواتب والأجور كالتعويضات ومنح المردود، الامتيازات بالأجر (سواء كانت مجانية أو تمنح بأقل من قيمتها الحقيقية).<sup>1</sup>

**ثانيا - مكان فرض الضريبة:** تنص المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة والمماثلة على:

- إذا كان المكلف بالضريبة محل إقامة وحيد، تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا.
- وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر، فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية.<sup>2</sup>

**ثالثا - مراجعة التصفية والتسديد:**

- يجب على المراجع التأكد من أن الضريبة على الدخل الإجمالي قد تم احتسابها على أساس السلم الموضوع من طرف إدارة الضرائب.
- مراجعة التصريحات المقدمة في الوثيقة (G50).
- أن تتم عملية الاقتطاع وذلك حسب النصوص القانونية (من المادة 128 إلى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).<sup>3</sup>

**رابعا - فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي**

- يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا.
- يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 17 أعلاه، أن يكتتبوا على الأكثر 30 أبريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152
- يجب أن يحتوي التصريح الخاص على كل الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المادتين 152 و153.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> خضرة مشري، مرجع سبق ذكره، ص 31.

<sup>2</sup> المادة 8، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

<sup>3</sup> خضرة مشري، مرجع سابق، ص 32.

<sup>4</sup> المواد 17، 18، 19، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 11.

الجدول رقم (2-1): الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي.<sup>1</sup>

نسبة الضريبة	قسط الدخل
%0	لا يتجاوز 120.000 دج
%20	من 120.001 إلى 360.000 دج
%30	من 360.001 إلى 1.440.000 دج
%35	أكثر 1.440.000 دج

المصدر: المادة 104، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص24.

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة

سنقوم من خلال بحثنا باستعراض عدد من الدراسات التي تطرقت إلى الرقابة الجبائية والغش الضريبي والمرتبطة بشكل مباشر بموضوع بحثنا، فقد تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، تطرقنا في المطلب الأول إلى الدراسات الوطنية، أما المطلب الثاني قمنا بعرض لبعض الدراسات الأجنبية التي لها علاقة بموضوعنا، وفي الأخير قمنا بمقارنة دراستنا الحالية بالدراسات السابقة في المطلب الثالث.

#### المطلب الأول: الدراسات الوطنية.

أولاً- دراسة غضبان مريم: دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة الماستر في المحاسبة والتدقيق، جامعة البويرة، 2015.

هدفت الدراسة إلى توضيح مدى خطورة التهرب الضريبي ومدى فعالية الرقابة الجبائية في الحد من هذه الظاهرة، وقامت الباحثة بوضع إشكالية رئيسية للبحث حيث جاءت كما يلي:

فيما يتمثل دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي؟

اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تناولت في موضوعها على ثلاث فصول، حيث طرقت في الفصل الأول للضريبة وإشكالية التهرب الضريبي، أما الفصل الثاني تم التطرق إلى الإطار النظري والقانوني لنظام الرقابة الجبائية، وفي الفصل الثالث كان للإطار التطبيقي في مديرية الضرائب بولاية البويرة.

من خلال مجمل موضوعها نذكر ما يلي:

قامت بوضع الفرضيات، ومن بينها اعتبرت أن الضريبة هي أهم مورد للإدارة الضريبية وأن هذه الأخيرة لها هدف واحد وهو توفير الموارد المالية. واستنتجت أن الرقابة مفعلة في المديرية التي قامت

<sup>1</sup>المادة 104، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع نفسه، ص24.

بدراسة الحالة فيها، وقامت برسم أعمدة بيانية لكل سنة، حيث تطرقت فيها إلى كل من التحقيق في المحاسبة، والتحقق في مجمل الوضعية الشاملة، والتحقق المصوب.

كانت دراستها على السنوات غير المتقدمة، وكل سنة يكون فيها التحصيل للضرائب إما مرتفعا أو منخفضا وهذا راجع إلى بعض من الأسباب التي ذكرتها الباحثة وهي في حالة ارتفاع نسبة التحصيل الضريبي راجع إلى العلاقة الحسنة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، وأما سبب الانخفاض في التحصيل الضريبي راجع إلى:

نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة أو إلى الصعوبات التي واجهت المراقبين، أو نية المكلف بعدم دفع الضريبة.

في الأخير توصلت إلى وضع اقتراحات للتقليل من ظاهرة الغش الضريبي.

**ثانيا - دراسة عطاء تواتية: الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة الماستر في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2018.**

قامت الباحثة في هذه الدراسة بوضع الإشكالية التالية:

إلى أي حد يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي الفعال في الجزائر؟

كان الهدف من الدراسة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومدى فعالية الأجهزة المختصة في مكافحة التهرب والغش الضريبي، وتصحيح المفهوم الخاطيء للضريبة بالنسبة للمكلفين.

المنهجية المتبعة في الدراسة كانت المنهج الوصفي التحليلي، وتمت خطة البحث كما يلي: البحث تم تقسيمه إلى ثلاث فصول، الأول بعنوان الرقابة الجبائية مفهومه وأشكاله والآليات المتبعة لتفعيله والصعوبات المواجهة له، أما الفصل الثاني كان تحت عنوان التهرب والغش الضريبي وتم التطرق إلى مفهومه وطرق والأسباب المؤدية إليه والآثار المترتبة عنه وفي الأخير سبل مكافحته، أما الفصل الثالث فكان للإطار التطبيقي بعنوان الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي بمديرية الضرائب لولاية مستغانم.

كان ملخص موضوعها كما يلي:

قامت الباحثة بوضع عدة فرضيات، من بينها اعتبرت الرقابة الجبائية من أهم الحلول لمحاربة التهرب والغش الضريبي، واعتبرت أن التحقيق المحاسبي من أهم الآليات لمكافحة التهرب والغش الضريبي، وبعد تقييم الباحثة لدراسة حالة التي قامت بها في مديرية الضرائب، استنتجت أن الرقابة مفعلة نسبيا بحيث نسبة التحصيل الجبائي لا تتعدى 46.37% وهذا راجع لعدة أسباب نذكر منها سببين رئيسيين وهما نقص الكفاءة في الإدارة الجبائية ونقص الوعي الضريبي لدى المكلفين.

توصلت الباحثة في إجابتها على الفرضيات إلى أن الرقابة الجبائية هي أفضل الطرق لاسترجاع الأموال من المتملصين، وأن الإيرادات لا يمكن الحصول عليها إلا من التحقيق المحاسبي فقط وإنما

حتى التحقيق في مجمل الوضعية الشاملة له دور في استرجاع الأموال من الأشخاص الطبيعيين، وفي الأخير توصلت الباحثة إلى اقتراحات وتوصيات لتؤخذ بعين الاعتبار لتكون الرقابة الجبائية مفعلة.

### المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.

أولا - دراسة محمد التجاني حسن يس: أثر التهرب الضريبي على إيرادات ضريبة القيمة المضافة في السودان، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد التطبيقي، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2015.

قام الباحث بتلخيص مشكلة البحث على شكل أسئلة كالتالي:

- ما هي أسباب التهرب الضريبي؟

- ما هي آثار التهرب الضريبي على إيرادات ضريبة القيمة المضافة؟

- ماهي الوسائل التي يمكن اتباعها للحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

هدفت الدراسة إلى مدى تأثير التهرب الضريبي على القيمة المضافة، ومعرفة الأسباب المؤدية للتهرب وكذا الوسائل اللازمة لمكافحته.

قام بتقسيم دراسته إلى خمسة فصول، في الفصل الأول بين الإطار المنهجي والدراسات السابقة، أما الفصل الثاني تناول الإطار النظري للبحث، وتطرق إلى التهرب الضريبي في الفصل الثالث، وقام بعرض الإطار التطبيقي لدراسته في الفصل الرابع، حيث قام بمناقشة الفرضيات والنتائج في الفصل الخامس، ونذكر باختصار فيما تطرق إليه في دراسته:

استخدم الباحث المنهج الوصفي في دراسته، واعتمد على أسلوب المقابلة والحصول على حالات التهرب الضريبي وهذا في الجانب التطبيقي لدراسته، حيث قام بصياغة عدة فرضيات، ونذكر أنه اعتبر أن نقص الوعي الضريبي في المجتمع يساهم في زيادة التهرب الضريبي، واعتبر هذه الأخيرة لها آثار سلبية على إيرادات ضريبة القيمة المضافة وبالتالي تؤثر على مشاريع التنمية.

اقتصرت دراسة الحالة على التحقيق المصوب تحديدا على القيمة المضافة واستنتج ما يلي:

- نسب تحصيل الإيرادات يزداد كل سنة.

- زيادة معدلات الضريبة على القيمة المضافة وخاصة في خدمات الاتصالات ما أدى بدوره إلى ارتفاع إيرادات الخزينة.

- سعي الإدارة الضريبية إلى تحصيل الإيرادات بأكبر قدر ممكن ومكافحة التهرب الضريبي.

توصل الباحث إلى استنتاج أن الرقابة مفعلة نسبيا والسبب يعود إلى الإدارة العامة للجمارك التي لم تقم بواجبها على أكمل وجه، وما أدى إلى استنزاف الحصول على كامل الإيرادات، واعتبر أن الجزاءات (الغرامات) المفروضة ضعيفة جدا ولا تردع للمتهربين.

في الأخير توصل إلى وضع اقتراحات وتوصيات يجب تفعيلها للحد من التهرب الضريبي.

ثانيا - دراسة أحمد الضى عبد الله عثمان: الفحص الضريبي ودوره في تحديد وإدارة مخاطر الإيرادات الضريبية، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2016.

قام الباحث عند طرح مشكلة البحث على صياغة التساؤلات التالية:

- هل هناك علاقة ارتباط بين كفاءة وفعالية الفحص الضريبية ومخاطر الإيرادات الضريبية؟،
- هل هناك علاقة بين كفاءة وفعالية الفحص الضريبي وزيادة الالتزام الطوعي؟
- هل توفر متطلبات وشروط نظام التقدير يؤثر على كفاءة وفعالية الفحص الضريبي ويحد من مخاطر الإيرادات الضريبية؟

كان الهدف من الدراسة التعرف على فعالية الفحص الضريبي في تحصيل الإيرادات الضريبية، وتصحيح مسار الممولين بإخضاعهم للقوانين والتشريعات.

للإجابة على هذه المشكلة البحثية قام بتقسيم الدراسة إلى أربعة فصول، حيث تطرق في الفصل الأول إلى الإطار النظري لمفهوم وأهداف وأساليب الفحص الضريبي، وقام في الفصل الثاني بعرض استخدام إدارة المخاطر كمدخل للفحص الضريبي، أما الإطار العام للنظام الضريبي من مفهوم وأهداف وأركان ومحدداته تم التطرق إليه في الفصل الثالث، حيث في الفصل الأخير تم فيه عرض للدراسة التطبيقية المجرى في المركز الضريبي للشركات الكبرى. وتشمل مجمل دراسته ما يلي:

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والتحليلي، وقام بصياغة عدة فرضيات، من بينها اعتباره أنه توجد علاقة ارتباط بين كفاءة الفحص الضريبي ومخاطر الإيرادات الضريبية، واعتبر أيضا أن هناك علاقة ارتباط بين فعالية الفحص الضريبي وزيادة الإيرادات الضريبية.

استعمل الباحث في إعداد بحثه أسلوب المقابلة وتحليل الوثائق في المركز الضريبي للشركات الكبرى، والتي تحصل عليها من المقابلة التي أجريت مع (المحاسبين، خبراء الضرائب،....) الذين لهم علاقة بموضوع الدراسة.

لاحظ الباحث أن هناك احتمالان لمدى فعالية الرقابة للسنوات التي أجريت فيها الدراسة وهي

2013، 2014، 2015، 2016،

الاحتمال الأول للسنوات 2014، 2015، 2016 : أن الرقابة مفعلة، وهذا يعود إلى:

-الوعي الضريبي لدى المكلفين.

-وجود قوانين وتشريعات ضريبية رادعة.

-الكفاءة العلمية والعملية لدى المحققين.

الاحتمال الثاني سنة 2013: أن نسبة تحصيل الإيرادات ضئيلة، وهذا يعود إلى:

- نقص الكفاءة لدى المحققين.

- عدم تطبيق القوانين الردعية للمتهربين ضربيا.

- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين.

أخيرا توصل الباحث إلى تقديم عدة اقتراحات وتوصيات يمكن أن تؤدي إلى الحد أو التقليل من التهرب الضريبي لتحصيل أكبر عائد من الإيرادات.

### المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

يمكن مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية كالتالي:

#### جدول رقم (3-1): المقارنة بين الدراسات.

أوجه المقارنة	المؤسسة محل الدراسة	الفترة الزمنية والمكانية	منهج وأدوات الدراسة	الحدود الموضوعية	متغيرات الدراسة	التحقيق الجبائي المطبق
الدراسة الحالية	مديرية الضرائب	2014-2018 غرداية	المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي، أما الأسلوب المستخدم هو المقابلة.	اقتصر على الدراسة الرقابة الجبائية التي تقوم بها إدارة الضرائب، والغش الضريبي الذي يكون من المكلفين.	المتغير المستقل: الرقابة الجبائية. المتغير التابع: الغش الضريبي.	التحقيق المحاسبي، والتحقيق المصوب، والتحقيق الوضعية الجبائية الشاملة.
الدراسة الوطنية السابقة: الأولى	مديرية الضرائب	البويرة 2015	المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي،	اقتصر على دور الرقابة الجبائية التي تقوم بها إدارة الضرائب، والتهرب الضريبي الذي	المتغير المستقل: الرقابة الجبائية. المتغير التابع: التهرب	التحقيق المحاسبي، والتحقيق المصوب، والتحقيق الوضعية الجبائية



الدراسة الوطنية السابقة: الثانية	ديوان الضرائب	مستغانم 2018	أما الأسلوب المستخدم هو المقابلة.	يقوم به المكلفين.	الضريبي الشاملة.
الدراسة الأجنبية السابقة: الأولى	ديوان الضرائب بالمركز الضريبي للشركات الكبرى	السودان 2015	المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي، أما الأسلوب المستخدم هو المقابلة.	أثر التهرب في الضريبي في تحصيل القيمة المضافة	المتغير المستقل: التهرب الضريبي المتغير التابع: ضريبة القيمة المضافة
الدراسة الأجنبية السابقة: الثانية	ديوان الضرائب بالمركز الضريبي للشركات الكبرى	السودان 2016	المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي في	فعالية الفحص الضريبي في تحصيل الإيرادات الضريبية.	المتغير المستقل: الفحص الضريبي المتغير التابع:

	الإيرادات الضريبية		الجانب التطبيقي، أما الأسلوب المستخدم هو المقابلة.			
--	-----------------------	--	--	--	--	--

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عرض الدراسات السابقة.

ويمكن تلخيص دراستنا مع مجمل الدراسات السابقة كما يوضحه الجدول التالي:

#### الجدول رقم (4-1): الاختلاف والتشابه بين الدراسات

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه
- بعض دراسات الحالة اقتصر على كل الضرائب والرسوم، وبعض الدراسات اكتفت بدراسة حالة لضريبة واحدة، وأما دراستنا شملت كل الضرائب والرسوم.	- دور الرقابة هو مكافحة الغش الضريبي. - الآلية الوحيدة لمكافحة الغش هي الرقابة الجبائية. - الرقابة الجبائية مفعلة نسبياً، ونقص الوعي الضريبي لدى المكلفين. - كل دراسات الحالة استعملت أسلوب المقابلة، وتحليل الوثائق.

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عرض الدراسات السابقة.

## خلاصة:

تعتبر الموارد المالية أهم مصدر تعتمد عليه الدولة لتغطية نفقاتها وتنفيذ مشاريعها المستقبلية، لكن لم تتوصل الدولة لتنفيذ خططها، وهذا راجع إلى تفشي ظاهرة الغش الضريبي التي أثرت سلبا على ميزانية الدولة، لذا لجأت الدولة إلى وضع حلول للتصدي أو التقليل من هذه الظاهرة من خلال تشكيل إدارة جبائية لمكتب التحقيقات الذي يقوم بمهمة الرقابة على ملفات المكلفين لاكتشاف أي تلاعب أو غش قد يصدر منهم، وفي الأخير تلزم الإدارة الجبائية المكلفين باتباع الإجراءات القانونية، لاسترجاع الأموال المختلسة.

سنحاول في الفصل الموالي تجسيد كل ما تطرقنا إليه في الجانب النظري عمليا من خلال الجانب التطبيقي لبحثنا، عن طريق دراسة حالات ميدانية للرقابة الجبائية الخارجية على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية.

## الفصل الثاني:

دراسات حالات رقابة جبائية خارجية  
على مستوى مديرية الضرائب لولاية  
غرداية

## تمهيد:

بعد التطرق في الإطار النظري للرقابة الجبائية والغش الضريبي، وكذا فعالية الإدارة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش الضريبي، حيث تم الإلمام بمختلف جوانب الموضوع، ومن خلال الفرضيات التي قمنا بها وتوصلنا أنها محققة نظرياً، وعليه سيتم إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع، وإثبات الفرضيات أو نفيها من خلال دراسة الحالة التطبيقية في مديرية الضرائب بغرداية، ومن خلال تطرقنا إليه تم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

**المبحث الأول:** قمنا من خلاله بالتعريف بمديرية الضرائب من خلال نشأتها، هيكلها التنظيمي ومهام مختلف مصالحها الرقابية.

**المبحث الثاني:** تطرقنا فيه إلى الدراسة الميدانية من خلال دراسة حالات للرقابة الجبائية الخارجية وتحليل دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي.

## المبحث الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية غرداية.

تعتبر الإدارة الضريبية الوسيلة الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تحصيل الضرائب من المكلفين لتغطية نفقاتها، فقد أنشأت إدارة مختصة للقيام بهذه العملية والتي هي مهيكلة على شكل مديريات وكل مديرية لديها عدة مكاتب تقوم بمهمة معينة.

### المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية غرداية.

كانت تسمى بالفرق المختلطة (تجارة، جمارك، ضرائب)، تأسست هذه الفرقة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 22 ربيع الأول عام 1418 الموافق 27 جويلية 1997 يتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزارة التجارة وتنظيمها. تتكون على مستوى ولاية غرداية لجنة تنسيق الفرقة مختلطة ولائية واحدة ما بين مصالح التجارة والضرائب والجمارك وتتشكل هذه اللجنة من :

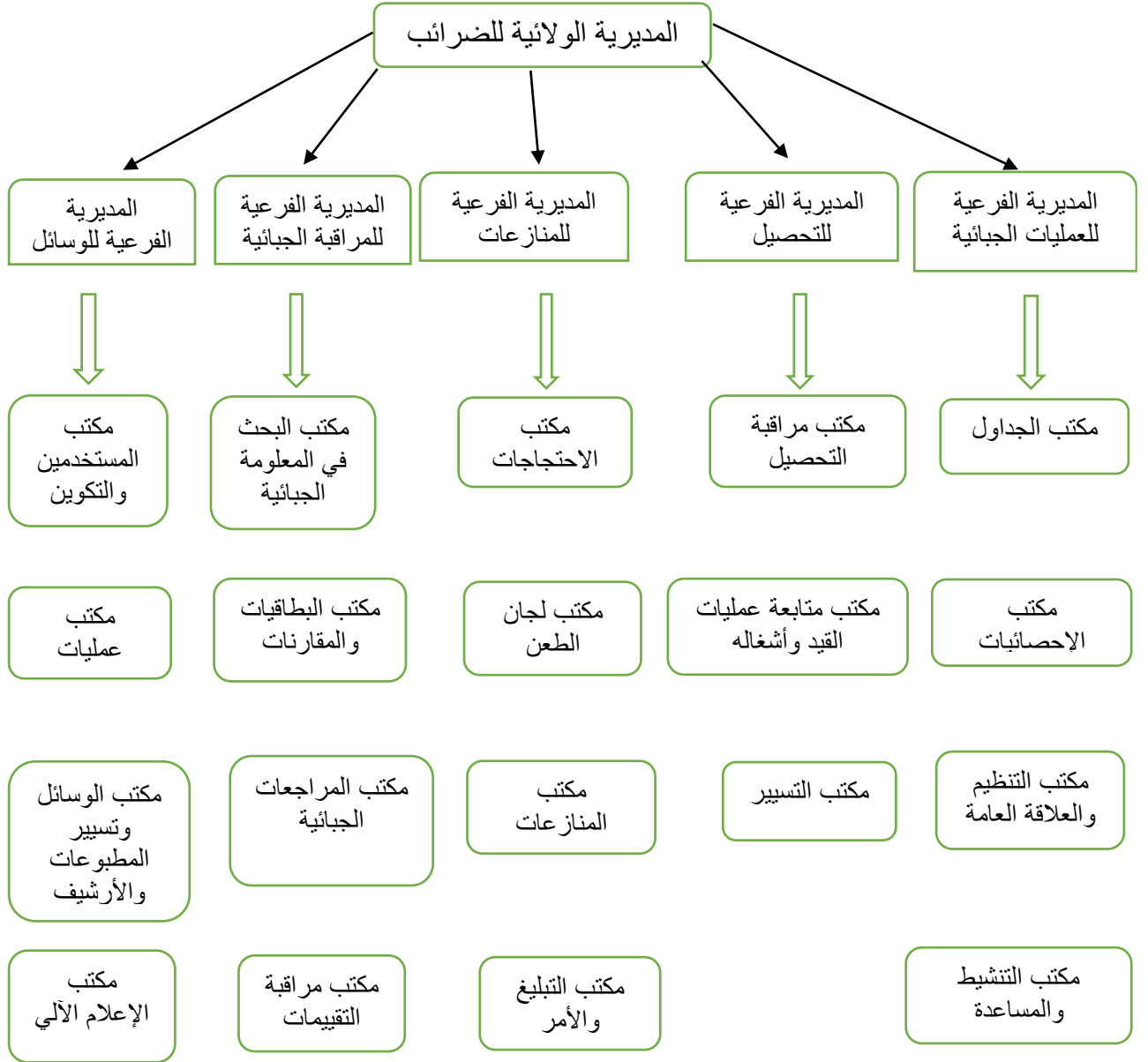
اللجنة التنسيقية الولائية وتتكون من المدير الولائي للتجارة، المدير الولائي للضرائب، رئيس قطاع مكافحة الغش أو رئيس مفتشية الجمارك بالولاية، حيث يقومون بتعيين أعضاء الفرقة المختلطة الذين تتوفر فيهم الشروط.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية.

تعتبر الخزينة العمومية من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة في تمويل مشاريعها، لكن عدم تسديد العديد من المكلفين لواجبهم الضريبي أدى إلى خزينة لا تلبي الحاجيات، لذا وجب على الإدارة الجبائية أن تسعى جاهدة لتحصيل جميع الضرائب من المكلفين، ولإدارة الجبائية هياكل وفروع تقوم بتنفيذ المهمة، ومن خلال ما تقدم سنقوم بعرض عام حول الإدارة الجبائية ومختلف فروعها.

يوضح الشكل الموالي الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية مفصلا كالتالي:

الشكل رقم (1-2) : الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب لولاية غرداية.



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات المقدمة من مديرية الضرائب.

المطلب الثالث: مهام مختلف مصالح الرقابة الجبائية.

الفرع الأول: المديرية الولائية للضرائب.

المديرية الولائية للضرائب مكلفة بـ:

\* ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

- \* السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- \* تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- \* إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها 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.
- \* الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- \* مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- \* متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- \* تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- \* إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- \* وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- \* دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- \* متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- \* تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- \* ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- \* توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- \* تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- \* السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- \* تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- \* نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.
- تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:
- 1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتكلف بـ:
  - تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
  - التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و



متابعتها ومراقبتها.

- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها.

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

(ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.

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

(ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

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

المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

(د) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب و كذا

بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها.

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

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

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل

وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا

التحصيل الجبري للضريبة.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع

اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل.

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

المدفوعات.

- إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية وكذا

الهيئات المعنية.

ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمان:  
- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة.  
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.

ج) مكتب التصفية، ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

3. المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.  
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:

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

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

ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقدمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

ج) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

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

د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.

- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها.

- تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .

ب) مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ :

- تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة.

- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمن:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة .

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة .

- إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:

- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5. المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف بـ:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.

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

(ب) مكتب عمليات الميزانية، ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.

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

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

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

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل و العتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

(د) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

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

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

## المبحث الثاني: دراسة حالات رقابة جبائية خارجية.

تعتبر الرقابة الجبائية الخارجية من الطرق التي تقوم بها الإدارة الجبائية في اختيار ملفات المكلفين التي يجب إخضاعها للرقابة، وتشمل عدة مراحل نذكرها فيما يلي:

\* فترة الرقابة الشكلية وتحديد الملفات للتحقيق ابتداء من أكتوبر إلى ديسمبر.

\* تحصل المفتشية على كامل ملفات المؤسسات والشركات.

\* يقوم أعوان المفتشية برقابة شكلية من خلال الفواتير المصرح بها، المقارنة بين مبالغ العملاء المصرح بها ومبلغ المبيعات، .... وعمليات أخرى.

\* في حالة اكتشاف المفتشية لاختلالات يشوبها نوع من الغموض يتم إرسالها إلى المديرية الولائية محل التحقيق.

\* تعقد المديرية اجتماع لدراسة الملفات ووضع قائمة أولية وأخرى إضافية لإخضاعهم للتحقيق، ويحضر هذا الاجتماع: مدير الضرائب، المدراء الفرعيون (الرقابة، المنازعات، العمليات الجبائية)، رئيس مكتب التحقيق، رئيس فرقة التحقيق.

\* ترسل المديرية الولائية الملفات المبرمجة للتحقيق إلى المديرية الجهوية بورقلة والتي بدورها ترسلها إلى المديرية الفرعية للرقابة على مستوى المديرية العامة بالجزائر.

\* تقوم المديرية الفرعية للرقابة على مستوى المديرية العامة بالجزائر بتحديد الملفات التي يجب أن تخضع لعمليات التحقيق وإرسالها إلى المديرية الولائية بغرداية والتي تباشر عملية التحقيق.

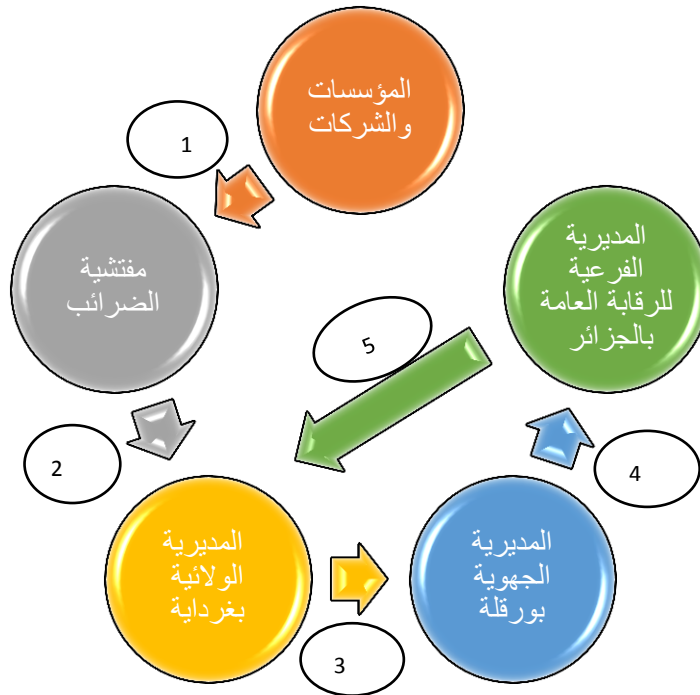
#### مراحل عملية الرقابة:

\* تقدم المديرية الفرعية الملفات إلى رئيس الفرقة والذي يقوم بتقسيم الملفات على الفرق والمتكونة من مسؤول ونائب.

\* تقوم كل فرقة بالاتصال بمفتشية الضرائب للحصول على ملفات المؤسسات الخاضعة للتحقيق.

والشكل التالي يوضح ذلك:

#### الشكل رقم (2-2): مراحل انتقال الملفات.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

شرح الأرقام الواضحة في الشكل:

- (1) إرسال الوثائق للمفتشية.
- (2) إرسال الوثائق والملفات التي يشوبها نوع من الغموض إلى المديرية الولائية.
- (3) إرسال الملفات المبرمجة للتحقيق إلى المديرية الجهوية.

4) جمع الملفات وإرسالها إلى المديرية الفرعية للرقابة العامة بالجزائر .

5) تحديد الملفات الخاضعة للرقابة وإرسالها إلى المديرية الولائية.

### المطلب الأول: دراسة حالة رقابة جبائية خارجية في إطار التحقيق المحاسبي.

قبل التطرق إلى الحالة التطبيقية توجب علينا التطرق إلى تقديم ملخص عام حول إجراءات

التحقيق المحاسبي وهي كما يلي:

يعتبر التحقيق المحاسبي من المهام التي تقوم بها الإدارة الجبائية للمحافظة على الأموال العامة من الضياع باسترجاع أكبر قدر منها، والتي هي بحوزة المتهربين من الضريبة ، وللتحقيق المحاسبي عدة مراحل يمر المحقق الجبائي، نذكرها فيما يلي:

- بعد الحصول على الملفات من مفتشية الضرائب تقوم الفرقة بإرسال إشعار بالتحقيق ودليل المكلف (ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعة للرقابة) وتسلم له شخصيا، وتحدد مدة الرد 10 أيام لتقديم كل الوثائق الثبوتية وكل ما يخص بعمليات التحقيق، وخلال هذه الفترة يقوم المحقق بجمع المعلومات الخاصة بالمكلف من المتعاملين معه (البنوك، الزبائن، الموردن) والمعلومات الخاصة بالمؤسسة (القانون الأساسي، نشاط المؤسسة، المساهمون)، وبعد انقضاء المدة المحددة يقوم رئيس الفرقة والمحقق بالتدخل الأولي للتحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية وتتم عملية التحقيق في عين المكان.

- في حالة النقص في الوثائق الثبوتية يحرر المحقق محضر المعاينة والإعذار وهذا لمدة لا تتجاوز 8 أيام للإدلاء بالوثائق المتبقية.

- بعد نهاية عملية التحقيق يقوم العون المحقق بإعطاء كل التفسيرات والتأشيرات الكلية للضرائب، وبعدها يتم إعطاء التبليغ لنتائج التحقيق والمحددة لمدة 40 يوم، حتى يتمكن للمكلف بالتبرير، وفي حالة عدم الإجابة يعتبر مقبول ضمنا لما قام به العون المحقق.

- في حالة عدم قبول للمكلف بنتائج التحقيق التي توصل إليها العون المحقق يمكن للمكلف طلب لجنة التحكيم لإعادة النظر في نتائج التحقيق والخروج بنتيجة نهائية والتي يتم إدراجها في وثيقة التبليغ النهائي، وتتضمن آخر التعديلات والمبلغ الذي سيسدده المكلف.

- تتضمن لجنة التحكيم من: مديرة الضرائب، المكلف، المستشار.

- تتكون مديرية الضرائب من: مدير الضرائب، المدراء الفرعيون (مدير العمليات الجبائية، مدير الرقابة الجبائية، مدير المنازعات الضريبية)، ورئيس مكتب التحقيق، رئيس فرقة التحقيق.

- يحرر المحقق وثيقة تسمى بالجدول الضريبي والذي يتضمن المبلغ الذي يسدده المكلف في قبضة الضرائب.

- بعد التبليغ النهائي يعد المحقق تقرير نهائي لكامل مراحل عملية التحقيق التي قام بها.

بعد هذا الملخص سنقوم بالدراسة التطبيقية التالية:

قامت إدارة الضرائب باستدعاء المدعو ح خ، والمتمثل نشاطه في مؤسسة الأشغال العمومية، الكائن مقرها في المنطقة الصناعية، بنورة، وتعتبر شركة ذات المسؤولية المحدودة SARL ، وهذا بتاريخ 2019 من أجل التحقيق في ملفاته، وقد قدمت الإدارة وثيقة تسمى إشعار بالتبليغ والذي يتضمن تاريخ إجراء عملية الرقابة للضرائب والرسوم التي يمكن التحقيق فيها، وللتفاصيل أكثر في الملحق رقم 02 يجب على المكلف تحضير الوثائق الثبوتية للاستدلال بها في حالة الطلب من المحقق في مدة لا تتجاوز عشرة (10) أيام.

### **التبليغ الأولي:**

تبعاً للتحقيق المحاسبي والجبايي الذي أجري على نشاطكم المتمثل في مؤسسة الأشغال العمومية الكائن بالمنطقة الصناعية بولاية غرداية، بناء على الإشعار بالتحقيق رقم 25 المؤرخ يوم 10/06/2019 للفترة غير المتقادمة 01 الممتدة من 01/01/2015 إلى غاية 31/12/2018 فإنه تم ملاحظة الأخطاء والعيوب التالية:

**من حيث الشكل:** تم تقديم كل الوثائق الإثباتية والدفاتر المحاسبية.

**من حيث المضمون:**

### **سنة 2015:**

- 1- فحص المشتريات لسنة 2015 تبين من خلاله تقييد فواتير شراء عجلات مرتين في محاسبة مؤسسة الأشغال العمومية وكذلك في محاسبة محطة تفتيت الحجر وهي الفواتير التالية:
  - الفاتورة رقم 125 المؤرخة في 01/12/2015 للمورد SARL النجمة، بمبلغ 1350299دج، خارج الرسم.
  - الفاتورة رقم 128 المؤرخة في 06/12/2015 للمورد SARL الهضاب، بمبلغ 1281538دج، خارج الرسم.
  - الفاتورة رقم 132 المؤرخة في 13/12/2015 للمورد SARL القمة، بمبلغ 947393دج، خارج الرسم.
  - الفاتورة رقم 141 المؤرخة في 29/12/2015 للمورد SARL القمة، بمبلغ 1647863دج، خارج الرسم.
  - الفاتورة رقم 144 المؤرخة في 30/12/2015 للمورد SARL النجمة، بمبلغ 7151580دج، يعتبر تضخيم للاستهلاك وسيتم إدماجها ضمن نتيجة الدورة.

### **سنة 2016:**

- 1- فحص المشتريات لسنة 2016 بين وجود فواتير شراء مقيدة مرتين وهي:

- الفاتورة رقم 1609131 المؤرخة في: 2016/09/27 للمورد SARL السموم، بمبلغ 2731076 دج، خارج الرسم.

- الفاتورة رقم 2016/843 المؤرخة في: 2016/10/09 للمورد SARL المتين، بمبلغ 1849564 دج، خارج الرسم.

وعليه فإن مجموع هذه الفواتير والمقدر ب: 4580640 دج، خارج الرسم يعتبر تضخيم في استهلاك الدورة سيتم إعادة إدماجه ضمن نتيجة الدورة.

-فاتورة المشتريات رقم:1221600331 المؤرخ في:2016/09/18 للمورد **STAMINA** تخص شراء محول كهربائي بمبلغ 1225230 دج، خارج الرسم مقيدة في محاسبتكم ضمن المواد المستهلكة (الحساب 601) بدلا من تقييدها ضمن حساب الاستثمارات، وعليه سيتم إدماج المبلغ ضمن نتيجة الدورة مع احتساب قسط سنوي للإهلاك يقدر ب: 20 %.

2- فحص يومية المشتريات لسنة 2016 تبين من خلاله عدم تقييد الفاتورة رقم:16/543 المؤرخة في 2016/05/19 للمورد SARL البنيان المتين بمبلغ 2818400 دج، خارج الرسم، تخص شراء مادة BITUME 40/50 وعليه يعتبر مبلغ هذه الفاتورة مشتريات غير مصرحة يتم تطبيق معامل الإنتاج عليها يقدر ب:1.7 مستخرج من محاسبتكم وإدماجها ضمن رقم أعمال الدورة وكذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك.

### سنة 2017:

- فحص المبيعات لسنة 2017 تم من خلاله معاينة فاتورة البيع رقم:2017/07 المؤرخة في 2017/09/06 للزبون طارق بمبلغ: 2870000 دج، خارج الرسم (معفاة من الرسم TVA) هذه الفاتورة مقيدة بمبلغ: 1870000 دج فقط، وعليه سيتم إدماج الفارق المقدر ب: 1000000 دج ضمن رقم أعمال الدورة وكذلك ضمن نتيجة الدورة.

### سنة 2018:

- فحص يومية المشتريات لسنة 2018 تبين من خلاله عدم تقييد الفاتورة رقم: 0607312 المؤرخة في 2018/04/30 للمورد SARL الأنوار تخص شراء مادة BITUME 40/50 بمبلغ: 1038941 دج، خارج الرسم وعليه يعتبر مبلغ هذه الفاتورة مشتريات غير مصرحة يتم تطبيق معامل إنتاج عليها يقدر ب: 1.7 وإدماجها ضمن رقم أعمال الدورة وكذلك ضمن نتيجة الدورة.

- فحص المبيعات لسنة 2018 من خلاله فاتورة بيع غير مقيدة، وهي الفاتورة رقم:09 المؤرخة في: 2018/01/25 للزبون "سعيد" بمبلغ: 1653600 دج، خارج الرسم (معفاة من الرسم TVA) مبلغ هذه الفاتورة سيتم إدماجه ضمن رقم أعمال الدورة وضمن نتيجة الدورة.



## الإهلاكات:

فحص الإهلاكات للسنوات الأربع من 2015/01/01 إلى 2018/12/31 وخاصة اهتلاك المباني تبين من خلاله مواصلة خصم الأقساط السنوية لإهلاك المباني رغم أن القيمة المحاسبية الصافية لها معدومة مما جعلها تظهر بقيمة سالبة في الميزانية مثلما هو موضح في الجدول:

### الجدول (1-2): جدول حساب الإهلاكات

السنوات	2015	2016	2017	2018
قيمة المباني الخام	2313150 دج	2313150 دج	2313150 دج	2313150 دج
الإهلاك المتراكم	3110680 دج	3448008 دج	3785334 دج	4122659 دج
القيمة المحاسبية الصافية	-797532 دج	-1134857 دج	-1472183 دج	-1809509 دج
القسط السنوي المخصوم	337326 دج	337326 دج	337326 دج	337326 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

### الجدول (2-2): جدول حساب الزيادات

السنوات	2016	2018
مشتريات غير مصرحة	2818400 دج	1038941 دج
معامل الإنتاج	1.7	1.7
الزيادات	4791280 دج	1766199 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

معامل الإنتاج: يساوي 1.7 هو مستخرج من محاسبة الشركة.

الزيادات = مشتريات غير مصرحة \* معامل الإنتاج.

### الجدول (2-3): جدول الحقوق المستدركة

السنوات	الرسم	2016	الرسم	2017	2018
الزيادات		4791280 دج			1766199 دج
مبلغ رقم الأعمال الغير مصرح		/		1000000 دج	1653600 دج
الرسم على القيمة	17%	814517 دج	19%	/	335578 دج

					المضافة
83894 دج	/		203629 دج		عقوبة الوعاء
51297 دج	15000 دج	1.5%	71869 دج	1.5%	الرسم على النشاط المهني
7694 دج	1500 دج		10780 دج		عقوبة الوعاء

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

نسبة TVA للسنوات:

2016 و 2017: 17% . 2018 و 2019: 19%.

الرسم على القيمة المضافة = الزيادات \* نسبة الرسم على القيمة المضافة.

عقوبة الوعاء: لتحديد عقوبة الوعاء نقوم بتطبيق جدول الحقوق المستحقة

الرسم على النشاط المهني: الزيادات \* نسبة الرسم على النشاط المهني.

الجدول (4-2) : جدول الغرامات (حالة الإخفاء الجزئي أو الكلي)

نسبة الغرامة	قيمة مبلغ الضريبة
10%	0 إلى 500.00 دج
15%	يفوق 500.00 دج إلى 2000.00 دج
25%	أكثر من 2000.00 دج

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ملاحظة: في حالة الإخفاء الكلي نطبق نسبة 25% مباشرة بدون النظر إلى قيمة الضريبة.

الجدول (5-2) : جدول تصحيح النتائج

2018	2017	2016	2015	السنوات
11548809 دج	15567518 دج	14648058 دج	8716466 دج	النتيجة المصرحة
1766199 دج	/	4791280 دج	/	الزيادات
1653600 دج	1000000 دج	/	/	مبيعات رقم أعمال غير مصرحة
/	/	5805870 دج	71515580 دج	أعباء يعاد إدماجها
337320 دج	337320 دج	337320 دج	337320 دج	إعادة إدماج الإهلاك
1038941 دج	/	-2818400 دج	/	خصم الإهلاك

خصم الاهتلاك	/	61261-دج	245046-دج	245046-دج
الخصم التلقائي للرسم TAP	/	71869-دج	15000 دج	51297-دج
النتيجة المصححة	16205372 دج	22631004 دج	16644798 دج	13970650 دج
الفرق الغير مصرح	7488906 دج	7982946 دج	1077280 دج	2421841 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

هذا الفرق غير المصرح في النتيجة سيتم إخضاعه للضريبة على الأرباح الشركات IBS بنسبة 23% والضريبة على الدخل الإجمالي IRG بنسبة محررة تقدر ب 10% للسنوات 2015 و 2016، و 15% للسنتي 2017 و 2018، وذلك بعد خصم الضريبة على الأرباح IBS كالتالي:

#### الجدول (2-6) : جدول حساب الضريبة (IRG، IBS)

السنوات	2015	2016	2017	2018
الوعاء الخاضع	7488906 دج	7982946 دج	1077280 دج	2421841 دج
الضريبة على أرباح الشركات IBS 23%	1722448 دج	1836077 دج	247774 دج	557023 دج
عقوبة الوعاء	430612 دج	459019 دج	61943 دج	139255 دج
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG (15% و 10%)	576646 دج	614687 دج	124425 دج	279722 دج
عقوبة الوعاء	144161 دج	153671 دج	18663 دج	69930 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

الضريبة على أرباح الشركات = الفرق غير المصرح (الوعاء الخاضع) \* نسبة الضريبة على أرباح الشركات IBS .

عقوبة الوعاء: تستخرج من جدول الحقوق المستحقة.

الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات = الفرق غير المصرح (الوعاء الخاضع) - الضريبة على أرباح الشركات IBS.

الضريبة على الدخل الإجمالي = الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات \* نسبة IRG

الجدول (7-2) : جدول تجميع الحقوق

المجموع	IRG	IBS	TVA	TAP	الضرائب والرسوم
7247063	1595480	4363322	1150095	138166	الحقوق البسيطة
دج	دج	دج	دج	دج	
1784751	386425 دج	1090829	287523 دج	19974 دج	عقوبة الوعاء
دج		دج			
9031814	1981905	5454151	1437618	158140	المجموع
دج	دج	دج	دج	دج	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

ملاحظة: في هذا الجدول يتم تجميع كل الضرائب على حدى، وتجمع فيه عقوبة الوعاء على حدى.

التبليغ نهائي:

ردا على إرسالكم المؤرخ في 01 /12/ 2019 المتضمن الرد على نتائج التحقيق المحاسبي والجبائي الذي كانت شركتكم **BUILDDED** المتمثل نشاطها في مقاوله أشغال عمومية وبناء والكائن مقرها بغرداية ولاية غرداية موضوعا له للفترة غير المتقادمة الممتدة من 2015/01/01 إلى غاية 31 /12/ 2018 حيث تطرقتم فيها للنقاط التالية:

1- الفاتورة رقم 2017/07 المؤرخة في 2017/09/06 بمبلغ 2870400 دج تم تقييد مبلغ التسبيق في 2017/12/06 والمقدرة ب 1870400 دج والمبلغ المتبقي والمقدر ب 1000000 دج، فقد تم قبضه بتاريخ 2018./02/20

2- الفاتورة رقم 09 المؤرخة في 2018/01/25 للزبون "سعيد" بمبلغ 1653600 دج تم قبضها بتاريخ 2018/05/02.

هذه الفواتير مصرحة في التصريح الشهري G50 لشهر ديسمبر 2018 في مادة الرسم على القيمة المضافة TVA ومادة الرسم على النشاط المهني TAP حسب التفصيل المرفق.

3- فاتورة المشتريات رقم 0607312 المؤرخة في 2018/04/30 بمبلغ 1038941 دج خارج الرسم للمورد SARL الأنوار تخص شراء مادة "BITUME 40/50"، والتي تم توجيهها لورشة الشركة والتي يمكن أن تكون قد استغلت في أشغال أخرى.

وإجابة عليه نعلمكم بما يلي:

أولاً: فيما يخص النقطتين الأولى والثانية أي فواتير البيع للزبون "سعيد" فإن المصلحة أدمجت المبالغ غير المصرحة 1000000 دج و 1653600 دج ضمن نتيجة الدورة ولا علاقة لذلك بتاريخ

التسديد أو طريقة التسديد إلا أنه سيتم الأخذ بعين الاعتبار التصريح بالرسم على النشاط المهني عليها.

**ثانيا:** أما فيما يخص النقطة الثانية المتعلقة بفاتورة المشتريات " سعيد" فلا يمكن أخذ تبريركم بعين الاعتبار كون هذه المشتريات غير مقيدة أصلا.

وعليه فإن الوضعية الجبائية الجديدة تصبح كما يلي:

### **سنة 2015:**

فحص المشتريات لسنة 2015 تبين من خلاله تقييد فواتير شراء عجلات مرتين في محاسبة مؤسسة الأشغال العمومية وكذلك في محاسبة محطة تفتيت الحجر وهي الفواتير التالية:

-الفاتورة رقم 125 المؤرخة في 2015/12/01 للمورد SARL النجمة مبلغ 1350299دج، خارج الرسم.

-الفاتورة رقم 128 المؤرخة في 2015/12/06 للمورد SARL الهضاب بمبلغ 1281538دج، خارج الرسم.

-الفاتورة رقم 132 المؤرخة في 2015/12/13 للمورد SARL القمة بمبلغ 947393دج، خارج الرسم.

-الفاتورة رقم 141 المؤرخة في 2015/12/29 للمورد SARL القمة بمبلغ 1647863دج، خارج الرسم.

-الفاتورة رقم 144 المؤرخة في 2015/12/30 للمورد SARL النجمة مبلغ 1924487دج، خارج الرسم.

وعليه فإن مجموع هذه الفواتير خارج الرسم والمقدر ب7151580دج يعتبر تضخيم للاستهلاك وسيتم إدماجها ضمن نتيجة الدورة.

### **سنة 2016:**

1-فحص المشتريات لسنة 2016 بين وجود فواتير شراء مقيدة مرتين وهي:

\*الفاتورة رقم 1609131 المؤرخة في 2016/09/27 للمورد SARL السمو بمبلغ 2731076دج ، خارج الرسم.

\*الفاتورة رقم 2016/843 المؤرخة في 2016/10/09 للمورد SARL المتين بمبلغ 1849564دج، خارج الرسم.

وعليه فإن مجموع هذه الفواتير والمقدرة ب4580640دج خارج الرسم يعتبر تضخيم في استهلاك الدورة سيتم إعادة إدماجه ضمن نتيجة الدورة.

2- فاتورة المشتريات رقم: 1221600331 المؤرخ في 2016/09/18 للمورد STAMINA SARL تخص شراء محول كهربائي بمبلغ 1225230 دج خارج الرسم مقيدة في محاسبتكم ضمن المواد المستهلكة (601) بدلا من تقييدها ضمن حساب الاستثمارات، وعليه سيتم إدماج المبلغ ضمن نتيجة الدورة مع احتساب قسط سنوي للاهلاك يقدر ب 20% مثلما هو موضح في جدول تصحيح النتائج:

3- فحص يومية المشتريات لسنة 2016 تبين من خلاله عدم تقييد الفاتورة رقم 16/543 المؤرخة في 2016/05/19 للمورد SARL البنيان المتين بمبلغ 2818400 دج خارج الرسم تخص شراء مادة 40/50 وعليه يعتبر مبلغ هذه الفاتورة مشتريات غير مصرحة يتم تطبيق معامل إنتاج عليها يقدر ب 1.7 مستخرج من محاسبتكم وإدماجها ضمن رقم أعمال الدورة وكذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك.

### سنة 2017:

فحص المبيعات لسنة 2017 تم من خلاله معاينة فاتورة البيع رقم 2017/07 المؤرخة في 2017/09/06 للزبون "طارق" بمبلغ 2870000 دج خارج الرسم (مغفأة من الرسم TVA) هذه الفاتورة مقيدة بمبلغ 1870000 دج فقط، وعليه سيتم إدماج الفارق المقدر ب 1000000 دج ضمن رقم أعمال الدورة وكذلك ضمن نتيجة الدورة.

### سنة 2018:

- فحص يومية المشتريات لسنة 2018 تبين من خلاله عدم تقييد الفاتورة رقم 0607312 المؤرخة في 2018/04/30 للمورد SARL الأتوار تخص شراء مادة 40/50 BITUME بمبلغ 1038941 دج خارج الرسم وعليه يعتبر مبلغ هذه الفاتورة مشتريات غير مصرحة يتم تطبيق معامل إنتاج عليها يقدر ب 1.7 وإدماجها ضمن رقم أعمال الدورة وكذلك ضمن نتيجة الدورة.

- فحص المبيعات لسنة 2018 من خلاله فاتورة بيع غير مقيدة، وهي الفاتورة رقم 09 المؤرخة في 2018/01/25 للزبون سعيد بمبلغ 1653600 دج خارج الرسم (مغفأة من الرسم TVA) مبلغ هذه الفاتورة سيتم إدماجها ضمن رقم أعمال الدورة وضمن نتيجة الدورة.

### الاهتلاكات:

- فحص الاهتلاكات للسنوات الأربع من 2015/01/01 إلى 2018/12/31 وخاصة اهتلاك المباني تبين من خلاله مواصلة خصم الأقساط السنوية لاهتلاك المباني رغم أن القيمة المحاسبية الصافية لها معدومة مما جعلها تظهر بقيمة سالبة في الميزانية مثلما هو موضح في الجدول:

الجدول (8-2) : جدول حساب الاهتلاكات.

السنوات	2015	2016	2017	2018
قيمة المباني الخام	2313150 دج	2313150 دج	2313150 دج	2313150 دج
الإهلاك المتراكم	3110680 دج	3448008 دج	3785334 دج	4122659 دج
القيمة المحاسبية الصافية	797532 دج -	1134857 دج	1472183 دج	1809509 دج -
القسط السنوي المخصوم	337326 دج	337326 دج	337326 دج	337326 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

وعليه سيتم إلغاء هذه الأقساط وإعادة إدماجها ضمن نتيجة الدورة.

استنادا لما سبق ذكره تصبح وضعيتكم الجبائية كالتالي:

الجدول (9-2) : جدول حساب الزيادات.

السنوات	2016	2018
مشتريات غير مصرحة	2818400 دج	1038941 دج
معامل الإنتاج	1.7	1.7
الزيادات	4791280 دج	1766199 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

الجدول (10-2) : جدول الحقوق المستدركة.

السنوات	الرسم	2016	الرسم	2017	2018
الزيادات	/	4791280 دج	/	/	1766199 دج
مبلغ رقم الأعمال الغير مصرح	/	/	/	1000000 دج	1653600 دج
الرسم على القيمة المضافة	17%	814517 دج	19%	/	335578 دج
عقوبة	/	203629 دج	/	/	83894 دج

					الوعاء
26493 دج	/	/	71869 دج	1.5%	الرسم على النشاط المهني
2649 دج	/	/	10780 دج	/	عقوبة الوعاء

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

الجدول (11-2) : جدول تصحيح النتائج

2018	2017	2016	2015	السنوات
1.548.809 دج	15.567.518 دج	14.648.058 دج	8716466 دج	النتيجة المصرحة
1766199 دج	/	4.791.280 دج	/	الزيادات
1.653.600 دج	1.000.000 دج	/	/	مبيعات رقم الأعمال غير المصرح
/	/	5805870 ج	7151580 دج	أعباء يعاد إدماجها
337.326 دج	337.326 دج	337.326 دج	337.326 دج	إعادة إدماج الإهلاك (المباني)
1038941 دج	/	-2.818.400 دج	/	خصم الإستهلاك
-245.046 دج	-245.046 دج	-61.261 دج	/	خصم الإهلاك
-26493 دج	/	-71.869 دج	/	الخصم التلقائي للرسم TAP
13995454 دج	16.659.798 دج	22631004 دج	16205372 دج	النتيجة المصححة
2446645 دج	1.092.280 دج	7982946 دج	7488906 دج	الفرق غير المصرح

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

هذا الفرق غير المصرح في النتيجة سيتم إخضاعه للضريبة على أرباح الشركات IBS بنسبة 23 % والضريبة على الدخل الإجمالي IRG بنسبة تقدر ب: 10% للسنوات 2015 و 2016، و 15% لسنتي 2017 و 2018، وذلك بعد خصم الضريبة على الأرباح IBS كآلاتي:



الجدول (2-12) : جدول الضريبة ( IRG،IBS )

السنوات	2015	2016	2017	2018
الوعاء الخاضع	7488906 دج	7982946 دج	1.092.280 دج	2446645 دج
الضريبة على أرباح الشركات (IBS) 23 %	1722448 دج	1836077 دج	251.224 دج	562728 دج
عقوبة الوعاء	430612 دج	459019 دج	62.806 دج	140682 دج
الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) (10% ، 15%)	580.110 دج	615.841 دج	124.425 دج	280.891 دج
عقوبة الوعاء	145.027 دج	153.960 دج	18.663 دج	70.222 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

الجدول (2-13): جدول تجميع الحقوق

الضرائب والرسوم	TAP	TVA	IBS	IRG	المجموع
الحقوق البسيطة	98.744 دج	1.154.940 دج	4.388.604 دج	1.601.267 دج	7.243.555 دج
عقوبة الوعاء	13.467 دج	288.735 دج	1.097.149 دج	387.872 دج	1.787.223 دج
المجموع	112.211 دج	1.443.675 دج	5.485.753 دج	1.989.139 دج	9.030.778 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

المطلب الثاني: دراسة حالة جبائية في إطار التحقيق المصوب.

يعتبر التحقيق المصوب من المهام التي تقوم بها الإدارة الجبائية، وهذا يقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب، للمحافظة على الأموال العامة من الضياع باسترجاع أكبر قدر منها، والتي هي بحوزة المتهربين من الضريبة: وللتحقيق المصوب عدة مراحل يمر المحقق الجبائي، نذكرها فيما يلي:

- بعد الحصول على الملفات من مفتشية الضرائب تقوم الفرقة بإرسال إشعار بالتحقيق ودليل المكلف (ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعة للرقابة) وتسلم له شخصيا، وتحدد مدة الرد 10 أيام لتقديم كل الوثائق الثبوتية وكل ما يخص بعمليات التحقيق، وخلال هذه الفترة يقوم المحقق بجمع المعلومات الخاصة بالمكلف من المتعاملين معه (البنوك، الزبائن، الموردين) والمعلومات الخاصة بالمؤسسة (القانون الأساسي، نشاط المؤسسة، المساهمون)، وبعد انقضاء المدة المحددة يقوم رئيس الفرقة والمحقق بالتدخل الأولي للتحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية وتتم عملية التحقيق في عين المكان.
- في حالة النقص في الوثائق الثبوتية يحرر المحقق محضر المعاينة والإعذار وهذا لمدة لا تتجاوز 8 أيام للإدلاء بالوثائق المتبقية.
- بعد نهاية عملية التحقيق يقوم العون المحقق بإعطاء كل التفسيرات والتأشيرات الكلية للضرائب، وبعدها يتم إعطاء التبليغ لنتائج التحقيق والمحددة لمدة 30 يوم، حتى يتمكن للمكلف بالتبرير، وفي حالة عدم الإجابة يعتبر مقبول ضمنا لما قام به العون المحقق.
- في حالة عدم قبول للمكلف بنتائج التحقيق التي توصل إليها العون المحقق يمكن للمكلف طلب لجنة التحكيم لإعادة النظر في نتائج التحقيق والخروج بنتيجة نهائية والتي يتم إدراجها في وثيقة التبليغ النهائي، وتتضمن آخر التعديلات والمبلغ الذي سيسدده المكلف.
- **تتضمن لجنة التحكيم من:** مديرة الضرائب، المكلف، المستشار.
- تتكون مديرية الضرائب من: مدير الضرائب، المدراء الفرعيين (مدير العمليات الجبائية، مدير الرقابة الجبائية، مدير المنازعات الضريبية)، ورئيس مكتب التحقيق، رئيس فرقة التحقيق.
- يحرر المحقق وثيقة تسمى بالجدول الضريبي والذي يتضمن المبلغ الذي يسدده المكلف في قباضة الضرائب.
- بعد التبليغ النهائي يعد المحقق تقرير نهائي لكامل مراحل عملية التحقيق التي قام بها.

ولتفاصيل أكثر نقوم بذكر الحالة التطبيقية التالية:

قامت إدارة الضرائب باستدعاء المدعو ص م والمتمثل نشاطه في مقاوله الأشغال العمومية، الكائن مقرها بساحة الأندلس بگرداية، وتعتبر شركة ذات الشخص الوحيد EURLE، وهذا بتاريخ 2016 من أجل التحقيق في ملفاته، وقد قدمت الإدارة وثيقة تسمى إشعار بالتبليغ والذي يتضمن تاريخ ووقت إجراء عملية الرقابة لبعض الضرائب والرسوم التي يجب التحقيق فيها. ( انظر الملحق رقم 03) يجب على المكلف تحضير الوثائق الثبوتية للاستدلال بها في حالة الطلب من المحقق وهذا في مدة لا تتجاوز عشرة (10) أيام.

## التبليغ الأولي:

تبعاً للتحقيق المصوب للمحاسبة الذي كانت مقاولتكم EURL ALFA المتمثل نشاطها في مقولة أشغال عمومية الكائن مقرها بساحة الأندلس غرداية موضوعاً له للسنتين غير المتقادمتين 2014 و 2015 والذي شمل جميع الدفاتر المحاسبية والوثائق الإثباتية وكذلك التصريحات الجبائية والمصوب أساساً للرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المهني TAP وأيضاً الضريبة على الدخل الإجمالي IRG تبين من خلاله ما يلي:

### سنة 2014:

- فحص الاستثمارات لسنة 2014 من خلاله معاينة شراء Pelle Hydraullique بمبلغ 14.000.000 دج خارج الرسم حسب الفاتورة رقم 16/ المؤرخة في 25/11/2014 للمورد EURL البنيان الصامد هذا الاستثمار تم اعادته للمورد حسب فاتورة الالغاء المؤرخة في 31/12/2014 بنفس مبلغ الشراء والمقدر بـ 233.333 دج، وعليه يتم اعتبار قيمة هذا الاهتلاك كفاوض قيمة يتم اعادة ادماجه ضمن نتيجة الدورة.

### سنة 2015:

#### الأعباء:

- فحص فواتير الاعباء من معاينة الفاتورة المؤرخة في 21/03/2015 للمورد تخص كراء عتاد أشغال عمومية بمبلغ 2985000 دج خارج الرسم غير مطابقة كونها لا تحمل رقم الفاتورة وتاريخها واستناداً لأحكام المادة رقم 03 من المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 10/12/2005 سيتم استرجاع الرسم على القيمة المضافة عليها والمقدر بـ 507.450 دج وادماج مبلغ الفاتورة ضمن نتيجة الدورة.

- فاتورة قطع الغيار رقم 90 المؤرخة في 07/04/2015 للمورد عمر بمبلغ 152746 دج خارج الرسم مسددة نقداً في حين تم خصم الرسم على القيمة المضافة عليها والمقدر بـ 25966.82 دج وتطبيقاً لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال سيتم استرجاع مبلغ الرسم TVA كون مبلغ الفاتورة بكامله يتجاوز 100000 دج.

واستناداً لما سبق ذكره تصبح وضعيتكم الجبائية كالتالي:

**الجدول (14-2) : جدول الحقوق المستدركة.**

البيان	2015
الرسم المسترجع على المشتريات	533.416 دج
عقوبة الوعاء	133.354 دج

**المصدر:** من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

عقوبة الوعاء = الرسم المسترجع على المشتريات \* 25 %

الجدول (15-2) : جدول تصحيح النتائج

البيان	2014	2015
الدخل المصرح	22795489 دج	23757507 دج
أعباء يعاد إدماجها	233333 دج	2985000 دج
الدخل المصحح	23028822 دج	26742507 دج
الفرق غير المصرح	233333 دج	2985000 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

الجدول (16-2): جدول احتساب الضريبة IRG

البيان	2014	2015
الضريبة IRG	81666 دج	1044750 دج
عقوبة الوعاء	12250 دج	261187 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

عقوبة الوعاء = الضريبة IRG \* 15%

الجدول (17-2): جدول تجميع الحقوق

الحقوق البسيطة	1659832 دج
عقوبة الوعاء	406791 دج
المجموع	2066623 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

التبليغ النهائي:

ردا على ارسالك المؤرخ في 18/05/2014 المتضمن الرد على نتائج التحقيق المصوب الذي كانت مقاولتكم EURL ALFA المتمثل نشاطها في مقابلة أشغال عمومية الكائن مقرها بساحة الأندلس غرداية موضوعا له للفترة 01/01/2014 الى 31/12/2014 المتعلق بالرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المهني TAP و الضريبة على الدخل الاجمالي IRG حيث تطرقت فيه لنقطة واحدة وهي:

- نفي احتساب قسط الاهتلاك على الاستثمار المتمثل في الشاحنة التي تم اقتناؤها في نوفمبر 2014 وتم ارجاعها للمورد في ديسمبر 2014 مع ارفاق جدول الاهتلاك لسنة 2014.

إجابة على ذلك وبعد الاطلاع على جدول الإهلاكات المرفق ومقارنته بجدول الاستثمارات في الميزانية لسنة 2014 تبين من خلاله أن قيمة الاستثمارات المقيدة لا تتوافق مع قيمة الاستثمارات المصرحة في جداول الميزانية رقم 06، وعليه لا يمكن أخذ تبريركم بعين الاعتبار.

واستنادا لما سبق ذكره تبقى وضعيتكم الجبائية دون تغيير وهي كالتالي:

### سنة 2014:

- فحص الاستثمارات لسنة 2014 من خلاله معاينة شراء Pelle Hydraullique بمبلغ 14.000.000 دج خارج الرسم حسب الفاتورة رقم 16/ المؤرخة في 25/11/2014 للمورد EURL البنيان الصامد هذا الاستثمار تم اعادته للمورد حسب فاتورة الالغاء المؤرخة في 31/12/2014 بنفس مبلغ الشراء والمقدر ب233.333 دج، وعليه يتم اعتبار قيمة هذا الاهتلاك كفائض قيمة يتم اعادة ادماجه ضمن نتيجة الدورة.

### سنة 2015:

#### الأعباء:

- فحص فواتير الاعباء من معاينة الفاتورة المؤرخة في 21/03/2015 للمورد تخص كراء عتاد أشغال عمومية بمبلغ 2985000 دج خارج الرسم غير مطابقة كونها لا تحمل رقم الفاتورة وتاريخها واستنادا لأحكام المادة رقم 03 من المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 10/12/2005 سيتم استرجاع الرسم على القيمة المضافة عليها والمقدر ب 507.450 دج وادماج مبلغ الفاتورة ضمن نتيجة الدورة.

- فاتورة قطع الغيار رقم 90 المؤرخة في 07/04/2015 للمورد عمر بمبلغ 152746 دج خارج الرسم مسددة نقدا في حين تم خصم الرسم على القيمة المضافة عليها والمقدر ب 25966.82 دج وتطبيقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال سيتم استرجاع مبلغ الرسم TVA كون مبلغ الفاتورة بكامله يتجاوز 100000 دج.

واستنادا لما سبق ذكره تصبح وضعيتكم الجبائية كالتالي:

- فاتورة قطع الغيار رقم 90 المؤرخة في 07/04/2015 للمورد عمر بمبلغ 152746 دج خارج الرسم مسددة نقدا في حين تم خصم الرسم على القيمة المضافة عليها والمقدر ب 25966.82 دج وتطبيقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال سيتم استرجاع مبلغ الرسم TVA كون مبلغ الفاتورة بكامله يتجاوز 100000 دج.

واستنادا لما سبق ذكره تصبح وضعيتكم الجبائية كالتالي:

**الجدول (18-2) : جدول الحقوق المستدركة**

البيان	2015
-الرسم المسترجع على المشتريات	533416 دج
-عقوبة الوعاء	133354 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

**الجدول (19-2): جدول تصحيح النتائج**

البيان	2014	2015
الدخل المصرح	22795489 دج	23757507 دج
أعباء يعاد إدماجها	233333 دج	2985000 دج
الدخل المصحح	23028822 دج	26742507 دج
الفرق غير المصرح	233333 دج	2985000 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

**الجدول (20-2): جدول احتساب الضريبة IRG**

البيان	2014	2015
الضريبة IRG	81666 دج	1044750 دج
عقوبة الوعاء	12250 دج	261187 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

**الجدول (21-2) : جدول تجميع الحقوق**

الحقوق البسيطة	1659832 دج
عقوبة الوعاء	406791 دج
المجموع	2066623 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

**المطلب الثالث: دراسة حالة جبائية في إطار التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة VASFE**

إن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة من المهام التي تقوم بها الإدارة الجبائية، حيث يختص هذا التحقيق على الأشخاص الطبيعيين غير المعنويين، ومن صفاته زيادة الثراء الغير المشروع، وبذلك تقوم الإدارة الجبائية بالتحقيق، وهذا للمحافظة على الأموال العامة من الضياع باسترجاع أكبر قدر منها، وللتحقيق المعمق عدة مراحل يمر المحقق الجبائي، نذكرها فيما يلي:

- بعد الحصول على الملفات من مفتشية الضرائب تقوم الفرقة بإرسال إشعار بالتحقيق ودليل المكلف (ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعة للرقابة) وتسلم له شخصيا، وتحدد مدة الرد 10 أيام لتقديم كل الوثائق الثبوتية وكل ما يخص بعمليات التحقيق، وخلال هذه الفترة يقوم المحقق بجمع المعلومات الخاصة بالمكلف من المتعاملين معه (البنوك، الزبائن، الموردين) والمعلومات الخاصة بالمؤسسة (القانون الأساسي، نشاط المؤسسة، المساهمون)، وبعد انقضاء المدة المحددة يقوم رئيس الفرقة والمحقق بالتدخل الأولي للتحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية وتتم عملية التحقيق في عين المكان.

- في حالة النقص في الوثائق الثبوتية يحرر المحقق محضر المعاينة والإعداد وهذا لمدة لا تتجاوز 8 أيام للإدلاء بالوثائق المتبقية.

- بعد نهاية عملية التحقيق يقوم العون المحقق بإعطاء كل التفسيرات والتأشيرات الكلية للضرائب، وبعدها يتم إعطاء التبليغ لنتائج التحقيق والمحددة لمدة 40 يوم، حتى يتمكن للمكلف بالتبرير، وفي حالة عدم الإجابة يعتبر مقبول ضمنا لما قام به العون المحقق.

- في حالة عدم قبول للمكلف بنتائج التحقيق التي توصل إليها العون المحقق يمكن للمكلف طلب لجنة التحكيم لإعادة النظر في نتائج التحقيق والخروج بنتيجة نهائية والتي يتم إدراجها في وثيقة التبليغ النهائي، وتتضمن آخر التعديلات والمبلغ الذي سيسدده المكلف.

- **تتضمن لجنة التحكيم من:** مديرة الضرائب، المكلف، المستشار.

- تتكون مديرة الضرائب من: مدير الضرائب، المدراء الفرعيون (مدير العمليات الجبائية، مدير الرقابة الجبائية، مدير المنازعات الضريبية)، ورئيس مكتب التحقيق، رئيس فرقة التحقيق.

- يحرر المحقق وثيقة تسمى بالجدول الضريبي والذي يتضمن المبلغ الذي يسدده المكلف في قبضة الضرائب.

- بعد التبليغ النهائي يعد المحقق تقرير نهائي لكامل مراحل عملية التحقيق التي قام بها.

لتفاصيل أكثر نقوم بذكر الحالة التطبيقية التالية:

قامت إدارة الضرائب باستدعاء المدعو ش ع بتاريخ 2019 من أجل التحقيق في ملفاته الشخصية، وقد قدمت الإدارة وثيقة تسمى إشعار بالتبليغ والتي تتضمن أسئلة نذكر منها (رصيده في البنك...) ولأكثر التفاصيل نجدها في الملحق رقم 04 يجب على المكلف الإجابة عليها بكل شفافية وهذا لمدة لا تتجاوز خمسة عشر (15) يوما لاسترجاع الوثيقة بكامل التفاصيل، ويعتبر أي تصريح كاذب محاولة غش يعاقب عليها القانون.

**التبليغ الأولي:**

التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة الذي خضعت له وحسب الإشعار بالتحقيق المسلم إليكم بتاريخ 2017/02/20 تحت رقم 15/MF/DIW/SDCF/2007 ووفقا للمادة 01/21 من القانون

الإجراءات الجبائية للفترة غير المتقادمة والممتدة من 2015/01/01 إلى 2018/12/31 سمح لنا باستخراج فروقات بين مداخلكم المصرحة والمصاريف الفعلية وهذا حسب الجدول المفصل كآآتي:

**الجدول (2-22) : جدول الميزانية(المداخل)**

المداخل	2015	2016	2017	2018
منحة أبناء الشهداء	دج 43000	دج 43000	دج 43000	دج 43000
مداخل الكراء	دج 20000	دج 60000	دج 37000	دج 30000
ربح النشاط التجاري المصرح	دج 90000	دج 95000	دج 95000	دج 100000
المجموع	دج 153000	دج 198000	دج 175000	دج 173000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

**الجدول(2-23): جدول الميزانية (المصاريف)**

المصاريف	2015	2016	2017	2018
شراء عقارات	/	/	/	/
عقد شراء مسكن رقم 03/062 بتاريخ 2015/01/19	دج 1350000	/	/	/
عقد شراء أرض رقم 03/888 بتاريخ 2015/07/12	دج 1000000	/	/	/
شهادة الدفع المسبق للبيع رقم 142 بتاريخ 2015/04/07	دج 73700	/	/	/
عقد شراء أرض رقم 14/0505 بتاريخ 2016/04/20	/	دج 800000	/	/
عقد شراء أسهم رقم 15/1046 بتاريخ 2017/01/01	/	/	دج 255000	/



مصارييف البناء	/	900000 دج	500000 دج	600000 دج
مصارييف المعيشة	84000 دج	84000 دج	84000 دج	84000 دج
مصارييف الحج	/	450000 دج	/	/
المجموع	2507700 دج	2234000 دج	839000 دج	684000 دج
مجموع المداخل	153000 دج	198000 دج	175000 دج	173000 دج
الفروقات	2354700 دج	2036000 دج	664000 دج	511000 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

هذه الفروقات ستخضع للضريبة على الدخل الإجمالي وبما أن الدخل المصرح به لم يتجاوز الحد الأدنى للإخضاع فإن الحقوق المترتبة عن الأسس الضريبية الجديدة تكون كما يلي:  
الجدول (2-24): الأسس الجديدة للضريبة على الدخل الإجمالي

التعيين	2015	2016	2017	2018
الدخل المصرح الذي تم إخضاعه	90000 دج	95000 دج	95000 دج	100000 دج
الزيادات	2354700 دج	2036000 دج	664000 دج	511000 دج
الدخل المعتمد الواجب إخضاعه	2444700 دج	2131000 دج	759000 دج	611000 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

الجدول (2-25): الحقوق المستحقة

التعيين	2015	2016	2017	2018
الدخل المعتمد الواجب إخضاعه	2444700 دج	2131000 دج	759000 دج	611000 دج
الحقوق المستحقة	586728 دج	490130 دج	136620 دج	97760 دج
العقوبات	146682 دج	122533 دج	20493 دج	14664 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

العقوبات = الحقوق المستحقة \* نسبة الاخفاء

التبليغ النهائي:

في هذه الحالة المكلف بالضريبة لم يقم بالرد على التبليغ الأولي في مدة 40 يوم، إذن الإدارة الضريبية تعتبره مقبول قبولا ضمنيا، أي إجراءات التبليغ الأولي هي نفسها إجراءات التبليغ النهائي.

## المطلب الرابع: تحليل الدراسة الميدانية.

لقد تعددت أساليب الغش الضريبي التي يقوم بها المكلفون، كل حسب الفرص المتاحة له للقيام بهذه العملية، ولنا في هذا الصدد بعض من هذه الحالات التطبيقية والتي نقوم بتحليل كل منها كمايلي:

### الفرع الأول: تحليل التحقيقات الجبائية المعتمدة

#### الحالة التطبيقية الأولى: التحقيق المحاسبي.

#### الجدول (2-26): جدول تحليل التحقيق المحاسبي.

البيان	الغرض من الغش الضريبي	ردة فعل الإدارة الضريبية
- تقييد فواتير الشراء مرتين.	- تضخيم التكاليف للتقليل من النتيجة المحاسبية وبالتالي التقليل من النتيجة الجبائية وهذا للتخفيض من قيمة IBS و IRG	- إعادة إدماج الأعباء في نتيجة الدورة.
- عدم تقييد فاتورة الشراء.	- التهرب من دفع قيمة TVA.	- تطبيق معامل الإنتاج وإدماجه ضمن رقم أعمال ونتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك.
- انقاص في مبلغ فاتورة البيع (معفاة من TVA)	- التقليل من قيمة TAP.	- إعادة إدماج الفارق ضمن رقم الأعمال و نتيجة الدورة.
- عدم تقييد فاتورة المبيعات (معفاة من TVA).	- التهرب من تسديد قيمة TAP.	- إعادة إدماج مبلغ الفاتورة ضمن رقم الأعمال و نتيجة الدورة.
- مواصلة خصم الأقساط السنوية للاهلاك رغم أن القيمة المحاسبية الصافية معدومة.	- الاستفادة من أقساط الاهتلاك.	- إلغاء هذه الأقساط و إعادة إدماجها ضمن نتيجة الدورة.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الدراسة التطبيقية.

الحالة التطبيقية الثانية: التحقيق المصوب.

الجدول (2-27): جدول تحليل التحقيق المصوب

البيان	الغرض من الغش الضريبي	ردة فعل الإدارة الضريبية
- الاستفادة من قسط اهتلاك الاستثمار تم شراؤه وإعادته للمورد دون استعماله.	- الاستفادة من أقساط الاهتلاك.	- استرجاع قيمة الاهتلاك وإدماجه ضمن نتيجة الدورة.
- إنشاء فاتورة غير مطابقة للشكل القانوني.	- التهرب من دفع الضرائب.	- استرجاع TVA وإدماج مبلغ الفاتورة ضمن نتيجة الدورة.
- تسديد فاتورة الشراء نقداً.		- استرجاع قيمة TVA لأن المبلغ يفوق 100.000 دج وهذا تطبيقاً لأحكام المادة 30 من ق ر على رقم الأعمال.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الدراسة التطبيقية.

الحالة التطبيقية الثالثة: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية.

نلاحظ أن المكلف (الشخص الطبيعي) قام بتصريح أدنى قيمة للإدارة الضريبية، بحيث أن هذه التصريحات لا تعكس واقعه من خلال بوادر الثراء التي ظهرت عليه، ما أدى بالإدارة الضريبية باستدعائه واستجوابه بواسطة استبيان مفصل.

في الأخير تمكنت الإدارة الضريبية من الحصول على كامل معلومات المكلف ومقارنة المداخلات مع المخرجات، وتبين أن المصاريف أكبر من الدخل المصرح به بفارق كبير، وقد قامت الإدارة الجبائية بإخضاع هذه الفروقات للضريبة على الدخل الإجمالي.

الفرع الثاني: جداول إحصاء رقم الأعمال وملفات التحقيق.

قامت الإدارة الجبائية بالتحقيق على ملفات المكلفين للسنوات غير المتقدمة، ومدى التصريحات برقم الأعمال في جداول الإحصاء كما يلي:

أولاً: جدول إحصاء رقم الأعمال.

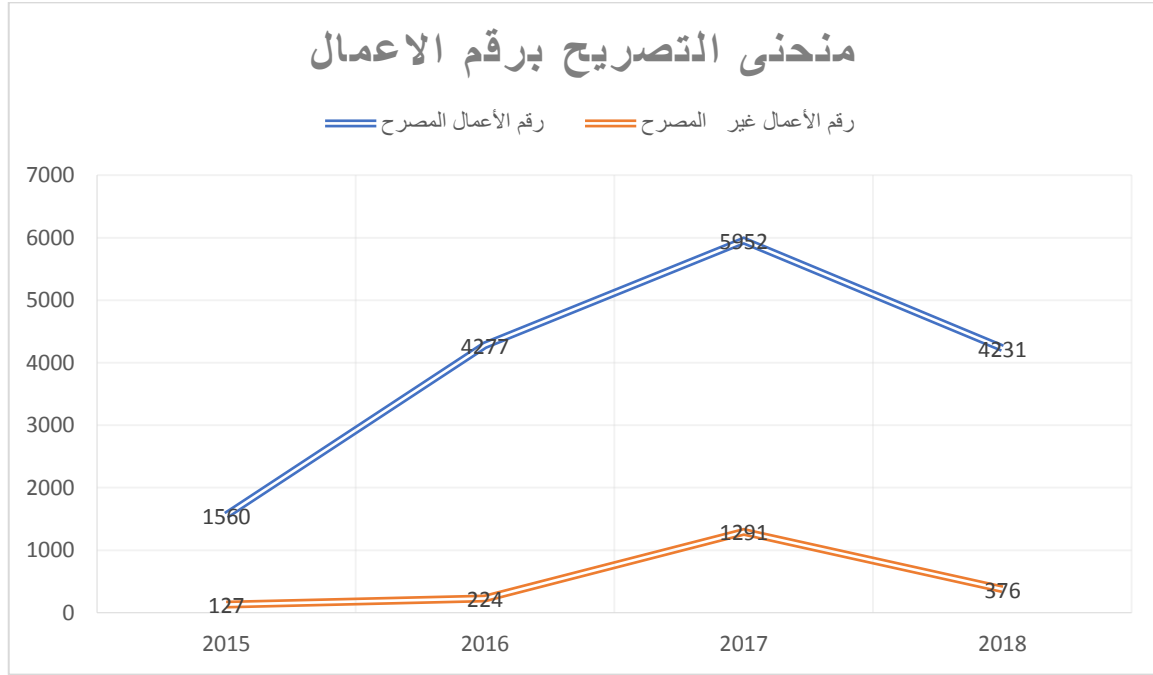
يبين الجدول التالي مقارنة بين تصريح وعدم تصريح المكلفين لرقم الأعمال للسنوات غير المتقدمة، والذي يبين مدى فعالية الرقابة الجبائية في تحصيل رقم الأعمال، وكذا السعي في التقليل من المكلفين المتهربين بعدم التصريح برقم الأعمال، وهذا وفقاً للجدول التالي:

الجدول (2-28) : جدول إحصاء تصريحات رقم الأعمال

البيان	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المصرح	1560 مليار / دج	4277 مليار / دج	5952 مليار / دج	4231 مليار / دج
رقم الأعمال غير المصرح	127 مليار / دج	224 مليار / دج	1291 مليار / دج	376 مليار / دج
رقم الأعمال الإجمالي	1687 مليار / دج	4501 مليار / دج	7243 مليار / دج	4607 مليار / دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

الشكل رقم 04: منحى التصريح برقم الأعمال



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول المقدم من طرف المديرية

تحليل الجدول:

تؤخذ النسب على أساس:

رقم الاعمال المصرح أو غير المصرح / رقم الأعمال الإجمالي

\* نلاحظ في سنة 2015 كانت نسبة رقم الأعمال المصرح تمثل 92% من اجمالي رقم الأعمال الحقيقي وهذه نسبة جيدة مقارنة رقم الأعمال غير المصرح والتي تمثل نسبته 8% ومنه نستنتج أن الرقابة الجبائية مفعلة

\* في سنة 2016 مقارنة بالسنة الماضية نلاحظ الزيادة في رقم الأعمال المصرح لسنة 2016 بقيمة 2717 مليار والتي تمثل بنسبة 3% وبالمقابل انخفاض نسبة رقم الأعمال غير المصرح بـ 3% وهذا يرجع إلى أن الإدارة الجبائية مفعلة وزيادة الوعي لدى المكلفين

\* في سنة 2017 تقدر نسبة رقم الأعمال المصرح 82% منت اجمالي رقم الأعمال الحقيقي في حين نجد أن نسبة رقم الأعمال غير المصرح ارتفعت الى 18% وتعود هذه الزيادة في احتفاظ المكلفين بأموالهم لادخارها

\* في سنة 2018 كانت نسبة رقم الأعمال المصرح تمثل 92% من رقم الأعمال الحقيقي من جهة، ومن جهة أخرى نجد أن نسبة رقم الأعمال غير المصرح تمثل 8% وهذه نسبة جيدة.  
**ملاحظة عامة:**

\* أكبر قيمة رقم الأعمال الحقيقي في سنة 2017 بقيمة 7243 وبالمقابل نجد أن أكبر رقم الأعمال غير المصرح هو في نفس السنة.

#### ثانيا: جدول إحصاء التحقيق في الملفات

الجدول التالي يبين قدرة الإدارة الجبائية في التحقيق لملفات المكلفين، وتحديد الزيادة أو النقصان في عدد الملفات بين السنوات.

#### الجدول(29-2) : جدول إحصاء التحقيق في الملفات

البيان	2015	2016	2017	2018
عدد الملفات	20 ملف	20 ملف	25 ملف	19 ملف

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

#### تحليل الجدول:

\* من جهة مراقبة الملفات نلاحظ أن عدد الملفات التي تمت مراقبتها في السنوات غير المتقدمة كانت متقاربة وهذا يرجع أن الإدارة الجبائية لديها فرقة واحدة متكونة من ثلاث مجموعات تقوم بهذه المهمة ولهذا نجد عدد الملفات يتراوح بين 25 و 19 ملف وهذا حسب الظروف والوسائل المتاحة.

## خلاصة:

من خلال ما توصلنا إليه في الدراسة الميدانية، تبين أن الرقابة الجبائية لها دور فعال في مكافحة الغش الضريبي، وهذا من خلال النتائج المتوصل إليها في استرجاع المبالغ المختلسة وحماية الخزينة العمومية، وكذا فرض الغرامات على المتهربين وردعهم للتصدي عن كل من يحاول استنزاف أموال الخزينة بطريقة أو بأخرى.

رغم القوانين والتشريعات التي تمنع الغش الضريبي إلا أن الإدارة الجبائية لم تستطع استرجاع كامل الأموال المنهوبة نتيجة لمعاناة نظام الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى غياب الضمير لدى المكلفين بالضرائب ما أدى إلى عدم تحقيق الأهداف.

في الأخير نستنتج أن الإدارة الجبائية تساهم بطريقة فعالة في التحصيل الضريبي رغم التحديات والعراقيل الكبيرة التي تواجهها وكذلك هشاشة المنظومة بصفة عامة.

## خاتمة:

من المؤكد أن ما يمنع تحصيل الضريبة بشكل فعال هو انتشار ظاهرة الغش الضريبي في أوساط المكلفين باستعمالهم طرق غير مشروعة من خلال عمليات تدليسية واحتيالية عن طريق إخفاء فواتير أو تضخيم مبالغها وعدة طرق أخرى ما يؤدي إلى نقص في إيرادات الخزينة، وغالبا ما تعود هذه الظاهرة إلى نقص الوعي الضريبي أو الوضعية الاقتصادية لدى المكلفين.

من خلال ظاهرة الغش الضريبي توجب على الدولة تفعيل رقابة جبائية على المكلفين بالضريبة والتي تعتبر من أهم الأدوات التي تساعد في التصدي من هذه الظاهرة، وقد خول المشرع جملة من الصلاحيات للإدارة الجبائية في مراقبة تصريحات المكلفين، حق المعاينة، حق الإطلاع، حق استدراك الأخطاء، وذلك باستعمال إجراءات التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة والتحقق المصوب، لإسترجاع حق الدولة تجاه المتملصين ضريبيا.

### ❖ نتائج اختبار الفرضيات:

قامت دراستنا على ثلاثة فرضيات رئيسية، نختبر صحتها أو نفيها كالآتي:

**الفرضية الأولى:** بالنسبة للفرضية الأولى التي مفادها أن الغش الضريبي هو محاولة إخفاء جزء من المداخل من طرف المكلفين بالضريبة للتقليل من العبء الضريبي، فقد تأكدنا من صحتها بما أن الغش الضريبي فعليا هو سلوكيات يقوم بها المكلف بعدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا، من خلال إخفاء فواتير المبيعات قصد التلاعب بأرقام الأعمال وتقليصها في التصريحات أو تضخيم الأعباء من أجل تقليص النتيجة السنوية، فأبي تملص أو إخفاء للأسس الضريبية هو محاولة للغش في القيم الحقيقية للضرائب المستحقة والواجب تسديدها، ومن بين الأسباب الدافعة لهذا وجدنا منها ما هو متعلق بالوضع الاقتصادي العسير للمكلف أو استغلال الفرص للتلاعب نتيجة ضعف الثقافة الجبائية لديه.

**الفرضية الثانية:** بالنسبة للفرضية الثانية التي مفادها أن الرقابة الجبائية الخارجية هي عملية تفرضها الإدارة الجبائية بصفة إجبارية على تصريحات المكلفين بالضريبة المشكوك في مصداقيتها كوسيلة ردعية، تأكد لنا صحة هاته الفرضية في جزء منها فقط وهو أن عملية الرقابة الجبائية الخارجية هي عملية إجبارية فعلا تفرضها الإدارة بسلطة القانون وفق إجراءات منصوص عليها بموجب قانون الإجراءات الجبائية، لكن لا تفرض فقط على المكلفين المشكوك في مصداقية تصريحاتهم وإنما هي عبارة عن عملية تعتمد على برنامج سنوي تختار فيه ملفات المكلفين وفق معايير مدروسة قد لا تعتمد أساسا على عنصر الشك في التصريحات، وأيضا يمكننا القول أن عملية الرقابة الجبائية الخارجية لا تعتبر إجراء ردعيا محضا وإنما قد يكون إجراء لتصحيح الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة حتى يتم تصويبهم وتوعيتهم من طرف الإدارة الجبائية لكي لا يستمروا في أخطائهم أو جهلهم بالقواعد الجبائية.

**الفرضية الثالثة:** بالنسبة للفرضية الثالثة التي مفادها أن الرقابة الجبائية الخارجية هي الوسيلة الوحيدة التي من خلالها يمكن اكتشاف جميع الممارسات الجبائية السلبية المتمثلة في الغش الضريبي الذي يرتكبه المكلفون بالضريبة هي فرضية غير صحيحة، فالقول بأن الرقابة الجبائية الخارجية لها دور فعال في اكتشاف حالات الغش الضريبي والتلاعبات وتجنب دفع المستحقات الضريبية والعمل على تحديد قيمة الضرائب المختلطة واسترجاعها لصالح الخزينة العمومية وكذا توعية وتحسيس المكلفين بخطورة ظاهرة الغش لأجل التقليل والحد منها، هو قول مؤكد وصحيح من خلال ما لمسناه في الجانب التطبيقي لدراستنا، إلا أن عملية الرقابة الجبائية الخارجية ليست الوسيلة الوحيدة لاكتشاف هاته الممارسات الجبائية السلبية وإنما هناك طرق أخرى تتحصل فيها الإدارة الجبائية على المعلومات الكافية حول بعض التجاوزات التي يرتكبها المكلفون بالضريبة من مصادر موثوقة من خلال علاقاتها بالإدارات والمصالح الخارجية الأخرى التي تفيدها بهاته المعلومات في إطار ما يسمى بحق الإطلاع والمعاينة وهذا ما تطرقنا إليه في دراستنا.

#### ❖ نتائج الدراسة:

- من خلال دراستنا للرقابة الجبائية الخارجية ودورها في مكافحة الغش الضريبي، فإننا خلصنا إلى جملة من النتائج نعرضها كالتالي:
- تعتبر ظاهرة الغش الضريبي من أصعب المشاكل التي تعاني منها الدولة، والتي تؤثر سلبا على البيئة الاقتصادية لها.
  - إن الرقابة الجبائية الخارجية لها دور فعال في التقليل من ظاهرة الغش الضريبي لإنعاش الخزينة العمومية، إلا أنها لا يمكن أن تغطي كل حالات الغش الضريبي وتبقى فعاليتها محدودة بمحدودية الآليات المطبقة.
  - لا يمكن الحد من ظاهرة الغش الضريبي إذا لم تتسم عملية الرقابة بالدقة وكذا المساواة والموضوعية وتعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة.
  - كثرة أنواع الضرائب المفروضة على المكلفين يدفع بهم الى انتهاج أساليب غير مشروعة في أداء واجباتهم الجبائية من خلال ظاهرة الغش الضريبي.

#### ❖ الاقتراحات:

- للتقليل والتصدي لظاهرة الغش الضريبي وتفعيل دور الرقابة الجبائية، ارتأينا تقديم بعض الاقتراحات نعرضها كالتالي:
- ✓ توعية المكلفين بالضريبة في مدى مساهمة الضريبة في الخزينة العامة، والتي تعود بالنفع عليهم.



- ✓ صياغة قوانين واضحة بحيث يمكن لأي مكلف فهمها بدقة.
- ✓ زيادة فرق التحقيق بالمديرية، حتى يمكن مراقبة عدد أكبر من الملفات.
- ✓ تقديم امتيازات أو إعفاءات جبائية للمكلفين الذين التزموا بكامل واجباتهم اتجاه الادارة الجبائية.
- ✓ تسهيل للمكلف مهمة التصريح بالوثائق من خلال تفعيل التكنولوجيا الحديثة.
- ✓ أن تكون لدى المراقبين الجبائين الكفاءة والمهارة للتأثير إيجابيا على المكلفين.
- ✓ إعلام المكلفين بأي تحديث في القوانين الجبائية.
- ✓ تفعيل الرقابة الجبائية بدلا من التعديل في زيادة نسبة الضرائب.

## قائمة المراجع:

أولاً/ الكتب:

- 1- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
- 2- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى عين مليلة، الجزائر، 2012.
- 3- منصور بن اعمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 4- فضيل كوسة، دعوى الضريبية واثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر.
- 5- نصيرة بوعون يحيوي، الضرائب الوطنية والدولية (دروس وتطبيقات محلولة)، المطبعة الزرقاء، الجزائر، 2010.
- 6- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- 7- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة 1، 2004.
- 8- خليل عواذ أبو حشيش، المحاسبة الضريبية، الطبعة 1، دار إثراء، عمان، 2010.
- 9- غازي عناية، الزكاة والضريبة، منشورات دار الكنب، الجزائر.
- 10- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2001.
- 11- عبد المجيد قدي، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، الطبعة 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 12- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية.

## ثانياً/ أطروحات الدكتوراه:

- 1- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
- 2- الفحص الضريبي ودوره في تحديد وإدارة مخاطر الإيرادات الضريبية، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2016.

## ثالثاً/ رسائل الماجستير:

- 1- نادي سليم، المراجعة الجبائية، مذكرة الماجستير، جامعة الجزائر.
- 2- عيسى بولوخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة.

3-محمد فلاح، التهرب الجبائي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية، متطلبات نيل رسالة ماجستير، تخصص اقتصاد ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.

4-كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية.

5-ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش(حالة الجزائر) رسالة مقدمة وفقا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.

6-أثر التهرب الضريبي على إيرادات ضريبة القيمة المضافة في السودان، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد التطبيقي، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2015.

#### رابعاً / مذكرات الماستر:

1-غزة مبروك، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة الماستر، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016.

2-حكيم بن كاملة، محمد الطاهر النقادي، الإجراءات الإدارية لمتابعة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر اكايمي، تخصص الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة غرداية 2018.

3-غضبان مريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص في محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2015.

4-عطاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة الماستر في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، 2018.

5-مرزوق رشيد، دور المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة تخرج ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر أكاديمي، قسم المحاسبة والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2015.

#### خامساً / القوانين والتشريعات:

1- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020.

2- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة لسنة 2014.

3- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

#### سادسا / الملتقيات:

- 1- أسماء بولحبال، أهمية الرقابة الجبائية الداخلية في النظام الجبائي الجزائري، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 8 ماي 1945، قالمة، 2015.
- 2- ناصر شارفي، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي بالإشارة إلى حالة ولاية البليدة، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 8 ماي 1945، قالمة، 2015.
- 3- فلكاوي مريم، خصوصية المتابعة الجزائية للمخالفة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 8 ماي 1945، قالمة، 2015.
- 4- فريجات إسماعيل، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 8 ماي 1945، قالمة، 2015.

#### سابعا / المجلات:

- 1- وفاء شيعاوي، الرقابة وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة البحوث، العدد 11، الجزء الثاني، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1.



**I. — CONDITIONS ET DELAIS DE RECLAMATION**

Tout contribuable qui se croit imposé à tort ou surtaxé peut obtenir toutes explications utiles AUPRES DE L'INSPECTEUR DES IMPOTS avant de présenter, s'il y a lieu, une réclamation écrite dans les formes et délais indiqués ci-dessous.

**RECOMMANDATIONS A OBSERVER EN CAS DE RECLAMATION ECRITE**

La demande doit être adressée au Directeur des Impôts de la Wilaya, jusqu'au 31 mars de l'année qui suit celle au cours de laquelle le rôle a été mis en recouvrement (ou du receipt à date de mise en recouvrement du rôle). Si la totalité de la cote est opposée à tort, le délai de réclamation ne prend fin que le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance des premiers paiements dus/egés contre lui par le Receveur pour le recouvrement de l'imposition.

La demande peut être rédigée sur papier libre.

Indiquer l'impôt que vise la réclamation, l'objet de la demande (dégrèvement total ou partiel) et les motifs de nature à la justifier.

Joindre l'avis à payer ou un extrait de rôle ou, à défaut, indiquer l'article du rôle sous lequel figure l'imposition contestée, si l'on dispose surcoût, moyennant garantie, ou paiement des sommes contestées, le faire connaître dans la réclamation, en précisant le montant ou tout au moins les bases du dégrèvement demandé.

**1 - Conditions et délais de réclamation**

كل مكلف الضريبة يعتقد أن الضريبة قد فرضت عليه بطريق الخطأ أو زادت عليه الضريبة ! بإمكانه الحصول على التوضيحات اللازمة من مفتي الضرائب قبل تقديم مطالبة كتابية حسب الإضمار والموايد المحددة فيما يلي :

تعليمات يجب مراعاتها في حالة تقديم مطالبة كتابية

يوجه الطلب إلى مدير الضرائب للولاية حتى 31 مارس من السنة التي تلي السنة التي أخرج فيها الرأب للحصول لأثر الرأب الأول للولاية لمعرفة تاريخ أخراج الرأب للحصول ! وإن كان فرض الضريبة كل قد تم بطريق الخطأ فإن سمعاه المثالية لا يتبني إلا في 31 مارس من السنة التي تلي السنة التي علم مكلف الضريبة خلالها بالتأخير التي أخرجها هذه الحاصل للحصول للضريبة.

ويجوز الطلب على ورق غير مدفوع

أذكر الضريبة الخاصة بالمطالبات وموضوع الطلب ! تخفيض ضريبة كلي أو جزئي والأسباب التي تبررها.

أرفق الإطلاع أو مستخرج من الرأب وفي حالة عدم وجودها، أذكر المادة الخاصة بالتنازع عليها.

إذا أريد تأجيل المبالغ المتنازع عليها في نشر دفع ضرائب يرجى الإخطار عن ذلك في المطالبة مع إضمار المبلغ أو على الأقل أسس التخفيض المثالب به

**II. — CONDITIONS D'EXIGIBILITE DES IMPOTS**

L'impôt est exigible en totalité le dernier jour du 2ème mois qui suit celui de la mise en recouvrement du rôle

**Entraînement exigibilité immédiate de l'impôt :**

- 1 - le déménagement hors du ressort de la recette, à moins que le contribuable n'ait fait connaître avec justification à l'impôt son nouveau domicile.
- 2 - la vente volontaire ou forcée.
- 3 - l'application d'une majoration pour non déclaration ou pour déclaration tardive ou insuffisante des éléments servant de base à l'impôt.

Sont également exigibles immédiatement les impositions établies à la suite de cession ou de cessation d'entreprise, les amendes fiscales ainsi que les impositions de régularisation du versement forfaitaire.

**2 - شروط وجوب أداء الضرائب**

الضريبة واجبة الاداء بالكامل في اليوم الأخير من الشهر الثاني التالي لشهر أخراج الرأب للحصول لتصبح الضريبة واجبة الاداء فوراً في الحالات الآتية :

- 1 - نقل محل الإقامة خارج اختصاص مكتب التحصيل إلا إذا أخطر مكلف الضريبة عن إقامته الجديدة وأيد ذلك بالمستندات اللازمة.
- 2 - البيع الاختاري أو الجبري.
- 3 - تطبيق زيادة لعدم تقديم الأرقام أو التأخير في تقديم أو عدم كفاية العناصر التي يتضمنها وتتخذ أساساً لفرض الضريبة وتعتبر كذلك واجب الاداء فوراً الضريبة المفروضة إثر التنازل عن التنازل أو تبرؤها في التنازل، وإبرامات التنازل والتنازل نتيجة تسمية حساب الدفع الجزائي

**III. — MODES DE PAIEMENT**

Diverses par versements en numéraire.

- a) - A la caisse du Receveur des Contributions Diverses par versements en numéraire.
  - MANDAT - TRESOR N° 4115 ALG émis gratuitement dans tous les bureaux de poste au profit de comptables financiers résidant exclusivement en Algérie.
  - CHEQUE POSTAL émis au profit du Receveur sur un formule fournie par la poste (voir au recto le numéro du compte de chèques postaux de l'a receveur).
- b) - Dans tous les bureaux de poste par
  - CHEQUE DE VIREMENT émis au profit du Receveur pour les contribuables titulaires d'un compte de chèques postaux (l'imposition déduite à donner à la somme versée doit être portée au verso du virement).
  - MANDAT - CARTE ou MANDAT - POSTE ordinaire.
- c) - Par un moyen bancaire
  - CHEQUE BANQUE émis à l'ordre du Receveur du lieu de l'imposition sans mention du nom personnel du comptable.

**AVIS TRES IMPORTANT.** — Pour le versement à la caisse du Receveur, présenter cet avis avec un avis

Dans les cas visés aux paragraphes b) et c) indiquer très exactement la Commune de l'imposition, l'article du rôle (numéro et, s'il y a lieu, lettre précédant ce numéro), la nature des impôts, et l'année ou l'été de laquelle ils ont été établis. Si le paiement a lieu par mandat-tresor, le receveur du mandat l'inscrit sur la quittance du Receveur, lorsque le mandat a été régulièrement établi.

**3 - طرق الدفع**

أ - إلى الصندوق محصل الضرائب المستوفى نقداً.

- a - حوالة على الخزنة رقم 4115 الجزائر تصرف مجاناً من جميع مكاتب البريد للمبالغ المسماة بالدين المسجل بالجزائر
  - حوالة برقية بحسب بولص التحصيل على أرباح يتسلمه مكتب البريد لأثر في الرأب الأول من الرأب رقم حساب الشيكات البرقية لمكتب التحصيل.
  - حوالة برقية على بريل لمكتب التحصيل للمكافئ للضريبة الذين لهم حساب شيكات برقية المدفوع التحصيل الشيكات على المبلغ المحوّل بكتب على الرأب الثاني لأخطار التحويل.
  - حوالة بغطائية أو حوالة برقية العادية الأخرى.
- b - جميع مكاتب البرقية بـ :
  - حوالة بغطائية أو حوالة برقية العادية الأخرى.
- c - عن طريق البنك :
  - حوالة باسم محصل مكان فرض الضريبة بدون ذكر التنازل للمساهمات.

إعلان هام : بالنسبة للبعثات بصدور المحصل، كمدوا هذا الإطلاع أو الإخطار.

وفي الحالات المذكورة في الملتصق أسفله (أ) و (ب) و (ج) أذكروا بدقة بقية فرض الضريبة، مادة الواردة الرأب - وسمه الانتقاص - الخرف الصان لهذا الرأب رقم الضريبة وسمه الضريبة.

وإن لم يقع تحويل على الخزنة بقره إجمالاً الخزنة مقام المرسول التي بعثه المحصل.

Série D - n° 37 A

COSE ACTIF

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

RECETTE DES IMPOTS

De

(Cachet d'identification)

**AVIS A PAYER DU RÔLE INDIVIDUEL** Année ...

M. (nom et prénom - Raison sociale) السيد (s)

Activité ou Profession : النشاط أو المهنة

Adresse : العنوان

Article d'imposition : رقم المادة

Numéro Identifiant : رقم التعريف الجهائي

Mairie des Tribunaux

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D 37 A Imp Officine Alger

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNÉE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réajustement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)	Taux	Montant	
IRG										
Majorations et Amendes (V-F-RQ) I.B.S.	a									
Versement Forfaitaire										
Taxe sur l'activité professionnelle										
Taxe sur la Valeur Ajoutée	a									
Réintégration TVA/achats										
Penalités d'assiette/TVA	a									
Taxe sur achats										
E 2700 - Enregistrement										
E 2 - C 200 - Timbre										
C 1 - B - 00 - TF et TA										
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine										
<b>TOTAL GENERAL DU RÔLE</b>										

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux  
de Vérification

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale .....

Nom / Prénom ou raison sociale ..... B/ .....

Activité .....

Avis de vérification N° ..... du

Date de fin des travaux sur place.....

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitive de l'administration

Chef de brigade

Nom/Prénom et Grade des vérificateurs

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

**Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales:** Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis. L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place. En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

**Important!**  
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 \_\_\_\_\_  
Tel n° \_\_\_\_\_  
Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur \_\_\_\_\_  
Tel n° \_\_\_\_\_

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
ولاية غرداية

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
D/W GHARDAIA

Série 01/4

A  
TPM GROS M CONSTRUCTION  
SEBKHA METLILI W GHARDAIA

Référence N° 00/DIW/SDCF/BVF/2020

Lettre avec  
A/R  
N° \_\_\_\_\_

GHARDAIA Le 09/09/2019

**Avis de Vérification de Comptabilité**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre siège le \_\_\_\_\_ à 09 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2015, 2016, 2017, 2018 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP, TVA I B S, IRC, IRG/S et AUTRES.

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade	Nom, prénom et grade des vérificateurs
Mr: _____	Mr: _____
(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.	Mr: _____



Série O n° 21 octiles

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTÈRE DES FINANCES**  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**  
 DIRECTION DES IMPOT DE LA WILAYA DE GHARDAIA

وزارة المالية  
 المديرية العامة للضرائب  
 مديرية الضرائب لولاية غرداية

Référence N°: 40/DIW/BVC/2020

Lettre avec A.R.  
N°

A

Le

**Notification de redressement définitive**  
**Suite à la vérification de comptabilité**  
 (Absence de réponse)

Madame, Monsieur, Le gérant de l' EURL.

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° 17/18 et 35/19 du 17 fevr. 19 à l'issu de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 05 feuilles, y compris celle-ci.  
 Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs

Série O n° 21 quatier

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTÈRE DES FINANCES**  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

وزارة المالية  
 المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec A.R.  
N°

A

Le

**Notification Complémentaire  Rectificative**   
**de Redressement Suite à la vérification de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : ,dont une notification initiale n° du vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenu de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

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

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).  
 La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.  
 Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(\*) Cocher la case correspondante

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Activités exercées :

CONCERNANT

M

Rue

N°

DD 1 33/2000 - Imp. Officielle, Alger

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

MODIFICATIONS A FAIRE SUBIR AU BENEFICE NET RESULTANT DE LA COMPTABILITE

NATURE DES MODIFICATIONS	EXERCICE	EXERCICE	EXERCICE	EXERCICE	OBSERVATIONS
	vérifié	vérifié	vérifié	vérifié	
1	2	3	4	5	
<b>AUGMENTATIONS</b>					
Recouvrement du bénéfice brut					
Provisionnement et dépenses personnelles					
Commissions					
Intérêts et fonds propres					
Intérêts des comptes courants					
Reserves					
Depens, Normes de Production et Réduction					
Fonds de commerce					
Droits de cession					
Terrains					
Bâtimens					
Matériel					
TOTAL DES AUGMENTATIONS					
<b>DIMINUTIONS</b>					
TOTAL DES DIMINUTIONS					
DIFFERENCE ENTRE LES AUGMENTATIONS ET LES DIMINUTIONS					
BENEFICE NET REEL					
POURCENTAGE NET = $\frac{\text{bénéfices net} \times 100}{C.A. \text{ Total recouvré}}$					
Application de l'article 18 du code des Impôts Directs et Taxes assimilées	Ex.	Ex.	Ex.	Ex.	
Report déficitaire	Ex.	Ex.	Ex.	Ex.	
TOTAL à retrancher du bénéfice net d'exercice	Ex.	Ex.	Ex.	Ex.	
BENEFICE IMPOSABLE	Ex.	Ex.	Ex.	Ex.	

# الملحق رقم 03 : التحقيق المصوب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Référence N° 02 /DIW/SDCF/BVF/2019

Lettre avec  
N° A.R

Mr: E.T.P.  
HAI SIDI ABAZ - BOUNORA - W GHARDAIA

GHARDAIA Le 24/02/2019

## Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre siège le /03/19 à 09 H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur TAP, TVA, IRG ET AUTRE et concernant les années 2015, 2016, 2017, en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 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 demander les précisions sur la conduite de cette vérification 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 vérifié.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

### Rappel de certaines dispositions fiscales

**Article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales :** Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable.

**Article 20 bis-3 du Code des Procédures Fiscales :** La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable 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 en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

**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 (02) mois.

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

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

### Important !

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

Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur

,Tél n°

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

Λ

Le

Notification de redressement définitive  
Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble  
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du et du , en réponse à la notification de redressement N° du et à la notification complémentaire / rectificative N° du

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès du Directeur des impôts de wilaya et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte Feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nony/ Prénom et Grade  
des vérificateurs

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

Λ

Le

Notification Complémentaire  Rectificative \*  
de Redressement suite  
Au contrôle ponctuel de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel n° du , vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : dont une notification initiale n° du vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenu de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts 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 (Article 20 bis-5 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.

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Recu le 23/01/2016

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N°: 09 /DIW /DCCF /2016

A. M. S. 34200015  
E. T. P. N. A. Naoumha  
Ghardaïa

Lettre avec  
A. R.

Le 22 JAN 2016 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 03/02/2016 ..... à 09.00 heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur ..... I.R.G. T.V.A et T.P ..... et concernant la période ..... 2014 et 2015 ..... 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

Il



Noms et Grade du Vérificateur

Il : A. Naoumha

## الملحق رقم 04 : التحقيق المعمق للوضعية الجبائية

Série G n° 21 septiles

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: [ ]  
Lettre avec A.R. N° [ ]

Le [ ]

**Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité (Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [ ] et du [ ] en réponse à la notification de redressement N° [ ] du [ ] et la notification complémentaire / rectificative N° [ ] du [ ]

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

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

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

La présente lettre comporte [ ] feuilles, y compris celle-ci.  
Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Série G n° 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
GHARDAIA

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
غرداية

Référence N° 00/DIW/SDCF/BV/2019

Lettre avec A.R. N° [ ]

Monsieur [ ] I ben [ ] A [ ]  
Ghardaia Le 06/05/2019

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

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 1 janv. 15 au 31 déc. 18

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

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 disposer d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

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

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'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 vérifié.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Mr : [ ] Mr : [ ]  
Mr : [ ] Mr : [ ]

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

**Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales:** Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu 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 quinze (15) jours à compter de la date de réception. L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

**Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (01) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe 3 ci-dessus. Cette période est prorogée du délai accordé, le cas échéant, au contribuable et, à la demande de celui-ci, pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications des avoirs et revenus d'avoirs à l'étranger.

Elle est également prorogée des trente (30) jours prévus à l'article 19 ci-dessus et des délais nécessaires à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de sa faculté de les produire dans le délai de trente (30) jours à compter de la demande de l'administration ou pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères, lorsque le contribuable a pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance de l'étranger.

La période mentionnée au quatrième alinéa ci-dessus, est portée à deux (02) ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte.

**Article 21-6 du Code des Procédures Fiscales:** Lorsqu'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble au regard de l'impôt sur le revenu est achevée, l'Administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle vérification pour la même période et pour le même impôt, sauf si le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou a usé de manœuvres frauduleuses.

**Important !**

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  
Tél.

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur  
Tél

Série O.n° 21 nonies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS GHARDAIA

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب ولاية غرداية

Référence N°: 63/DIW/SDCF/BVC/2017

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

GHARDAIA

Le 23 juil. 17

**Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité  
(Absence de réponse)**

Madame, Monsieur, le gérant de la société SARL

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° 53/2017 du 18/06/2017 à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 04 feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

Notification Complémentaire  Rectificative \*  
de Redressement suite à la Vérification  
Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble concernant l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du au , dont une notification initiale n° du vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenue de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de l'impôt sur le revenu et de vous réclamer un complément d'impôts 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 (Article 21-5 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des impôts de wilaya ou du chef du service des recherches et vérifications, conformément aux dispositions de l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui-ci.  
Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(\*) Cocher la case correspondante



**ÉTABLISSEMENT**

(p. 146)

*Bilane*

**A. — MÉTHODE DE LA [ ] PRIVÉE (p. 146)**

La balance de trésorerie établie pour l'ensemble de la période vérifiée, le cas échéant, année par année, se présente de la manière suivante

en ce qui concerne

**Les disponibilités désignées**

**Les disponibilités employées ou investies**

	Total
1° Solde au début de la période vérifiée des comptes bancaires, postaux ou des livrets de C.E.	
2° Solde au début de la période vérifiée du compte dans les écritures d'une société ou d'un tiers.	
3° Retraits effectués dans une entreprise personnelle industrielle ou commerciale, non commerciale ou agricole.	
4° Revenu brut des immeubles personnels.	
5° Traitement, salaires, pensions et rentes viagères.	
6° Allocations familiales perçues.	
7° Revenus de créances, dépôts, cautionnements.	
8° Retraits du compte « titres ».	
9° Vente de valeurs mobilières autres que celles enregistrées sur un compte « titres ».	
10° Revenus de valeurs mobilières.	
11° Ventes d'or.	
12° Ventes d'immeubles personnels.	
13° Ventes d'objets mobiliers personnels.	
14° Emprunts personnels encaissés.	
15° Encaissement d'indemnités d'assurance, de dégrèvements d'impôts personnels ou autres.	
16° Remboursements de prêts consentis à des tiers.	
17° Capitaux liquides acquis par donation ou succession, libéralités.	
18° Dépenses personnelles payées par le compte courant de l'exploitant.	
<b>Total .....</b>	

	Total
1° Solde en fin de période vérifiée, des comptes bancaires postaux ou des livrets de C.E.	
2° Solde en fin de période vérifiée du compte courant ouvert dans les écritures d'une société ou d'un tiers.	
3° Apports dans une entreprise personnelle.	
4° Frais de gestion, d'entretien ou d'aménagement des immeubles personnels.	
5° Achat de valeurs mobilières autres que ceux figurant sur un compte titres — Achat d'or.	
6° Versements sur un compte titre.	
7° Achats d'immeubles ou dépenses de construction.	
8° Achats d'objets mobiliers personnels.	
9° Prêts personnels consentis à des tiers.	
10° Remboursements d'emprunts personnels et intérêts payés.	
11° Arrérages de rentes ou pensions payées.	
12° Paiement de primes d'assurance, de dommages et intérêts, d'amendes.	
13° Donations consenties en espèce ou par chèques.	
14° Impôts personnels.	
15° Dépenses de train de vie :	
a) payées par le compte courant de l'exploitant.	
b) payées par chèque.	
c) payées en numéraire.	
<b>Total .....</b>	