



جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية، و التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية

دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية غرداية

من إعداد الطالبتين:

✓ سالمة بن عودة

✓ عيدة عيشل

لجنة المناقشة مكونة من :

السنة الجامعية 2020/2019



جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية، و التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية

دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية غرداية

من إعداد الطالبتين:

✓ سالمة بن عودة

✓ عيدة عيشل

السنة الجامعية 2020/2019

إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على أشرف المرسلين خير عبادك
محمد المبعوث رحمة للعالمين

اهدي هذا العمل المتواضع الذي هو ثمرة جهدي إلى:

الذين بالذكر في القرآن خصهم الرحمن، وجعل برهما طريق الفوز بالجنان

إلى منبع الحنان رمز العطاء إلى نور طريقي ومنبع طموحي، التي مهما قلت فلن اوفك حقك

فقبل كل خطوة مني دعوة منك، وعند طلب النصيحة عود اليك، كنتي وكانت جنة في ضمة منك، رعاك الله
وحفظك.

أمي الغالية

إلى من كان لي سند وعونا، وجعله الله أوسط أبواب الجنة إلى من احمل اسمه بكل فخر،

أدعوا الله يطيل في عمرك لتشهد ثمرة تربيتك وتجنني مزيدا من ثمرات غرسك

أبي العزيز

إلى من شاركوني حزن والذتي، إلى شموع حياتي إخوتي، بشير، عبد الله، جلول. والى اختي فتيحة

والى الكتكوتة هاجر، والى مروة، أحلام، إسلام، وياسر حفظهم الله وأنار عقلمم بالعلم والمعرف.

إلى عائلتي الثانية عائلة زاهي إلى أبي وأمي وإخوتي منال، وصال، ندى، عبد الرؤوف وإلى الكتكوتة أسيل،

وإهدائي بالأخص إلى محمد، اسأل الله لكم راحة وأمنا وطمأنينة وأدامكم الله لي.

إلى جميع أقاربي، وجارتي العزيزة وزوجها، وإلى كل دفعتي وطلبة العلم في كامل الوطن والأصدقاء والأحباء

في كل مكان وإلى كل من ساهم في هذا الإنجاز وكل من يتصفح هذا العمل.

عبد



إهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى:

من ناضلت من أجلي لأرتاح و هيأت لي أسباب النجاح، التي سعت جاهدة إلى تربيته و تعليمي " أمي
العزيزة" أدامها الله وافر الصحة وأطال عمرها.

إلى الذي عمل وكد وجد في سبيلي وهياً لي أسباب النجاح، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار، إلى الذي
افتخر أنني ابنته، اطلب من الله أن يحفظه ويرعاه "أبي العزيز".

إلى أحبائه قلبي وأشقاء روعي وسندي إخوتي "لامية، هاجر، سليمان، عيسى، عائشة".

إلى ابن أختي "سفيان".

إلى رفيقات دربي و صديقاتي الوفيات و أخص بالذكر " سماح مشطن، غنية بوعامر، مريم أولاد منصور".

إلى كل من تربطني معهم صلة الرحم والقربة.

إلى كل من ملأ قلبي ولم يسعه قلبي.

سألمى



شكر و عرفان

بسم الله والحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه

قبل كل شيء، نحمد الله عز وجل الذي أنعم علينا بنعمة العلم ووقفنا في دراستنا وأعاننا على إتمام هذا العمل، وعلمنا ما لم نكن نعلم وكان فضله علينا عظيماً، في قوله:

﴿ وعلمك ما لم تكن تعلم وكان فضل الله عليك عظيماً ﴾

نتقدم بالشكل الجزيل إلى الأستاذ الفاضل "هندي كريم" على إشرافه وملاحظاته القيمة

والى كل أساتذة قسم المالية والمحاسبة.

كما نشكر كل موظفي مديرية الضرائب ومفتشية الضرائب أول نوفمبر، وبالأخص المؤتمر "عشي العيد" على قبوله الإشراف على هذا العمل وعلى نصائحه وتوجيهاته التي لم يبخل علينا بها.

إلى كل الأساتذة الذين أشرفوا على تعليمنا منذ بداية مشوارنا الدراسي إلى غاية هذه المرحلة، إلى كل من ساعدنا ولو بابتسامة صادقة إلى كل هؤلاء جزاهم الله خيراً.

سلمى

عيدة

الملخص:

لقد سعت هذه الدراسة إلى إبراز دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية، كونها فحص انتقادي للتحقق من أن المؤسسة تراعي وتتماشى مع القواعد والمبادئ الجبائية والتحقيق المصوب آلية من آلياتها المستحدثة مؤخرا التي تساهم في ضمان تحصيل الضرائب من المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

تم اختبار ذلك وفقا لدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية غرداية من خلال التطرق لدراسة حالات للتحقيق المصوب، وقد أبرزت دراستنا الجانب الإيجابي للتحقيق المصوب في الحد من المضايقات التي يمكن أن تلحق بالمكلف فيما يخص تقليص فترة التحقيق وعدد الضرائب، واكتشاف مواطن الأخطاء الناتجة عن تصريحات المكلفين وتصحيحها، وكذا الدور الفعال في تقويم سلوك المكلفين، والحد من التجاوزات التي تنقص من حقوق الخزينة العمومية بهدف الحفاظ على الموارد المالية للدولة من الاستنزاف.

الكلمات المفتاحية: مراجعة جبائية، تحقيق مصوب، مكلفين بالضريبة، إدارة جبائية.

Résumé

Cette étude a pour objectif déterminer le rôle de la vérification ponctuelle dans le soutien de la vérification fiscale, cet outil qui est considéré comme un test qui prouve que la société respecte les règles et les principes fiscaux et que la vérification est l'un de ses processus qui garantit le recouvrement des impôts.

Et pour atteindre les objectifs visés de ce travail, nous avons opté pour une étude de cas au niveau de la direction des impôts de la wilaya de Ghardaïa par l'étude de deux vérifications potentielles qui fait apparaître l'aspect positif de cette dernière dans la lutte contre le problème de la durée de la vérification et réduire le nombre des impôts contrôlés ainsi dans déclarations des erreurs résultant des déclaration des contribuables et les corriger, c'est ce qui aboutit à une évaluation du comportement des contribuables afin de protéger les droit et les ressources financière de l'état.

Les Mots clés : Vérification fiscale, Vérification potentielle, Contribuables , Administration fiscal.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	الشكر والعرفان
VII	الملخص
IX	الفهرس
XV-XI	قائمة الجداول والأشكال
XIV	قائمة الملاحق
XV	قائمة الاختصارات
أ-هـ	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والتحقيق المصوب	
07	تمهيد
08	المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتحقيق المصوب
08	المطلب الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية
20	المطلب الثاني: الإطار النظري للتحقيق المصوب
28	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
28	المطلب الأول: الدراسات الوطنية
32	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
34	المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة
41	خلاصة
الفصل الثاني: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية غرداية	
43	تمهيد
44	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية
44	المطلب الأول: لمحة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية
46	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية
48	المطلب الثالث: المصالح الداخلية التابعة لمديرية الضرائب لولاية غرداية
51	المبحث الثاني: دراسة حالات ميدانية للتحقيق المصوب
51	المطلب الأول: دراسات حالات وفق التحقيق المصوب
87	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة نتائج التحقيق المصوب
92	خلاصة
94	الخاتمة

100	المراجع
105	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال
والملاحق والاختصارات

قائمة الجداول والأشكال والملاحق والاختصارات

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
37-35	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الوطنية	الجدول (1-1)
40-38	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الاجنبية	الجدول (2-1)
52	بطاقة فنية لملف المكلف بالضريبة	الجدول (1-2)
52	رقم الاعمال المصرح به و النتيجة المصرحة	الجدول (2-2)
54	تسوية الفواتير غير المصرح بها	الجدول (3-2)
	جدول الحقوق المستحقة	الجدول (4-2)
55	تسوية الرسم على النشاط المهني	الجدول (5-2)
55	تسوية الرسم على القيمة المضافة	الجدول (6-2)
56	تحديد الرسم على النشاط المهني المدرج في جدول حسابات النتائج	الجدول (7-2)
57	حساب الرسم على النشاط المهني	الجدول (8-2)
57	الرسم على القيمة المضافة على المبيعات المصرحة	الجدول (9-2)
58	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	الجدول (10-2)
59	حساب الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال	الجدول (11-2)
60	حساب الرسم على القيمة المضافة على فارق رقم الأعمال	الجدول (12-2)
60	تسوية الرسم على النشاط المهني	الجدول (13-2)
61	تسوية الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال المخفي	الجدول (14-2)
61	تسوية الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال المخفي	الجدول (15-2)
63	حساب الرسم على النشاط المهني على التخفيض المؤسس	الجدول (16-2)
64	تحديد الرسم الحقيقي الواجب استرجاعه	الجدول (17-2)
66	مجمل الحقوق و الغرامات	الجدول (18-2)

قائمة الجداول والأشكال والملاحق والاختصارات

67	تسوية الفواتير المصرح بها لسنة 2016	الجدول(2-19)
67	تسوية الرسم على النشاط المهني	الجدول(2-20)
68	تسوية الرسم على القيمة المضافة	الجدول(2-21)
69	تسوية المبيعات الغير المصرح بها	الجدول(2-22)
69	تسوية الرسم على القيمة المضافة	الجدول(2-23)
71	تسوية المبلغ غير المصرح به G50	الجدول(2-24)
71	تسوية الرسم على القيمة المضافة	الجدول(2-25)
72	تسوية المشتريات غير المصرح بها	الجدول(2-26)
72	تسوية الرسم على النشاط المهني	الجدول(2-27)
73	تسوية الرسم على القيمة المضافة	الجدول(2-28)
75	تحديد الرسم الحقيقي الواجب استرجاعه	الجدول(2-29)
76	مجمل الحقوق والغرامات لسنتي 2016 و2017	الجدول(2-30)
77	مجمل الحقوق والغرامات لسنة 2018	الجدول(2-31)
77	مجمل الحقوق المستحقة الاجمالية	الجدول(2-32)
79-78	الجدول الضريبي التلخيصي لجميع الضرائب والرسوم في حق المكلف	الجدول(2-33)
80	بطاقة فنية للملف الجبائي لشركة EURL APC CRPORATION	الجدول(2-34)
81	جدول النتائج المصرح بها	الجدول(2-35)
82	اهتلاك الاستثمار	الجدول(2-36)
	جدول الحقوق المستحقة	الجدول(2-37)
83	حساب حقوق الرسم على النشاط المهني	الجدول(2-38)
83	حساب الرسم على القيمة المضافة	الجدول(2-39)
84	تحديد النتائج السنوية الخاضعة	الجدول(2-40)
84	مجمل الحقوق والغرامات	الجدول(2-41)
85	تحديد النتائج السنوية الخاضعة	الجدول(2-42)
86	الحقوق والغرامات	الجدول(2-43)
87	الجدول الضريبي التلخيصي لجميع الضرائب والرسوم في حق المكلف	الجدول(2-44)

قائمة الجداول والأشكال والملحق والاختصارات

88	الحقوق الخاصة بالتصريح بالضرائب والرسوم المدفوعة والرسوم المدفوعة	الجدول (2-45)
89	رقم الاعمال التقديري	الجدول (2-46)
90	مقارنة المبالغ المسترجعة بالمبالغ المسددة	الجدول (2-47)

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
09	المراجعة الجبائية	الشكل (1-1)
27	الهيكل العام للتحقيق المصوب	الشكل (1-2)
47	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية	الشكل (2-1)

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
106-105	اشعار اجراء التحقيق المصوب	الملحق (01)
113-107	محضر انهاء التحقيق المصوب	الملحق (02)

المختصر	الدلالة باللغة العربية
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
IRG/Salaires	الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور
TVA/ACHATS	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات
TVA/VENTS	الرسم على القيمة المضافة على المبيعات
TAP/VENTS	الرسم على النشاط المهني على المبيعات غير المصرحة
TAP/ACHATS	الرسم على النشاط المهني على المشتريات غير المصرحة
BAREM IRG	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي
DOCUMENT C4	وثيقة التسوية النهائية
G50	التصريح الشهري برقم الأعمال
ATIC	الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة الأمريكية
ق.إ.ج	قانون الإجراءات الجبائية

مقدمة

أ- توطئة:

تعتبر الضريبة من أهم الوسائل التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق أهدافها وسد نفقاتها العامة ومعالجة أزماتها، وتعرف الضريبة على أنها اقتطاع مبلغ نقدي إجباريا وبصفة نهائية من المكلفين بالضريبة، من خلال هذا يتضح لنا أن الضريبة تربط لنا طرفين أساسيين في معادلة الأنظمة، فالطرف الأول هو الدولة التي تسعى دائما لتعظيم التحصيل الجبائي للتمكن من تغطية النفقات العمومية المتزايدة، والطرف الثاني هم المكلفين بالضريبة الذين يعتبرونها تكاليف ترهق كاهلهم وتقلص من حجم أرباحهم.

إن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يعطي الحرية للمكلف بالضريبة بالتصريح بمدخلهم المحققة بشكل يوافق نشاطاتهم من تلقاء أنفسهم، في المقابل نجد أن هؤلاء عند قيامهم بإعداد تصريحاتهم الجبائية يحاولون تقليص العبء الضريبي وعدم التصريح بكل ما يمتلكونه.

من أجل الحفاظ على هذه المصالح أعطى المشرع الجزائري الحق للإدارة الجبائية بمراجعة تلك التصريحات والتأكد من صحتها وسلامتها واكتشاف التملص والأخطاء التي يرتكبها المكلفون، من خلال مجموعة من الآليات والأساليب التي تنظمها القوانين الجبائية، من أجل المقارنة بين ما هو موجود في الواقع وما هو مصرح به وطلب التوضيحات والتبريرات في حالة وجود غموض.

هذه التجاوزات التي يرتكبها الكثير من المكلفين يهدد الحقوق التي تحصلها الخزينة العمومية مما جعل المشرع يتيح للمراجعين الجبائيين آلية من الآليات التي تساعدهم في التحقق ومن مدى صدق وسلامة تصريحات المكلفين ألا وهي آلية التحقيق المصوب الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة من أجل دعم وتعزيز المراجعة الجبائية.

من هنا نصل إلى صلب موضوعنا ألا وهو دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية في البيئة الجزائرية.

أ. إشكالية الدراسة:

انطلاقا مما سبق يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية للدراسة في السؤال الموالي:

"ما هو دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية؟"

لمناقشة هذه الإشكالية طرحنا الأسئلة الفرعية التالية:

- فيما يتمثل التحقيق المصوب؟
- ماذا نقصد بالمراجعة الجبائية؟
- هل يساهم التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية؟

ب. فرضيات الدراسة:

- يعتبر التحقيق المصوب وسيلة أو أداة في يد الإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة تصريحات المكلفين بالضريبة.
- نقصد بالمراجعة الجبائية عملية فحص انتقادي للوضعية الجبائية لإعطاء رأي عن الوضع الجبائي للمؤسسة.
- يساهم التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية، من خلال الرقابة المعمقة لتصريحات المكلفين بالضريبة.

ت. أسباب اختيار الموضوع:

يمكن إرجاع أسباب اختيار الموضوع إلى مبررات ذاتية وأخرى موضوعية.

1. المبررات الذاتية:

- موضوع البحث يعتبر محور من مقياس كنا قد تطرقنا له خلال السنوات الدراسية هذا ما زادنا رغبة في البحث فيه والتعمق وإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي.
- الميول الشخصي لمثل هذه المواضيع الجبائية.
- إثراء المكتبة الجامعية الجزائرية وخاصة جامعة غرداية لافتقارها لمثل هذه المواضيع الجبائية.
- موضوع التحقيق المصوب لم يتم التطرق له بصفة تفصيلية سابقا وأردنا أن تكون هذه الفرصة لنا لشرحه ودراسته نظريا وتطبيقيا.

2. المبررات الموضوعية:

- محاولة إبراز أحد المصادر المهمة لتمويل الخزينة العمومية.
- إهمال المؤسسات لجانب التدقيق الجبائي واعتباره عبء، في حين قد يكون تصحيحا للمسار المالي للمؤسسة.
- نظرة وحساسة المجتمع الضريبي الجزائري للتحقيقات الجبائية لكونها موضوع يشوبه الغموض ويترك انطباع سيئ لدى المكلفين.

- قلة الدراسات التي تناولت موضوع التحقيقات الجبائية بصفة عامة والتحقيق المصوب بصفة خاصة والذي يلعب دورا بارزا في الحفاظ على المواد المالية للخزينة العمومية.
- تقريب الفكرة إلى أرض الواقع وجعلها محل اهتمام أهل الاختصاص فيما يخدم المصلحة العامة.
- الاستفادة من الموضوع في المجال العلمي والعملية.
- الاسهام في تنويع مواضيع البحث في مجال التخصص.

ث. أهداف الدراسة:

- إن الحرية المقدمة في التصريح للمكلف تجعله يضع ويحدد الأسس التي تخضع لمختلف الضرائب والرسوم بنفسه، وبالتالي فإن هذه الدراسة تهدف إلى إبراز دور التحقيق المصوب في تعزيز المراجعة الجبائية للتأكد من صدق وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة.
- تطوير المفاهيم المتعلقة بالتحقيق المصوب والمراجعة الجبائية باعتبارهما أداتان إداريتان مهمتان.
- التعرف على إجراءات وآليات التحقيق المصوب والمراجعة الجبائية.

ج. أهمية الدراسة:

يمكننا استخلاص أهمية هذه الدراسة أساسا من خلال الأهداف المرجوة منها نظريا وتطبيقيا، نذكرها في النقاط التالية:

- يعد التحقيق الجبائي أحد أهم الإجراءات التي تمكن المصالح الجبائية من المحافظة على حقوق الخزينة العمومية في الجزائر، فهو يكتسي أهمية بالغة في ظل النظام الجبائي الجزائري التصريحي الذي يتيح للمكلف التصريح بمداخيله دوريا وسنوياً، لذا فإن مراقبة هذه التصريحات أمر ضروري في ظل عدم صدقها في الكثير من الأحيان، لتضمنها للعديد من الأخطاء والإغفالات أثناء تحضيرها سواء كانت متعمدة أو بدون قصد.

- إبراز أهمية التحقيق المصوب في الحد من المضايقات التي بإمكانها أن تلحق بالمكلف بالضريبة فيما يتعلق بمدة التحقيق.
 - تبيان الدور الذي يلعبه التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية.
 - التعرف على مراحل سير عملية المراجعة الجبائية والتحقيق المصوب.
- ### ح. حدود الدراسة:

• الحدود المكانية: شملت الدراسة تناول مجموعة من الملفات لمجموعة من المكلفين الخاضعين التحقيق المصوب وذلك بمديرية الضرائب لولاية غرداية وبالتحديد مكتب التدقيقات والمراجعات الجبائية.

• الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة من شهر جوان واستمرت إلى غاية شهر سبتمبر 2020 وذلك حرصا للحصول على المعلومات الجيدة والدقيقة للدراسة.

خ. منهج الدراسة والأدوات المستعملة:

قصد الإحاطة والإلمام الجيد بموضوع الدراسة والوصول الى الأهداف المرجوة اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي في الجانب النظري للدراسة حيث تم الاعتماد على مجموعة المعلومات والمفاهيم التي تم جمعها من الدراسات السابقة للموضوع أو التي تناولت جانب منها كالكتب والمذكرات والمجلات والمنشورات والقوانين والمراسيم، بالإضافة إلى شبكة الأنترنت التي كانت كمصدر جيد لاستقضاء المعلومات، وتم إتباع المنهج التحليلي في دراسة الميدانية وذلك لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي والميداني لموضوع الدراسة، وتم تجميع المعلومات عن طريق الزيارة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية غرداية والوثائق المقدمة من طرفها والتي لها صلة بالموضوع بالإضافة إلى الملاحظة والمقابلات الميدانية مع موظفيها.

د. صعوبات الدراسة:

يمكن إيجاز أهم الصعوبات التي واجهتنا وتعرضنا إليها في إعداد هذه الدراسة في:

• الانتشار الرهيب لفيروس كورونا صعب علينا مهمة التنقل لمكان إجراء الدراسة الميدانية وغلق الجامعات في وقت مبكر ولمدة طويلة هذا أيضا ما أدى إلى صعوبة التواصل مع الأساتذة من أجل الاستشارات والمساعدة.

• صعوبة الحصول على المراجع الأجنبية.

• تحديث القوانين والتشريعات الجبائية، وتعدد الضرائب يؤدي إلى خلط في المعلومات.

• نوعية موضوع الدراسة واللبس الذي يطغى عليه وخاصة في عملية سير التحقيق وسرية المهنية التي تكتسيها الملفات المحقق فيها من مصلحة التحقيق الجبائي لمديرية الضرائب.

ذ. هيكل البحث:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتساؤلاتها تم تقسيم البحث إلى فصلين بعد المقدمة حيث تم صياغته كآتي:

- الجانب النظري: عبارة عن فصل واحد مقسم إلى مبحثين، المبحث الأول يخص الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتحقيق المصوب، المبحث الثاني يخص الدراسات السابقة.
- الجانب التطبيقي: عبارة عن فصل واحد خصص للدراسة الميدانية مقسم إلى مبحثين، المبحث الأول يخص تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية، أما المبحث الثاني خصصناه للدراسة الميدانية للموضوع محل الدراسة وتم ختم الدراسة بخاتمة تضم مجموعة من النتائج والاقتراحات التي يمكن الاستفادة منها مستقبلا.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة
الجبائية والتحقيق المصوب

تمهيد:

نظم المشرع الجبائي جملة من الإجراءات وذلك لتنظيم العلاقة التي تربط الإدارة الجبائية بالمكلف بالضريبة، وعلى هذا الأساس منحت الإدارة الجبائية العديد من الصلاحيات والحقوق التي تجعلها تقوم بدورها على أكمل وجه، حيث تبقى المراجعة الجبائية من أهم المهام التي خولت للإدارة الجبائية من أجل القيام بدورها الأساسي المتمثل في مراجعة واكتشاف الأخطاء والتلاعبات في تصريحات المكلفين بالضريبة، وهذا من أجل التأكد من سلامتها ومصداقيتها، ويعتبر التحقيق المصوب من بين الآليات المستحدثة مؤخرا من أجل دعم وتعزيز المراجعة الجبائية والتأكد من مدى صدق وسلامة تصريحات المكلفين. للإلمام بكل من المراجعة الجبائية والتحقيق المصوب سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: نتطرق فيه للإطار النظري للمراجعة الجبائية والتحقيق المصوب.

المبحث الثاني: سنتناول من خلاله الدراسات السابقة للمبحث.

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتحقيق المصوب.

سننظر في هذا المبحث لأهم التعاريف التي قدمت للمراجعة الجبائية وخصائصها إضافة إلى أنواعها وعلاقتها بالمراجعات الأخرى، ومراحل سيرها أيضاً، ثم الانتقال للحديث عن التحقيق المصوب من خلال تحديد مفهومه، خصائصه وشروط تطبيقه إضافة للتطرق لإجراءاته.

المطلب الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية.

تعتبر المراجعة الجبائية نوع من أنواع المراجعة المتعددة والتي تعد مفهوم حديث كمراجعة تختص في الجانب الجبائي للمؤسسة.

الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية وخصائصها.

أولاً: تعريف المراجعة الجبائية.

تناول موضوع المراجعة الجبائية عدة تعاريف صادرة عن هيئات متخصصة أو مفكرين مهتمين بموضوع المراجعة وسنذكر أهم هذه التعاريف على التوالي:

1- فحسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة و الاستشارة الأمريكية (ATIC): "تتمثل المراجعة الجبائية في أبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها، وبالتالي

فجبائية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية".¹

2- كما عرف الباحث رضا خلاصي المراجعة الجبائية على أنها:

"فحص للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل تقدير، الهدف منه هو إعداد تشخيص جبائي للمؤسسة".²

3- أما الاستاذين (P.Bougan et J.M.vallée) عرفها كما يلي:

"هي وسيلة لقياس قدرة المؤسسة على تسخير وسائل القانون الجبائي في إطار تسييرها الجبائي من

أجل تحقيق أهداف سياستها العامة التي سطرته".³

¹- قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص 16.

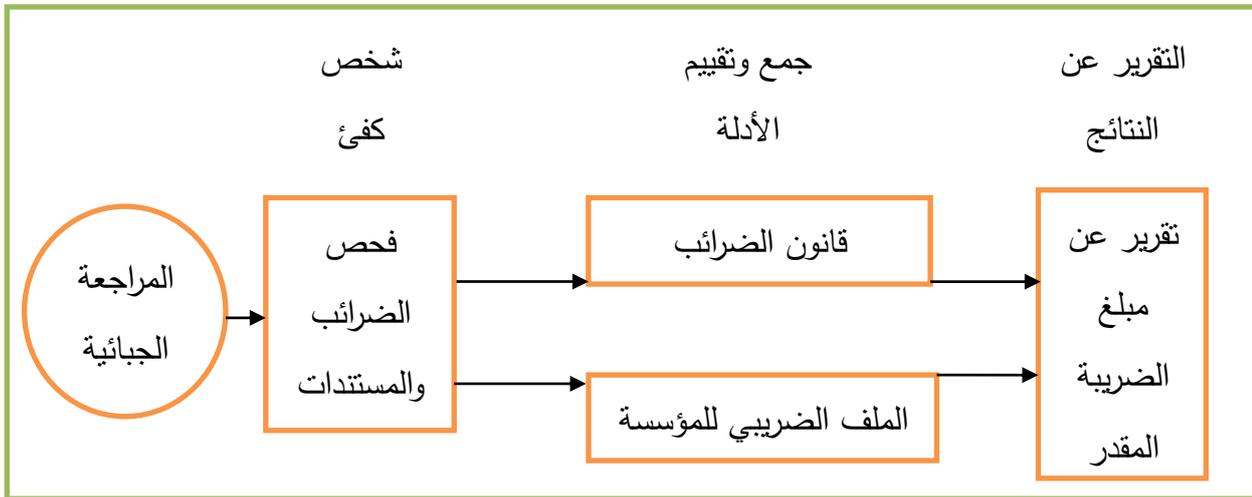
²- خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2000، ص 20.

³- مصطفى إيدر، عمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 03، العدد 02، ورقلة، الجزائر، 2019، ص 66.

4- " المراجعة الجبائية عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حسابات المؤسسة السنوية، مع مراعاة القواعد والمبادئ الضريبية"¹.
ومن خلال المفاهيم السابقة نستنتج:

تجرى على مستوى المؤسسة عدة أنواع من المراجعة ومن بين هذه المراجعة نجد المراجعة الجبائية، التي تختص في الجانب الجبائي، حيث تعتبر هذه المراجعة اختبار أو فحص حساس هدفه التحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم بصفة فعلية وصحيحة في الحسابات السنوية، إضافة إلى احترام القوانين الجبائية في إطار سياستها التسييرية من جهة وكذا التحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى.

الشكل رقم (1-1): المراجعة الجبائية.



المصدر: ألفين أرنيز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية، 2002، ص55.

ثانياً: خصائص المراجعة الجبائية.

تتميز المراجعة الجبائية بالخصائص التالية:

- أن المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، أي أن المراجعة الجبائية مستمدة من المراجعة المحاسبية.

¹سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، أم البواقي، الجزائر، 2016، ص297.

- مهمة المراجعة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدها المسير في الميدان الجبائي وتأتي هذه المهمة من كون الجبائية عبارة عن نظام يوجد في مفترق عدة أنظمة منها ما يتعلق بالمحاسبة، ومنها ما يتعلق بالقانون.
 - التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة.
 - تجنب المخاطر الجبائية.
 - التعرف على الامتيازات الجبائية التي يمكن للمؤسسة أن تستغلها.
 - التعرف على طبيعة المخاطر الجبائية وقياسه وإبلاغ العميل بالمخاطر التي تم تحديدها والحلول.¹
- الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية وعلاقتها بالمراجعات الأخرى.**
- أولاً: أنواع المراجعة الجبائية.**

تعتبر المراجعة الجبائية الأداة الأساسية في إعداد تشخيص المؤسسة، فهي تتضمن مهمة احتياطية تهدف إلى التحكم في الجانب الجبائي لها، وهذا ما أدى إلى ظهور نوعين من المراجعة الجبائية وهي كالتالي:

- المراجعة الجبائية الداخلية.
- المراجعة الجبائية الخارجية.²

ملاحظة: هذه الدراسة مهتمة بالمراجعة الجبائية الخارجية فقط. وتعرف المراجعة الجبائية الخارجية كما يلي:

"ينسب هذا النوع من المراجعة إلى الجهة التي تقوم بعملية المراجعة والتي هي جهة خارجية محايدة ومستقلة تماماً عن المؤسسة هدفها جعل التسيير الجبائي أكثر أداءاً من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير عن الناحية الجبائية، وتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة، وكذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية أي أن المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم حيث يقوم مكتب المراجعة بالعمليات التالية:

- التأكد من أن الشركة غير معرضة لمخاطر جبائية لم يتم تحديدها.

¹- قوجيل محمد رياض، دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي، مذكرة لاستكمال متطلبات الماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2019، ص 9.

²- ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 39.

- التحقق من ان العبء الضريبي في حده الأدنى.
 - تحديد الخيارات الضريبية التي أقدمت عليها المؤسسة.¹
- يقوم المراجعون الجبائيون بممارسة المراجعة الجبائية الخارجية في عين المكان، أي خارج مكاتب المصالح الجبائية المختصة إقليمياً عكس المراجعة الجبائية الداخلية (الشكلية وعلى الوثائق)، بمعنى أنها تتم في مقر المكلف بالضريبة الخاضع للمراجعة الخارجية.
1. **المراجعة المحاسبية:** نصت المادة 20 الفقرة 1 من ق.إ.ج أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعلاء الضريبة ومراقبتها.² يقصد بالمراجعة المحاسبية "مجموعة العمليات التي تستهدف مراقبة التصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، وفحص محاسبته مهما كانت طريق حفظها يدوية كانت أو معلوماتية، للتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى لها معرفة مدى مصداقيتها، وتصحيح الأخطاء والإغفالات التي يمن أن تحتويها."³
2. **التحقيق المصوب:** بموجب المادة 22 من قانون المالية 2008، يتمثل التحقيق المصوب في إجراء رقابي على ضريبة معينة أو بعض الضرائب لجزء من فترة كاملة لم يمسهما التقادم الرباعي.⁴
3. **المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية:** في إطار تعزيز آليات المراجعة الجبائية تم استحداث المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة كامتداد مهم للمراجعة المحاسبية، وبدأ العمل بها في الجزائر بداية من سنة 2001 في ظل مساندة الإصلاحات الجبائية التي تتطلب إجراءات جديدة لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية من المتهربين والمتملصين من الضرائب.⁵
-
- ¹- حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الماجستير، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص 41.
- ²- المادة 20 الفقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2017، ص 10.
- ³- المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة، وزارة المالية، سنة 2016، ص 13.
- ⁴- رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، عدد 2012/58، الجزائر، ص 8.
- ⁵- ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص 108.

نصت المادة 21 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشعروا في التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.¹ ثانياً: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى.

تعرف المراجعة الجبائية بأنها فحص انتقادي للوضعية الجبائية للمؤسسة، ومن أجل الإحاطة والإلمام بموضوع المراجعة الجبائية، سوف نقوم بتوضيح العلاقة بينها وبين أهم أنواع المراجعات الأخرى:

• **العلاقة بين المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية:** يوجد تشابه كبير بين هذين النوعين من المراجعة من حيث المنهجية المتبعة من قبل المراجع، وهذا ما يسمح للمراجع الجبائي باستخدام الأعمال المحققة من قبل المراجع المحاسبي، فكلا النوعين يتطلبان منهجا علميا لدراسة نظم معلومات المؤسسة، وبالتالي في كلتا الحالتين، لا بد أولاً من تقييم الرقابة الداخلية، إذ تعتبر الرقابة الداخلية ذات جودة إذا ما توفرت مجموعة من العناصر نذكر منها وجود موظفين مؤهلين، وجود إجراءات رقابة خاصة بالمقاربة بين التصريحات الجبائية والمحاسبية وغيرها، بحيث أن وجود عنصر من هذه العناصر يسمح بالتقليل من عدد الاختبارات والاستطلاعات بالنسبة للمراجعة المحاسبية وكذا الجبائية، إن عمل المراجع المحاسبي يظل محدوداً مقارنة بالمراجع الجبائي، فرغم أن عملية المراجعة المحاسبية تقود المراجع المحاسبي إلى مراجعة المسائل الجبائية بغرض معرفته مدى تأثيرها على النتائج والأخطاء المرتكبة من قبل المؤسسة، إلا أنه لا يمكنه إعطاء رأي معمق حول الوضعية الجبائية للمؤسسة، فهذه الأخير تتطلب توجهاً خاصاً وتخصصاً في المراجعة الجبائية.²

• **العلاقة بين المراجعة الجبائية والمراجعة العملياتية:** إن مراجعة العمليات هي عبارة عن مراجعة أداء المؤسسة، من أجل الوصول إلى التحقيق الفعلي للأهداف المسطرة، حيث تهتم بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات المؤسسة، وعليه فمراجعة العمليات أوسع نطاقاً من المراجعة الجبائية بحيث تشمل مراجعة جميع الوظائف والعمليات التي تقوم بها المؤسسة، أما المراجعة الجبائية فهي تقتصر على الأمور الجبائية فقط داخل المؤسسة، ورغم جزئية وقصور المراجعة على الجانب الجبائي إلا أننا نلاحظ تكاملاً

¹ - المادة 21 فقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2017، ص 31.

² - سويسبي أحلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة، مراجعة التدقيق، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2016، ص 66.

في أهداف كلا المراجعتين خصوصا إذا كان من بين العمليات التي يتم مراجعتها عمليات تتعلق بأمر جبائية، فنجد أن مراجعة العمليات حينها تستفيد من المراجعة الجبائية والعكس صحيح، وبالمقابل قد لا نلاحظ هذا التكامل بين النوعين في حالة ما تعدت (تجاوزت) مراجعة العمليات عمليات تتعلق بأمر جبائية.¹

• **العلاقة بين المراجعة الجبائية والاستشارة الجبائية:** هاتين الوظيفتين متشابهتين إلى حد كبير، فالفرق يتجلى في أن المراجع الجبائي يستخرج الملاحظات بواسطة تحريات، بينما المستشار الجبائي يعطي حلولاً واقتراحات لكل المشاكل المستخرجة.²

• **العلاقة بين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي:** المراجعة الجبائية تسمح بتحديد التزامات المؤسسة الجبائية، كما تقوم بتوضيح استراتيجيتها الجبائية وذلك لجعل التسيير الجبائي أكثر فعالية مما يؤدي إلى تدييات التكاليف الجبائية، فالمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي يجب أن يحققا الأهداف التالية:

- ✓ التأكد من أن المؤسسة لا تتعرض لمخاطر جبائية لم يتم اكتشافها.
- ✓ التحقق من أن المؤسسة ليست في حالة نزاعات جبائية.
- ✓ البحث عن الهياكل القانونية التي تسمح بتخفيف العبء الجبائي.³

المطلب الثالث: مراحل سير عملية المراجعة الجبائية.

بما أن المراجعة الجبائية تعد عملية مراقبة مدى انتظام وصدق للعناصر المكونة للوثائق الجبائية للمؤسسة ومدى التزامها بالقوانين والتشريعات التي تعمل بها، فإن المراجع أثناء أداءه لمهمته يقوم بتطبيق تقنيات مرتكزة على المنهجية التي تعد مسبقاً، والتي تمر بثلاث مراحل وهي كالتالي:

المرحلة الأولى: مرحلة الإعداد للمهمة.

تبدأ عملية الإعداد للمهمة باكتساب معرفة جيدة حول المؤسسة، وهذا للفت انتباه المراجع إلى بعض المشاكل والأخطار المحتملة، من أجل الحصول على توجيه مستقبلي للأعمال، وهذه المرحلة تنقسم بدورها إلى ما يلي:

¹- صالح حميدان، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، بدون طبعة، جامعة الوادي، الجزائر، ص 103.

²- فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2018، ص 46.

³- فتحة أميرة، مرجع نفسه، ص 46.

1. الأعمال التحضيرية للمهمة: يبدأ المراجع أعماله بجمع المؤشرات والمعلومات العامة للمؤسسة لمعرفة:

- المكونات التي تسمح بتعريف المؤسسة.
- الأدوات التي تسمح بتسيير المؤسسة.
- القطاعات التي يمارس فيها نشاط المؤسسة.

معرفة هذه المؤشرات يساعد على تحديد مصادر الأخطار التي تحيط بالمؤسسة سواء كانت متعلقة بنشاطها من أجل التطور أو المتعلقة بتنظيمها الإداري والمحاسبي والجبائي.

2. التخطيط والتحضير لبرنامج العمل: إضافة إلى المؤشرات والمعلومات التي جمعها المراجع المتعلقة

بالمؤسسة يجب عليه أن يقوم بجمع مؤشرات أخرى تسمح له بتغيير الحالة الجبائية لها، وبعد جمع المعلومات والمؤشرات المقنعة يضع المراجع مخططا لسير مهمة المراجعة الجبائية، والذي يحتوي على العناصر التالية:

- التعرف على المؤسسة (تاريخها، تطورها، شكل وموضوع وطبيعة النشاط، المعلومات الخاصة بتعريف المؤسسة، القانون الأساسي للمؤسسة، مقر المؤسسة ومختلف فروعها وأهم الموردين والعملاء).¹
- التعرف على الوثائق القانونية، المحاسبية، والتسييرية للمؤسسة، ويتعلق الأمر بتقارير محافظي الحسابات، وقرارات مجلس الإدارة والجمعيات العامة.
- التعرف على التزامات المؤسسة المتعلقة بنشاطها:
- ✓ تحديد نظام الإخضاع الضريبي للمؤسسة وبالتالي تحديد مختلف الضرائب والرسوم.
- ✓ الضرائب الأخرى والاشتراكات الخاصة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة.
- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة: ذلك عن طريق فحص العقود المبرمة من طرف المؤسسة وهي كالتالي:
- ✓ إيجار، إيجار تمويلي، ترخيص، التعاقد من الباطن... الخ.
- ✓ البيع والشراء.
- ✓ التعويض التنفيذي.
- ✓ عقود الامتياز، التأمين، القروض... الخ.
- ✓ عقود مع شركات أجنبية.²

¹ - صالح حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 110-111.

² - قحوش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 298.

- التعرف على التزامات المؤسسة المتعلقة بنشاطها:
- ✓ تحديد نظام الإخضاع الضريبي للمؤسسة وبالتالي تحديد مختلف الضرائب والرسوم.
- ✓ الضرائب الأخرى والاشتراكات الخاصة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة.¹
- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة: فروع المؤسسة في مختلف المناطق وطبيعة نشاطها، شكلها القانوني وقانونها الأساسي بالإضافة إلى العلاقة مع الغير كلها عناصر تحدد النظام الجبائي المطبق على المؤسسة ولهذا المراجع يقوم بالتالي:
- يتعرف على النظام الجبائي المطبق فيما يتعلق بالضرائب.
- يتحقق إذا ما كانت المؤسسة تستفيد من امتيازات جبائية.
- التعرف على علاقات المؤسسة بإدارة الضرائب: تشغل دراسة السوابق الجبائية للمؤسسة حيزا مهما في تقييم الخطر الجبائي وكذا العقوبات والتقويمات الجبائية المستقبلية، كما يسمح بأخذ صورة عن سمعة المؤسسة لدى إدارة الضرائب لذا يجب على المراجع القيام بالتالي:
- ✓ فحص البريد الوارد إلى المؤسسة والمرسل من طرف إدارة الضرائب.
- ✓ يتحقق ما إذا كانت إدارة الضرائب قد أرسلت طلب معلومات إلى المؤسسة فيما يخص الدورات الغير مصرح بها أو المعلومات الخاصة بالأطراف التي تتعامل معها المؤسسة كالملاء.
- ✓ إضافة إلى ذلك يجب على المراجع التحقق على أن كل ما من شأنه يفيد في عملية المراجعة.²

المرحلة الثانية: مرحلة تنفيذ المهمة.

قبل الشروع في عملية التحقيق المباشرة يقوم المراجع الجبائي بتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالجانب الجبائي.

1. تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي:

يجب أن يفهم مدلول الرقابة الداخلية حسب تعريف الأنجلوساكسوني والذي يعني "التحكم الداخلي" وحسب تعريف المجلس الوطني الفرنسي للمحاسبة فإن الرقابة الداخلية مكونة من مجموعة من الضمانات والتأكيدات التي تساهم في التحكم بالمؤسسة وتهدف إلى حماية موجودات المؤسسة والحفاظ عليها، وكذا

¹- فتحة اميرة، مرجع سابق، ص 50.

²- مرزوق رشيد، دور المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، الجزائر، 2015، ص 69.

التحقق من التطبيق الجيد للتعليمات الإدارية، كما تساعد على تحديد الطرق والإجراءات الخاصة بكل نشاط، وهذا لضمان بقاء المؤسسة واستمرارها.

وغاية المراجع من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية الخاص بالجانب الجبائي هو إبداء رأي فني حول نوعية الإجراءات الجبائية للمؤسسة، وهذا لمعرفة نقاط القوة والضعف لهذا النظام، ومن أجل القيام بهذا التقييم يعتمد المراجع على قوائم أسئلة (استقصاء) والتي تتضمن الإجراءات والمهام وكيفية تقسيمها، وعموماً يتم إعداد هذه القوائم حسب الأهداف المرجوة منها.¹

• قائمة أسئلة الرقابة الداخلية الخاصة بالجانب الجبائي:

تتلخص طريقة تقييم الرقابة عن طريق قائمة أسئلة في الاستقصاء عن طريق إعداد قائمة نموذجية وافية عن الإجراءات المتبعة بالنسبة لوظائف المشروع وعملياته المختلفة، وهي تعتبر نقاط مرجعية يعتمد عليها المراجع خلال مهمته، والمراجع الجبائي يقوم بإعداد قائمة خاصة بالجانب الجبائي لتقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي، وهي عبارة عن قائمة أسئلة (Check-list) تعتبر نقاط مرجعية يعتمد عليها المراجع خلال مهمته.²

وتكون الإجابة عن الأسئلة بـ: "نعم" أو "لا" وكل سؤال يمثل وسيلة للوصول إلى هدف معين، حيث تصاغ الأسئلة بعناية، بحيث تتحقق مستويات معينة في طرح أسئلة أولها مراعاة التفرقة بين أسباب القصور البسيطة وتلك الجسيمة في الرقابة الداخلية، وثانيها مراعاة احتوائها على وصف تفصيلي لنواحي الضعف والقوة في الرقابة الداخلية، وثالثها مراعاة إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابات على كل سؤال والتحقيقات التي تمت للتأكد منها، واستعمال هذه القوائم يسمح بما يلي:

- تحديد نقاط الضعف والقوة لإجراء ما، وعادة فإن الإجابة السلبية "لا" تدل على نقاط الضعف، والأجوبة الإيجابية "نعم" تدل على نقاط القوة.
 - إحصاء جميع النقاط الواجب فحصها ومعالجتها خلال سير المهمة.
 - يمكن استعمال قائمة أسئلة تقييم الرقابة الداخلية في الجانب الجبائي، من خلال طرح أسئلة تهدف إلى معرفة مدى قوة نظام الرقابة الداخلية الجبائي، ومن بين هذه الأسئلة ما يلي:
- ✓ هل يوجد شخص أو أكثر مكلف بجباية المؤسسة؟

¹- هندي كريم، محاضرات في مقياس المراجعة والتدقيق الجبائي، سنة الثانية تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة غرداية، الجزائر ص 31، د/س.

²- صالح حميدان، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 113.

✓ هل تتعامل المؤسسة مع مستشار جبائي بشكل منظم أو بشكل عرضي؟

✓ هل توجد إجراءات مراجعة داخلية؟

تجدر الإشارة إلى أن النقاط التي تعتبر نظرياً نقاط قوة يجب اختبار مدى تطبيقها على أرض الواقع،

وإذا كانت نتيجة الاختبار سلبية يعاد تصنيفها ضمن نقاط الضعف.¹

• التحليل المالي للتصريحات المودعة من طرف المؤسسة:

المراجع يستفيد إذا استخدم التحليل المالي، ويمكن أن يطبقه على العناصر المصرح بها من المؤسسة على

القوائم الجبائية، بالإضافة إلى ذلك يعمل على ما يلي:

✓ النظر في ما إذا كانت للمؤسسة خبراء استشاريين خارجيين لتوفير حلول للعديد من المشاكل.

✓ دراسة طرق معالجة القضايا الجبائية.

✓ ملاحظة شروط تأسيس مختلف التصريحات الجبائية.

✓ دراسة إجراءات التحقيق والرقابة المستعملة من طرف المؤسسة.²

2. تنفيذ إجراءات التحقيق المباشرة.

التحقيق المباشر هو طلب التأكيد من طرف مسؤولين العمليات الجبائية، حيث تعتبر هذه الطريقة

الأكثر فعالية من أجل تكوين رأي حول صدق المعلومات الجبائية المختبرة، ولما كان من الصعوبة في

مراجعة كافة العمليات الجبائية فإن المراجع يلجأ إلى أخذ عينة من الأشخاص ليجري عليها عملية سبر

ويجب عليه أن يأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

• أهداف السير.

• تعريف المجتمع قيد الدراسة.

• حجم واختيار العينة.

• نتائج المراقبة.

والمراقبة التي يقوم بها المراجع تتركز على احترام القواعد الجبائية، والهدف منها إبداء رأي فني حول

مدى انضباط المؤسسة واحترامها للتشريعات الجبائية، ولهذا فإنه على المراجع أن يتحقق من احترام القواعد

الشكلية والزمنية من جهة، وقواعد المضمون من جهة أخرى.³

¹- مرجع نفسه، ص 114.

²- قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 33.

³- هندي كريم، مرجع سابق، ص 36.

• مراقبة قواعد المضمون:

تشكل الوثائق المحاسبية الدعامة الأساسية لمعظم العمليات ذات الأثر الجبائي، ولهذا فإن مراقبة المحاسبة يجب أن تكون وسيلة بالنسبة للمراجع الجبائي من أجل التحقق من درجة تطابق عمليات المؤسسة مع الأحكام الجبائية، إلا أنه يجب التذكير بأنه على المراجع دائماً أن يحترم التباعد والاختلاف بين المحاسبة والقانون الجبائي.

• مراقبة القواعد التشكيلية والزمنية:

يستطيع المراجع أن يلاحظ بشكل خاص شروط إعداد التصريحات الجبائية، ويدرس إجراءات التحقيق والمراقبة المستعملة من طرف المؤسسة، ولهذا فعليه أن يتحقق من أن التصريحات قد تم إعدادها وفقاً لما نص عليه القانون المعمول به كما عليه أن يتأكد من أن المؤسسة تحتفظ بتصريحات ضمن مختلف الوثائق إضافة إلى التحقق من أن المؤسسة كفيلة بالتبرير اللاحق للعناصر المصرح بها في التصريحات المودعة وما إذا كانت تستعمل جداول لمقارنة التطابق بين مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية والتصريحات الجبائية.¹

المرحلة الثالثة: مرحلة إعداد تقرير المراجعة الجبائية.

يعتبر إعداد تقرير المراجعة بمثابة الخطوة الأخيرة لعملية المراجعة الجبائية، فلا يمكن للمراجع إعداد التقرير إلا بعد استكمال جميع إجراءات المراجعة واختبارات الفحص الأساسية وتحديد النتائج التي توصل إليها من خلال الفحص والتقييم.²

1. خصائص تقرير المراجعة الجبائية:

• للمراجع الحرية الكبيرة في إعداد تقريره لأنه لا توجد معايير خاصة لذلك، ولهذا فإن المراجع والجهة المعنية بالتقرير (إدارة المؤسسة) يستطيعان أن يتفقا على النقاط التي يتضمنها، ويمكن أن يكون التقرير شفهيًا أو كتابيًا، وهذا الأخير هو المفضل لأنه يعتبر كوثيقة إثبات في حالة عدم الاتفاق حول نوعية الأعمال، وكذا إمكانية الرجوع إليه والاستفادة من نتائجه من طرف الإدارة وكذلك أثناء مهمة مراجعة جبائية لاحقة، هذا بالنسبة لشكل التقرير إما بالنسبة لمضمونه فيجب أن يبرز العناصر التالية:

✓ إبداء رأي حول أي عدم انتظام مكتشف.

✓ تقييم الخطر الجبائي مع مراعاة العقوبات والغرامات التي تتحملها المؤسسة.

✓ اقتراح الامتيازات الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة.

¹ - صالح حميدانو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 115.

² - فتحة اميرة، مرجع سبق ذكره، ص 53.

✓ تقديم توصيات لإصلاح العيوب والمخالفات وتحسين التسيير الضريبي للمؤسسة.

✓ وصف مختلف الأعمال التي قام بها في إطار مهمته.

✓ تقييم للصعوبات التي واجهته وعمليات المراقبة التي لم يقم بها والتي لم يستطيع أن يقوم بها.¹

2. توصيات المراجع الجبائي:

يعمل المراجع جاهدا عند انتهاء مهمة المراجعة أن يقدم توصيات يتضمنها رأيه حول طريقة تقليص

الخطر الجبائي والقضاء على مصادره، حيث يقوم بتقديم نوعين من التوصيات:²

(أ) **توصيات ذات طابع علاجي:** يمكن أن تتعلق التوصيات العلاجية بتصحيح الوضعية الجبائية، كما يمكن

أن تكون تصحيحا للوضعية المحاسبية وهذا بعد صدور ونشأة الخطأ.

• التوصيات التي تسمح بتصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسة، تتلخص فيما يلي:

- تصحيح الأخطاء الجبائية: وهي الأخطاء المرتكبة عند إعداد التصريحات الجبائية وإجراءات التسوية والتعديل، وتختلف حسب المخالفة التي قد تكون عيبا في التصريحات أو التحضير المتأخر للمستندات أو عدم صحة ما تحتويه التصريحات، كما يجب أن تحدد تواريخ تدخل المراجع بعناية، وهذا لتمكين المؤسسة من اخذ الوقت الكافي لتصحيح تصريحاتها في الوقت المناسب.

- تصحيح الأخطاء المحاسبية: حسب إدارة الضرائب فإن تصحيح مثل هذا النوع من الأخطاء لا يتم إلا عن طريق التصريحات التصحيحية أو الاحتجاجات، إلا أن مشكل التصحيح الجبائي للأخطاء المحاسبية لا يكمن فقط في هامش التصرف، ولكن في تواريخ التدخل التي لا تتلاءم مع التشريعات الحالية.

• التوصيات التي تسمح بتصحيح الوضعية المحاسبية: ضرورة تصحيح الوضعية المحاسبية ناتجة عن الالتزامات التي تقع على عاتق المؤسسة، حيث أن المؤسسة ملزمة بتقديم حسابات منتظمة وصادقة وتعطي صورة وفيية عن موجودات المؤسسة ووضعيتها المالية، لذا فإن هذه التصحيحات يجب أن يتضمنها التقرير النهائي للمراجع.³

(ب) **التوصيات ذات الطابع الوقائي:** يهدف المراجع من خلال التوصيات ذات الطابع الوقائي إلى ما يلي:

¹ صالح حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 117.

² صالح حميداتو، مرجع نفسه، ص 118.

³ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، بوزريعة، الجزائر،

- لفت انتباه المؤسسة إلى ضرورة أن تكون قادرة على تبرير وضعيتها الجبائية في حالة قيام إدارة الضرائب بعملية مراقبة.
- البحث عن مصادر عدم الانتظام والقضاء عليها.
- اقتراح مقاييس وإجراءات تجنب المؤسسة من الوقوع في حالات عدم الانتظام المكتشفة مرة أخرى .
- اقتراح إجراءات أمان جبائي جديدة قد تتعلق بمعالجة النقائص الموجودة في الإجراءات القديمة أو تتعلق بإجراءات رقابة جديدة.
- ضرورة اعتماد المؤسسة على خبرة المراجع في اكتشاف حالات عدم الانتظام التي يصعب تحديدها لإيجاد التبرير المقنع في حالة خضوع المؤسسة لرقابة إدارة الضرائب.¹

المطلب الثاني: الإطار النظري للتحقيق المصوب.

يعتبر التحقيق المصوب شكل من أشكال المراجعة الجبائية المستحدث مؤخراً، أضيف هذا النوع تحت تصرف أعوان الإدارة الجبائية من أجل تحسين وتسهيل سير عملية الرقابة، وكذا تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة ذوي النية الحسنة، ووضع عدة وسائل أكثر فعالية في مجال الرقابة لمكافحة مختلف أنواع وأشكال الغش والتهرب الضريبي.

الفرع الأول: مفهوم التحقيق المصوب.

نصت المادة 22 من قانون المالية لسنة 2008، عن نوع جديد من التحقيقات الجبائية وهو التحقيق المصوب وقد بدأ تطبيقه وتنفيذه في سنة 2010، حسب المادة (20 مكرر) من قانون الإجراءات الجبائية.

1. "التحقيق المصوب هو مراقبة محددة الهدف، أقل شمولية، أكثر سرعة وأقل كثافة من التحقيق في المحاسبة، يركز على فحص الوثائق التبريرية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب أو بعض العمليات المحاسبية وفي مدة محددة والتي يمكن حتى أن تكون من سنة إلى غاية 6 أشهر وكل المدة الغير متقادمة".²

2. "التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية".³

¹- صالح حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 119.

²- بن اعمار منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص 75.

³- رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 07.

3. "التحقيق المصوب هو تحقيق ظرفي يهدف إلى زيادة فعالية المراقبة الجبائية عن طريق هذا النوع من التحقيق، الذي يعتبر أقل شمولية وأكثر سرعة أقل تعمقا، إذ أن خاصية الانتظام والتصويب لهذا التحقيق تمكن مراقبي الإدارة الضريبية من اكتشاف التهرب الضريبي فور وقوعه أو بمجرد التصريح لدى الإدارة الضريبية، مما يسمح لهاته الأخيرة بالتصحيحات المخولة لها قانونا في أقرب وقت ممكن".¹
4. "لا يمكن خلال هذا التحقيق مطالبة المكلفين بالضريبة إلا بوثائق تبريرية بسيطة مثل الفواتير والعقود ووصولات الطلب أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق، كما لا يمكن أن يؤدي هذا التحقيق في أي حال من الأحوال إلى فحص معمق وصارم لمجموعة المحاسبة".²
5. "التحقيق المصوب هو تحقيق جزئي، ينصب على جزء من المحاسبة، كأن يكون قاصرا على نوع معين من الضرائب التي تحدد على أساس هذه المحاسبة، ومادام التحقيق المصوب تحقيقا جزئيا فإنه لا يجوز فيه سوى مراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية كالفواتير، العقود، وصول طلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق، ولا يجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة".³
- من خلال المفاهيم السابقة يمكننا القول:

أن التحقيق المصوب هو نوع جديد أضيف إلى أنواع الرقابة الجبائية يعتبر طريقة أو أداة من أدواتها، هو أبسط تحقيق وأسهلهم، يقوم على محاسبة المكلفين بالضريبة، يتميز بالسرعة في التشخيص كونه لا يمس كل الضرائب والرسوم إنما يقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب وكذا المدة التي يتم فيها التحقيق، وهذا ما يجعله يتمتع بقدر كافي من الدقة والوضوح.

الفرع الثاني: خصائص التحقيق المصوب وشروطه.

أولا: خصائص التحقيق المصوب.

انطلاقاً من مفاهيم التحقيق المصوب السابقة، يمكننا أن نميزه عن غيره من التحقيقات الأخرى بخصائص نذكر منها:

¹- أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، 2014، ص 180.

²- بن عودة أمال، بودة فاطمة، عسلون خضراء، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 2، الجزائر، 2020، ص 89.

³- مالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 04، سيدي بلعباس، الجزائر، 2016، ص 90.

- يتم التحقيق المصوب في نوع أو عدة أنواع من الضرائب.¹
- لا يمكن إجراء التحقيق المصوب إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق المصوب في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من شهرين.
- يمنح للمكلف أجل ثلاثين يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بالتقويم.²
- يعتبر التحقيق المصوب إجراء رقابي مصوب يسمح بتشخيص سريع للمحاسبة، ويعتبر عند الاقتضاء فرصة إضافية للبحث والتحقيق في الوثائق موضوع التحقيق.³
- يتميز التحقيق المصوب باعتباره إجراء بحث مصوب عن باقي طرق الرقابة بكونه يسمح بتشخيص سريع وبالتالي تجنب التمديد في التحقيقات.
- التحقيق المصوب أكثر إجراء رقابي يلقى استحسان المكلفين بالضريبة، كونه يمتاز لاسيما بالخفة علاوة على الضمانات التي تحيط بشروط تنفيذه وكيفية سيره.
- يتميز التحقيق المصوب عن باقي أشكال الرقابة الأخرى بمكان تنفيذ التحقيق وعناوين الضرائب المعنية والفترة التي يتم التحقيق فيها وكذا الوثائق المراد دراستها.
- يعتبر التحقيق المصوب الإجراء الأقل إلزاما بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يجبر هذا الأخير على تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير أرقام الأعمال والنتائج المصرح بها، تقتصر مطالبة المكلف بالضريبة إلا بالوثائق التي تخص عناوين الضرائب المستهدفة للرقابة.
- يمكن أن يكون التحقيق المصوب امتداد للرقابة على الوثائق في حالة غياب رد المكلف بالضريبة على طلبات المعلومات والتبريرات والتوضيحات أو نتيجة لإجابات غير كاملة التي بقيت مستغلة من قبل مصلحة الوعاء.

¹- سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الأول، الجزائر، بدون سنة، ص46.

²- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم المراجعة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011، ص25.

³- بلواضح الجيلاني، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، موجهة إلى الطلبة الجامعيين، الجزائر، 2016، ص66.

• التحقيق المصوب تكون فيه المراقبة أكثر سرعة ويتلاءم في التدخل مع تحليل الطلبات الخاصة، أما التحقيق في المحاسبة تمنح مراجعة المحاسبة بعين المكان المتعلقة بمؤسسة جبائية ما ومراقبة انتظام التصريحات المكتتية الوقت الكافي للقيام بالرقابة.¹

إن هدف التحقيق المصوب هو السماح للمصالح الجبائية بالرفع من عدد عمليات الرقابة، ومن جهة أخرى إلى الحد من المضايقات التي بإمكانها أن تلحق بالمكلف بالضريبة فيما يتعلق بمدة التحقيق الأخرى، ويسعى أيضا إلى تصحيح الإغفالات والأخطاء والنقائص التي يتم الكشف عنها.

ثانياً: شروط التحقيق المصوب.

يخضع هذا التحقيق لمجموعة من الشروط نذكر منها:

• 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 عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

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

• يملك المكلف بالضريبة أجل ثلاثين (30) يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.²

• يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق.

• لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.

• يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق (أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق

¹- رسالة المديرية العامة للضرائب، التحقيق المصوب إجراء جديد للرقابة الموجهة، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، عدد 70، 2012، ص 70.

²- يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، بدون طبعة، الجزائر، 2014، ص 26.

الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة) وتوضيح خاصية التحقيق المصوب يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها.

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

الفرع الثالث: إجراءات التحقيق المصوب.

أولاً: معايير اختيار ملفات المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق المصوب.

إن اختيار ملفات المكلفين بالضريبة الذين سيخضعون لبرنامج التحقيق يتم وفقاً للمعايير التالية:

- مدى احترام المكلف لالتزاماته الجبائية (مسك المحاسبة، إيداع التصريحات).
- أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل، أو المسير، أو الشركاء.
- العجز المتكرر.
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق.
- التغيير المستمر لمكان النشاط التجاري.
- التعديلات في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة بشكل مستمر مما يوحي بوجود نية للتهرب الجبائي.²
- الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي إلى تعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة.
- عندما تكتشف مفتشية الضرائب أثناء مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات الضريبية المكتتبه.

¹ - المادة 20 مكرر 1، الفقرات، 2،3،4،5،6، قانون الإجراءات الجبائية 2018، المديرية العامة للضرائب، ص 12.

² - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص 128.

• عندما يكون الفارق معتبرا بين المداخل المصرح بها من قبل الشركاء والحائزون على الحصص الاجتماعية والمداخل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة.¹

ثانيا: الإجراءات المتبعة في التحقيق المصوب.

يتم إجراء التحقيق المصوب وفق قواعد قانونية وضعها المشرع الجزائري، تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية، ويجب احترامها من الأعوان المؤهلين قانونا لهذا التحقيق، سواء قبل أو بعد عملية التحقيق، وتتمثل مختلف هذه الإجراءات في:

1. إنجاز عملية التحقيق.

• ارسال الأشعار بالتحقيق:

قبل الشروع في التحقيق الجبائي المصوب وجب إبلاغ المكلف بالضريبة، حيث لا يمكن إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، كما يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ و ساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع، وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء عملية الرقابة، كما يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المذكورة سابقاً توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.²

ملاحظة: إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً، ويمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية، في هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة ولا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير (10 أيام)، وفي حالة تغيير المحققين أو أحدهم يعلم المكلف بالضريبة بذلك.³

¹- سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص 49.

²- بن عودة أمال، بودرة فاطمة، عسلون خضراء، مرجع سبق ذكره، ص 90.

³- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

• **التحقيق في عين المكان:**

إن عملية التحقيق تتم في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوه قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف الإدارة الضريبية، ويستهل المحقق عملية التحقيق بالفحص الميداني وهذا بانتقاله لمعاينة مركز نشاط المكلف، وقد تكرر الزيارة الميدانية من أجل التعرف أكثر على كافة الأنشطة التي يتم مزاولتها مع تدوين الملاحظات والمعلومات التي اكتسبها في هذه الزيارات في حينها ليقوم بعد هذا بفحص الأوراق والمستندات والحسابات والسجلات التي يمسكها المكلف، والتأكد من صحتها وانتظامها واشتمالها على جميع الدفاتر والوثائق الإجبارية المنصوص عليها في القانون التجاري.¹

• **مدة التحقيق:**

يجب ألا تتعدى فترة إجراء التحقيق المصوب اعتبارا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق مدة شهرين.²

• **مدى التحقيق:**

يمكن للمحقق ان يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ البرقيات، مستندات الإيرادات، المصاريف. إلخ، التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية.³
ملاحظة: في حالة الامتناع عن تقديم المحاسبة، يثبت عدم تقديم المحاسبة الامتناع عن تقديمها في محضر، يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة. يلزم المحقق في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع ذكر ذلك في المحضر، وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه 08 أيام.

• **نهاية أشغال التحقيق في عين المكان:**

ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المادة 20 مكرر الفقرة 4 والفقرة 5 من ق.إ.ج معاينة نهاية أشغال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيه هذا الأخير.⁴

2. نتائج التحقيق:

¹- بن عودة أمال، بودة فاطمة، عسلون خضراء، مرجع سابق، ص 91.

²- قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 12.

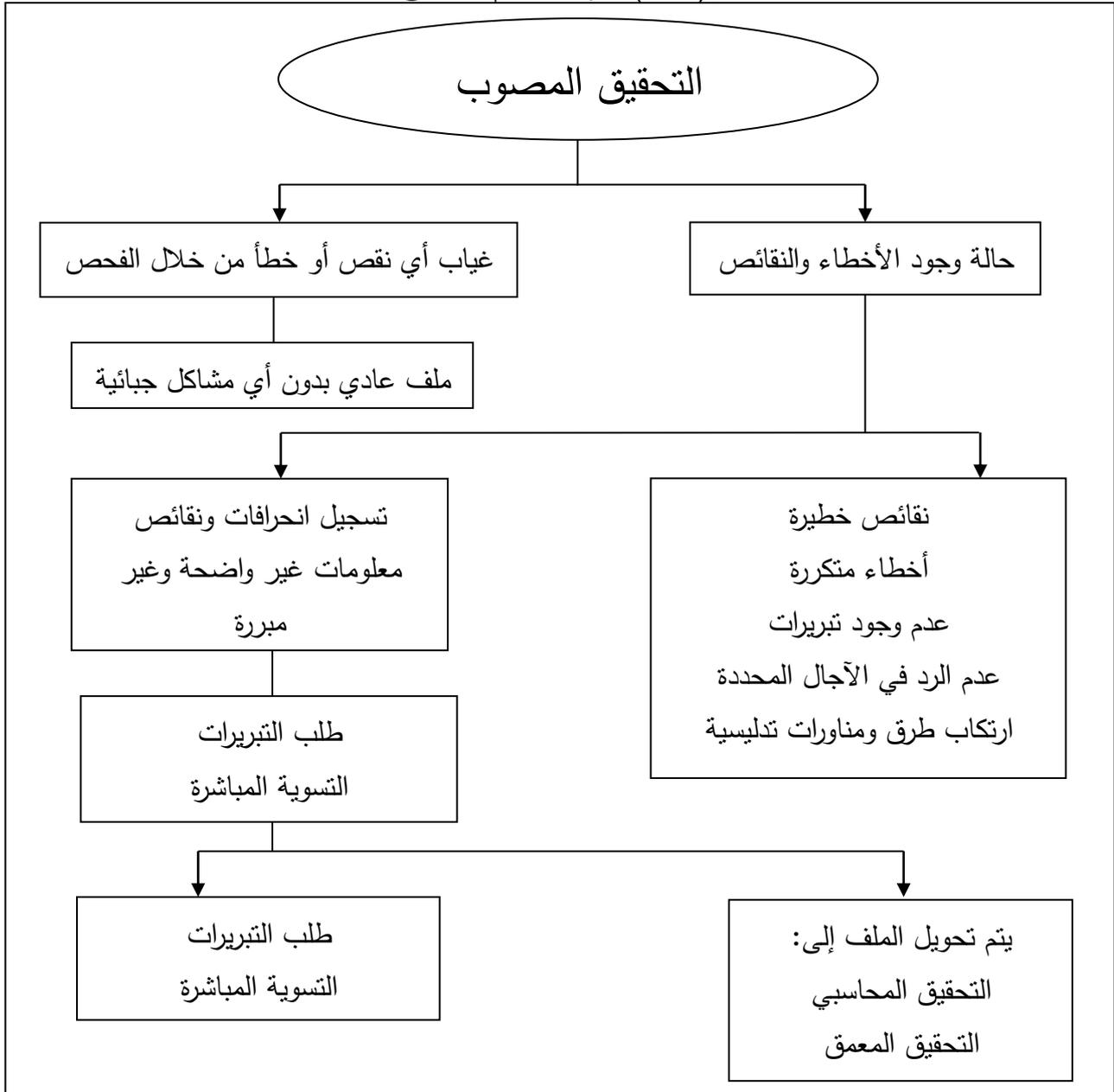
³- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 9.

⁴- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 10.

يقوم المحقق بتثبيت أسس الإخضاع وتبليغها للمكلف المحقق معه، ويتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم، في حالة عدم استلام الرد في الوقت المحدد أو عدم الرد، بينما في حالة استلام الرد في الوقت المحدد على الإشعار يقوم المحقق في هذه الحالة، بفحص الرد ثم تثبيت أسس الإخضاع بصفة نهائية، ليتم إقفال عملية التحقيق بعد التبليغ النهائي لنتائج التحقيق للمكلف المحقق معه¹.

¹ - بن عودة أمال، بودرة فاطمة، عسلون خضراء، مرجع سابق، ص 91.

الشكل (1-2): الهيكل العام للتحقيق المصوب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على قانون الإجراءات الجبائية المادة 20 مكرر 01.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

من خلال هذا المبحث سوف نقوم باستعراض الدراسات السابقة التي ارتبطت بموضوع البحث الذي نحن بصدد دراسته والتي تناولت متغيرات البحث (المستقلة، التابعة)، والتي لها صلة بالدراسة الحالية من أجل معرفة العلاقة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة، وهذا من خلال تحليل هذه الدراسات من حيث الموضوعات والأهداف والمنهجية المتبعة وأدوات الدراسة والنتائج المتوصل إليها لكل دراسة، ثم نقوم بمقارنة دراستنا بالدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات الوطنية.

وقع اختيارنا على أربع دراسات باللغة العربية ودراسة واحدة باللغة الأجنبية، نعرضها كالتالي:

الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية.

أولاً: رحمانى احمد، جبوري محمد، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، السنة 2019.¹

- نوع الدراسة: مقال بمجلة دراسات جبائية، جامعة لونيبي علي، البليدة.
- إشكالية الدراسة: ما مدى مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر؟
- منهج الدراسة:

الجانب النظري تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي، أما بخصوص الجانب التطبيقي تم الاعتماد على دراسة حالة ميدانيا لاختبار مدى مساهمة التحقيق المصوب في تدعيم المراجعة الجبائية في الجزائر.

• أهداف الدراسة:

تمثلت الأهداف الرئيسية للبحث فيما يلي: إن حرية التصريح المتاحة للمكلف تجعله يحدد الأسس التي تخضع لمختلف الضرائب والرسوم بنفسه، وبالتالي فإن هذه الدراسة تهدف إلى إبراز دور التحقيق المصوب في المحاسبة في تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر والتأكد من صدق وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة.

• نتائج الدراسة: اخترنا أبرز نتائج هذه الدراسة

✓ التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء تستخدمه المصالح الجبائية لمراجعة عدد محدود من الرسوم أو الضرائب ولفترة محدودة مقارنة بالتحقيق المحاسبي الذي يراجع 4 سنوات.

¹- رحمانى احمد، محمد جبوري، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 1، البليدة، الجزائر، 2019، ص 64/73.

✓ يساهم التحقيق المصوب في المحاسبة في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال الكشف عن مواطن الأخطاء في تصريحات المكلفين بالضرائب والرسوم، والحد من التجاوزات المرتكبة في صورة تهرب أو غش ضريبي واستخدام طرق تدليسية تنقض من حقوق الخزينة العمومية.

ثانياً: جبوري محمد، وسعي رابح، رحمانى أحمد، المراجعة الجبائية كألية لضمان حقوق الخزينة العمومية في الجزائر دراسة تطبيقية بمركز الضرائب سعيدة خلال الفترة (2014-2017)، السنة 2019.¹

- نوع الدراسة: مقال بمجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمة لخصر، الوادي.
- إشكالية الدراسة: ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في ضمان حقوق الخزينة العمومية في الجزائر؟
- منهج الدراسة:

تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي لعرض مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتهرب الضريبي والمراجعة الجبائية وتحديد أهم آلياتها؛ أما بخصوص جانبه التطبيقي فقد تم الاعتماد على دراسة حالة ميدانيا لاختبار مدى قدرة المرجعة الجبائية في استرجاع حقوق الخزينة العمومية.

- أهداف الدراسة:

تشخيص التهرب الضريبي كظاهرة خطيرة تتسبب في اختلال التوازن الاقتصادي وتهدد مسار التنمية الاقتصادية والاجتماعية في الجزائر، وإبراز فعالية المراجعة الجبائية في التأكد من صدق وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة.

- نتائج الدراسة: اخترنا أبرز نتائج هذه الدراسة

تساهم المراجعة الجبائية في الكشف ضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال الكشف عن مواطن الأخطاء في تصريحات المكلفين بالضريبة، والحد من التجاوزات المرتكبة في صورة تهرب أو غش ضريبي واستخدام طرق تدليسية تنقض من حقوق الخزينة العمومية.

ثالثاً: لعلاوي محمد جمال، زينات السعيد، التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري دراسة تطبيقية على الفارق في معدل الرسم (TVA) لنشاط الأشغال العمومية والبناء مديرية الضرائب المسيلة، السنة 2016.²

¹- جبوري محمد، وسعي رابح، رحمانى احمد، المراجعة الجبائية كألية لضمان حقوق الخزينة العمومية في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والإعمال، المجلد3، العدد3، الوادي، الجزائر، 2019، ص 689/673/672.

²- لعلاوي محمد جمال، زينات السعيد، التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، أم البواقي، الجزائر، 2016، ص195/177.

- نوع الدراسة: مقال بمجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي.
- إشكالية الدراسة: هل للتحقيق المصوب كأداة رقابية دور في التأثير على أرصدة الرسم (TVA) القابلة للاسترجاع؟
- منهجية الدراسة: اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، في الجانب النظري تم الاعتماد على المنهج الوصفي، أما المنهج التحليلي فتم اعتماده في الجانب الميداني.
- أهداف الدراسة:
- توضيح مفهوم التحقيق المصوب، وكذا توضيح الرسم (TVA) الذي تتضمنه فواتير الشراء وإمكانية استرجاعه في حالة عدم خصمه.
- نتائج الدراسة: اخترنا أبرز نتائج هذه الدراسة
- ✓ الرسم المدفوع عند الشراء يمكن خصمه عند عمليات البيع (الفتورة) أو القبض.
- ✓ هناك أرصدة من الرسم (TVA) تم دفعها عند الشراء لم يستطع الخاضع للرسم خصمها يمكنه طلب استرجاعها.
- ✓ يؤثر التحقيق المصوب في الرسم على القيمة المضافة على الأرصدة القابلة للاسترجاع.
- رابعا: سمية قعموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية للفترة (2009-2010) دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية بسكرة، السنة 2013.¹
- نوع الدراسة: مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.
- إشكالية الدراسة: ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟
- منهج الدراسة: اعتمدت الدراسة على المزج بين المنهج الاستكشافي والاختباري فيما يخص الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي تم استخدام تقنية دراسة حالة مدعوما باستبيان.
- أهداف الدراسة: اخترنا أبرز أهداف هذه الدراسة كما يلي:
- ✓ تشخيص ظاهرة المراجعة الجبائية وتبيين دورها الفعال في التصدي لكل أنواع الغش والتهرب الضريبي.
- ✓ محاولة إظهار أن تحسين جودة المراجعة الجبائية في الإدارة الضريبية، يعتبر مدخلا أساسيا لتوسيع الوعاء الجبائي وتحسين التحصيل ضمانا لتمويل التنمية.

¹ - سمية قعموش، مرجع سبق ذكره، 140/3/2.

✓ التحقق من مدى وجود تأثير لمهنة المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية، أي على مدى تأثر التزام المكلفين بالضريبة من خلال تصريحاتهم الجبائية بوظيفة المراجعة الجبائية.

• نتائج الدراسة: اخترنا أبرز النتائج

✓ تشكل المراجعة الجبائية كآلية جزءا هاما من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل ومنصف، واستراتيجيات المراجعة الجبائية الجيدة والعمليات المستخدمة لتوعية وتثقيف المكلفين ضريبيا على الالتزام الضريبي تكشف على حالات الغش والتهرب الضريبي، مما يضمن تقديم تقارير وتصريحات سليمة ومناسبة.

✓ يمكن أن تؤدي المراجعة الجبائية دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترداد مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي وتحديد فئة المكلفين الملزمين ضريبيا .

الفرع الثاني: الدراسة باللغة الأجنبية

أولاً: خروبي كمال، **Le Control Fiscal Comme Une Outil De Lutte Contre La Fraude**، السنة 2011.¹

• نوع الدراسة: مذكرة ماجستير للعلوم التجارية المدرسة الوطنية للدكتوراة للاقتصاد وإدارة العمل، جامعة السانية، وهران.

• إشكالية الدراسة: بالنظر إلى أهمية واتساع ظاهرة التهرب الضريبي، هل يمكن للدولة الاعتماد على الرقابة الجبائية كوسيلة فعالة للحد من خطورة هذه الظاهرة؟

• منهج الدراسة: تم اتباع المنهج التحليلي الوصفي لقيام بهذه الدراسة وتم دعمه بدراسة حالة.

• أهداف الدراسة:

✓ تحليل ظاهرة الغش الضريبي والوقوف على الأسباب التي أدت إلى تفاقمه.

✓ الوقوف على الأسباب الرئيسية التي تؤدي إلى الغش الضريبي وعواقبه.

¹-Kherroubi Kamel, **Le Control Fiscal Comme Une Outil De Lutte Contre La Fraude**, Mémoire de Magister en Sciences Commerciales Management des Entreprises, Université Es-Senia, Oran-algeria, 2011.P5/176.

✓ محاولة الوصول إلى تدابير لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي.

• نتائج الدراسة: اخترنا أبرز النتائج

- ✓ إن توطيد أو تسهيل الاتصال بين المكلفين والإدارة الجبائية يساعد على زيادة كفاءة الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، مع احترام التوازن بين الاستراتيجية الجبائية المنتهجة والإدارة الضريبية.
- ✓ إن التدرج الإداري في المصالح الجبائية احتكاري لا يسمح بمجال للأبداع حيث الإدارة العليا هي التي تصدر الأوامر وعلى المصالح المنطوية تحتها انتظار وصول التعليمات وتطبيقها فقط، ولذلك يجب استحداث طرق وآليات تسمح للأعوان الجبائيين بتقديم أفكارهم وآرائهم للإدارة الضريبية.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.

وقع اختيارنا على ثلاث دراسات أجنبية، نعرضها كالتالي:

أولاً: بدور فاضل علوان، نضال رؤوف احمد، أهمية اعتماد الرقابة الإدارية في زيادة كفاءة الفحص الضريبي بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب بغداد، السنة 2017.¹

- نوع الدراسة: مقال بمجلة دراسات مالية ومحاسبية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق.
- إشكالية الدراسة: لا يؤدي تطبيق الرقابة الإدارية إلى تحسين أداء وزيادة كفاءة الفحص الضريبي.
- منهج الدراسة: اعتمد البحث على المنهج الاستقرائي والمنهج التحليلي مدعوما بدراسة حالة.
- أهداف الدراسة:

✓ التعرف على أهمية اعتماد الرقابة الإدارية في تقويم الفحص الضريبي.

✓ التعرف على المتطلبات اللازمة لتحقيق فاعلية الرقابة الإدارية من اجل تقويم الفحص الضريبي.

• نتائج الدراسة: اخترنا أبرز نتائج هذه الدراسة

- ✓ تعدد الرقابة الإدارية أسلوب يخدم ويعاون الإدارة على أداء عملها بصورة أفضل و أن اهتمام الإدارة بتطبيق إجراءات الرقابة الإدارية وتكييفها على إجراءات الفحص الضريبي تسهل من الأعمال الموكلة

¹ - بدور فاضل علوان، نضال رؤوف أحمد، أهمية اعتماد الرقابة الإدارية في زيادة كفاءة الفحص الضريبي، مجلة دراسات مالية و محاسبية، المجلد12، العدد39، بغداد، العراق، 2017، ص139/127.

للموظفين في الهيئة العامة للضرائب على وجه العموم وقسم التدقيق والفحص الضريبي على وجه الخصوص.

ثانياً: سليمان الدالي، رواد داؤود، دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي دراسة ميدانية بمديريات المال بمحافظة اللاذقية، السنة 2015.¹

- نوع الدراسة: مقال بمجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم القانونية والاقتصادية، جامعة تشرين، اللاذقية، سورية.
- إشكالية الدراسة: ماهي إجراءات ممارسة التدقيق الضريبي في سوريا؟، وما دور عملية التدقيق الضريبي بمختلف مراحلها في اكتشاف ظاهر التهرب الضريبي في سوريا؟.
- منهج الدراسة: اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، واعتمد الباحث على القيام بدراسة ميدانية تتمثل بتوزيع استبانة و مقابلات شخصية مع الأطراف الملزمة بتطبيق إجراءات التدقيق الضريبي.
- أهداف الدراسة:

✓ بيان أثر إجراءات التدقيق الضريبي في اكتشاف ظاهرة التهرب الضريبي.

✓ تحديد الصعوبات التي تواجهها عملية التدقيق الضريبي في سوريا.

✓ اقتراح الآليات التي تدعم عملية التدقيق الضريبي لاكتشاف ظاهرة التهرب الضريبي.

• نتائج الدراسة: اخترنا أبرز نتائج هذه الدراسة

النتائج المتوصل لها من هذه الدراسة بأن عملية التدقيق الضريبي يتم تخطيط لها من طرف الإدارة الضريبية حيث تتم هذه العملية قبل البدء بعملية التدقيق وذلك ليتسنى للإدارة الجبائية كشف أي تلاعبات أو تهرب من طرف المكلفين، وأن تدعيم مصداقية التدقيق الضريبي من خلال جمع عدد كافي من الأدلة والقرائن يساعد مراقب الدخل في الكشف والحد من التهرب الضريبي، ورغم ذلك لاتزال تواجه صعوبات في تأدية هذه المهمة على أكمل وجه نظراً لضعف وقلة خبرة إطارات هذا القطاع وعدم حصولهم على التدريب المناسب.

ثالثاً: محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، السنة 2005.²

¹ سليمان الدالي، رواد داؤود، دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 37، العدد 1، اللاذقية، سورية، 2015، ص 297/280/279.

² محمد ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، قدمت الأطروحة لاستكمال متطلبات الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005، ص 200/9/8/7.

- نوع الدراسة: مذكرة ماجيستر بكلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
- إشكالية الدراسة: فيما يتمثل التدقيق للأغراض الضريبية؟
- منهجية الدراسة:
- ✓ استخدم الباحث أكثر من منهج لجمع المعلومات والبيانات الكافية، والمتمثلة في المنهج الاستقرائي بالإضافة إلى منهج تحليل المضمون و منهج دراسة الحالة.
- أهداف الدراسة: اخترنا أبرز أهداف هذه الدراسة وهي:
 - ✓ خلق نظام فعال للالتزامات الضريبية للمكلفين.
 - ✓ إنشاء برنامج شامل لتوعية المكلفين.
 - ✓ إنشاء نظام بسيط وسهل لتقديم الإقرارات وتنفيذ المدفوعات.
- نتائج الدراسة: اخترنا أبرز نتائج هذه الدراسة
 - أن إيجاد نظام تدقيق ضريبي فعال لمكافحة الغش الضريبي والتحايل في الحسابات، لا تكمن فقط في الوسائل العقابية المنصوص عليها في القوانين الضريبية، أو قواعد المعايير المهنية الصادرة عن المؤسسات المهنية في فلسطين أو الخارج، وإنما في حسن استخدام الإدارة الضريبية لمواردها المتاحة، وخاصة مواردها البشرية.

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

الفرع الأول: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الوطنية.

جدول (1-1): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الوطنية.

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسة
الدراسة المقارنة في الجانب التطبيقي كان التحقيق مصوبا على الرسم على القيمة المضافة، أما دراستنا الحالية كان التحقيق مصوبا على عدة ضرائب.	توافقت الدراسة الحالية مع الدراسة المقارنة من حيث متغيرات الدراسة تناولت الدراسات المراجعة الجبائية والتحقيق المصوب، وكذا من ناحية مكان الدراسة مديرية الضرائب، الدراسات تعالجان نفس الإشكالية، وتوافقنا أيضا من حيث منهج الدراسة اعتمدنا	رحماني أحمد، محمد جبور

	<p>على المنهج الوصفي التحليلي مدعوما بدراسة حالة. من حيث الهدف وهو إبراز دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية. و كذا من حيث النتائج المتوصل إليها ألا وهو التحقيق المصوب أداة فعالة لتعزيز المراجعة الجبائية.</p>	
<p>تعلقت دراسته بالخزينة العمومية، الدراساتان اختلفتا من ناحية الإشكالية المطروحة، واختلفتا أيضا من حيث هدف الدراسة هدف الدراسة المقارنة إبراز فعالية المراجعة الجبائية في التأكد من صحة تصريحات المكلفين أما هدف الدراسة الحالية إبراز دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية.</p>	<p>تعلقت الدراساتان بالمراجعة الجبائية، وتوافقنا من ناحية مكان إجراء الدراسة ، من حيث المنهج الدراساتان اتبعنا نفس المنهج المنهج الوصفي التحليلي مدعوما بدراسة حالة، من حيث النتائج توصلت الدراساتين إلى أن المراجعة الجبائية تساهم في ضمان حقوق الخزينة العمومية.</p>	<p>جبوري محمد، وسعي رابح، رحماني احمد</p>
<p>تعلقت الدراسة المقارنة بأرصدة الرسم فلى القيمة المضافة القابلة للاسترجاع، اختلفتا أيضا في الإشكالية المطروحة، كان هدف الدراسة المقارنة محاولة توضيح الرسم (TVA) ضمن فواتير الشراء و إمكانية استرجاعه أما هدف الدراسة الحالية إبراز دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية، وأيضا كان</p>	<p>تعلقت الدراسة المقارنة بالتحقيق المصوب، وتوافقنا من ناحية مكان إجراء الدراسة، لقد تم اتباع نفس منهج الدراسة المنهج الوصفي التحليلي مدعوما بدراسة حالة، توافقت الدراساتين من حيث هدف توضيح مفهوم التحقيق المصوب.</p>	<p>لعلوي محمد، زينات السعيد</p>

<p>هناك اختلاف في نتائج الدراسة.</p>		
<p>تناولت الدراسة المقارنة التصريحات الجبائية متغير غير متعلق بالدراسة الحالية، اختلفت الدراستين في الإشكالية، وكذا من ناحية المنهج اعتمدت الدراسة المقارنة على المنهج الاستكشافي والاختباري ودعمت دراسة الحالة باستبيان، أما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ودعمت دراسة الحالة بالمقابلة والملاحظة، هدف الدراسة المقارنة هو تحديد دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، أما هدف دراستنا هو إبراز دور التحقيق المصوب في دعم المراج الجبائية.</p> <p>من حيث النتائج توصلت الدراسة المقارنة أن المراجعة الجبائية في الإدارة الجبائية أداة هامة لتحسين جودة التصريحات الجبائية.</p> <p>أما دراستنا توصلت إلى أن التحقيق المصوب أداة فعالة لدعم وتعزيز المراجعة الجبائية.</p>	<p>تناولت الدراسة المقارنة المراجعة الجبائية تتوافق مع متغير من متغيرات الدراسة الحالية، وتوافقنا من ناحية مكان إجراء الدراسة، في الجانب التطبيقي تم دعم الدراسة المقارنة والدراسة الحالية بدراسة حالة.</p>	<p>سمية قحموش</p>
<p>من حيث المتغيرات الدراسة المقارنة تناولت الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي أما دراستنا تناولت شكل من أشكال الرقابة الجبائية وهو التحقيق المصوب</p>	<p>كنتا الدراستين اتبعت المنهج الوصفي التحليلي وتم دعمهما بدراسة حالة، وتوافقنا أيضا من ناحية مكان إجراء الدراسة.</p>	<p>خروبي كمال</p>

<p>والمراجعة الجبائية. واختلفنا أيضا في الإشكالية، هدفت الدراسة المقارنة إلى كيفية الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، أما هدف الدراسة الحالية إبراز دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية. واختلفنا أيضا من حيث النتائج.</p>		
---	--	--

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الدراسة الحالية و الدراسات الوطنية المذكورة

الفرع الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الأجنبية.

جدول (1-2): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الأجنبية.

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسة
<p>اختلفت الدراستان من ناحية الإشكالية وفي المنهج الاستقرائي، وكذا من ناحية الهدف هدف الدراسة المقارنة اعتماد الرقابة في زيادة كفاءة الفحص الضريبي أما هدف الدراسة الحالية إبراز الدور الذي يلعبه التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية، كان الاختلاف أيضا في النتائج المتوصل إليها توصلت الدراسة</p>	<p>تشابهت الدراستان في المنهج التحليلي مدعوما بدراسة حالة، تشابهتا أيضا في مكان إجراء الدراسة.</p>	<p>بدور فاضل علوان، نضال رؤوف احمد</p>

<p>المقارنة أن الاهتمام بإجراءات الرقابة الإدارية تسهل من الأعمال الموكلة للموظفين في الهيئة لعامة للضرائب.</p>		
<p>اختلفت الدراسات في الإشكالية، واختلفنا أيضا في مكان إجراء الدراسة، وكان الاختلاف أيضا في الهدف هدف الدراسة المقارنة كيفية اكتشاف التهرب الضريبي والحد منه، وهناك اختلاف أيضا من ناحية نتائج الدراسة توصلت الدراسة المقارنة أن عملية التدقيق الضريبي يتم التخطيط لها من قبل الإدارة الضريبية و جمع الأدلة والقرائن وهذا من أجل الكشف والحد من التهرب الضريبي.</p>	<p>تشابهت الدراسات في المنهج المتبع المنهج الوصفي التحليلي بالإضافة إلى دراسة حالة.</p>	<p>سليمان الدالي، راود الداؤود</p>
<p>كان الاختلاف في إشكالية الدراسة، اختلفا أيضا في المنهج الاستقرائي ومكان إجراء الدراسة، هدف الدراسة المقارنة تحقيق</p>	<p>توافقا في المنهج التحليلي ودراسة الحالة.</p>	<p>محمد حوسو</p>

<p>الرقابة الضريبية من خلال إيجاد نظام رقابي فعال أما هدف الدراسة الحالية إبراز دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية، من حيث النتائج توصلت الدراسة المقارنة أن إيجاد نظام تدقيق ضريبي فعال يكمن في حسن استخدام الإدارة الضريبية لمواردها المتاحة.</p>		
--	--	--

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الدراسة الحالية و الدراسات الأجنبية المذكورة

خلاصة :

نستخلص من خلال دراستنا لهذا الفصل أن المراجعة الجبائية أداة فعالة للرقابة، حيث تشكل جزءاً هاماً من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل، لأهميتها في تحليل الوضعية الجبائية للمكلفين وكشف مختلف الأخطار والانحرافات الضريبية، حيث تهدف إلى التأكد من مدى امتثال المؤسسات للقوانين والأنظمة الضريبية.

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

للتوضيح أكثر ولكي تتجلى لنا الصورة عن آلية التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية سنقوم بدراسة حالات للتحقيق المصوب على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية وذلك في الفصل الموالي.

الفصل الثاني:

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية غرداية

تمهيد:

بعد قيامنا في الفصل الأول بالتطرق إلى التحقيق المصوب و تبيان دوره كآلية من الآليات المستحدثة التي تلجأ إليها الإدارة الضريبية في تعزيز و دعم المراجعة الجبائية من أجل الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، بالإضافة إلى التطرق إلى أهم المفاهيم المرتبطة بالمراجعة الجبائية و التحقيق المصوب.

محاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الواقع الميداني و ربط الجوانب النظرية التي قمنا بدراستها مع ما هو موجود فعلياً، قمنا بإجراء دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية، لنقف من خلالها على إجراءات الواقع الفعلي لملفات المكلفين الضريبة الخاضعين للتحقيق المصوب معتمدين في ذلك على الملاحظات والمقابلات مع المحققين الجبائيين، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: قمنا بداية بتقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية ومختلف مصالحها و نشاطاتها.

المبحث الثاني: تم التطرق لدراسة ملفات مكلفين بالضريبة خاضعين للتحقيق المصوب.

المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية.

تعتبر مديرية الضرائب لولاية غرداية من الهيئات العمومية في الولاية، وهذا راجع لنشاطها في المجال الجبائي في ظل تطبيق القوانين والتشريعات المنصوص عليها، على هذا الأساس سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم شامل عن مديرية الضرائب لولاية غرداية من خلال التعريف بها ونشأتها، مختلف مهامها وكذا هيكلها التنظيمي ومختلف مصالحها.

المطلب الأول: لمحة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية.

أولاً: مفهوم مديرية الضرائب لولاية غرداية.

تعد مديرية الضرائب لولاية غرداية أعلى هيئة جبائية على مستوى الولاية بكونها السلطة التنفيذية التي تمارس بها الدولة سيادتها الجبائية، من خلال المهام الموكلة لها والمتمثلة في إحصاء المكلفين ومتابعة وتسيير ملفاتهم ومراقبتها والقيام بالتحقيق فيها في حالة وجود تجاوزات جبائية بالإضافة إلى عملية التحصيل وفق القوانين الجبائية السارية المفعول.¹

ثانياً: نشأة مديرية الضرائب لولاية غرداية.

تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 الصادر بتاريخ 1991/02/23 والمتعلق لتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث اشتملت على مديرتين مركزييتين وهما مديرية الوسائل العامة وتضم مكتب الوسائل والرقابة الجبائية ومديرية التحصيل وتضم ثلاث مكاتب وهما مكتب التحصيل الجبائي ومكتب العمليات الجبائية ومكتب المنازعات، وفي سنة 1996 أصبحت تضم ثلاث مديريات وهي مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية والتحصيل والعمليات، ولكن في سنة 2002 أصبحت تتكون من 05 مديريات ممثلة في مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية ومديرية التحصيل الجبائي ومديرية العمليات الجبائية ومديرية المنازعات تضم المديرية الولايتية 296 موظف منها 230 يشتغلون بصفة دائمة.²

¹- العيد غشي، الحاج الرواني، التحقيق الجبائي المحاسبي كأداة للحد من الغش الضريبي ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2018، ص 44.

²-مرجع نفسه، ص52.

ثالثا: مهام مديرية الضرائب لولاية غرداية.

تتكفل المديرية بالمهام التالية:

- 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 جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصات عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل من مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوي المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- تنظيم جميع 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 المصلحة.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.

- تكوين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.¹

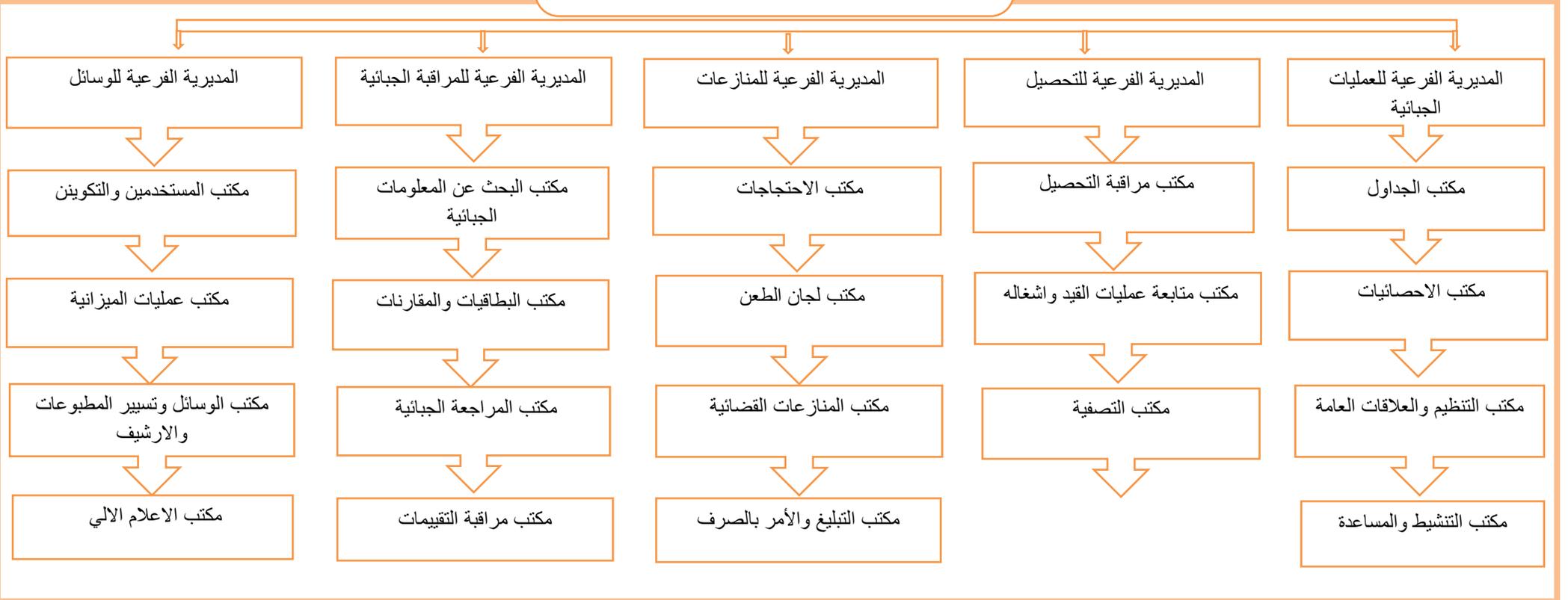
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية.

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

¹- المادة 17 من المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ 2006/09/18، العدد 59 المؤرخة في 2006/09/24.

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

المديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على موقع المديرية العامة للضرائب.

المطلب الثالث: المصالح الداخلية التابعة لمديرية الضرائب لولاية غرداية.

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية تظم ما يلي:

- **مكتب الجداول:** من مهامها لتكفل بالجدول العامة التصديق عليها، التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.
- **مكتب الإحصائيات:** من مهامه استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية، مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل، مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها الى المديرية الجهوية للضرائب.
- **مكتب التنظيم والعلاقات العامة:** من مهامه استلام ودراسة، طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات ، متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والإمتمارية، نشر المعلومات الجبائية واستقبال الجمهور واعلامه وتوجيهه.
- **مكتب التنشيط والمساعدة:** من مهامه التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناخ العمل وانسجامها، متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

2. المديرية الفرعية للتحصيل :

- **مكتب مراقبة التحصيل:** من مهامه دفع نشاطات التحصيل، المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- **مكتب متابعة عمليات القيد واشغاله:** من مهامه متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها، المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة، التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها، ضمان إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- **مكتب التصفية:** من مهامه مراقبة التكفل بالجدول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية، استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها، مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة، التكفل بجدول القبول في الأرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

3. المديرية الفرعية للمنازعات :

- **مكتب الاحتجاجات:** من مهامه 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.
- **مكتب لجان الطعن:** من مهامه دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة، تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعد إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.
- **مكتب المنازعات القضائية:** من مهامه اعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائرية المختصة، الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.
- **مكتب التبليغ والامر بالصرف:** من مهامه تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن، الأمر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.
- 4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: تتكفل بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها وتظم مايلي:
 - **مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:** الذي يعمل في شكل فرق من مهامه تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها، تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
 - **مكتب البطاقات والمقارنات:** من مهامه تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة، التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة، مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحوصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
 - **مكتب التدقيقات و المراجعات الجبائية:** يعمل في شكل فرق ومن مهامه متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة، وتسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة، إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية ومتابعة إنجاز البرامج في الآجال المحددة ، متابعة ومراقبة عمل فرق المراجعة، والسهر على إجراء هذه الفرق والتدخلات على احترام التشريع والتنظيم المعمول به، وكذا حقوق

المكلفين بالضريبة الذين خضعوا للمراجعة، والمحافظة على مصالح الخزينة، السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة والإرسال المنتظم لتقارير المراجعة إلى الإدارة المركزية. **ملاحظة:** مكتب التدقيقات والمراجعات الجبائية هو المكتب الذي تمت فيه الدراسة الحالية (مصلحة الموضوع).

● **مكتب مراقبة التقييمات:** يعمل في شكل فرق ومن مهامه استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا، المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق)، متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5. المديرية الفرعية للوسائل:

● **مكتب المستخدمين والتكوين:** مهامه 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.

● **مكتب عمليات الميزانية:** من مهامه القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية، تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له، تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب، الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

● **مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف:** يتكفل بتسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

● **مكتب الإعلام الآلي:** من مهامه التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيد المحلي والجهوي، المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.¹

¹ - عماد رشيد ميمون، عبد الحفيظ عبد الغاني، أثر التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر اكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2018، ص 62.

المبحث الثاني: دراسة حالات ميدانية للتحقيق المصوب.

فيما سيأتي سنتناول دراسة حالات ميدانية وفقا للتحقيق المصوب، هذه الحالات تمت معالجتها على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية، بداية سنتناول حالتين لأنشطة متنوعة للتحقيق المصوب، بعدها نقوم بالمقارنة بين الحالتين، وأخيرا نحلل وناقش نتائج التحقيق من أجل إبراز دعم التحقيق المصوب للمراجعة الجبائية.

المطلب الأول: دراسة حالات وفق التحقيق المصوب.

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بدراسة حالتين خاضعتين للتحقيق المصوب، الأولى تخص شركة شخص طبيعي، أما الثانية فتخص شركة ذات الشخص الوحيد.

الفرع الأول: الحالة الأولى للتحقيق المصوب (شركة شخص طبيعي).

وتتم هذه المرحلة بعدة خطوات منتظمة وفقا للعناصر الموالية:

التبليغ الأولي:

تقديم معلومات حول الملف الجبائي محل التحقيق:

في إطار عملية برنامج التحقيق الجبائي، تم إدراج ملف المكلف ضمن برنامج التحقيق المصوب لسنة 2019 حيث تم سحب هذا المكلف من مفتشية الضرائب "أول نوفمبر" بتاريخ 2019/10/01، من أجل التحقيق في السنوات 2016/2017/2018.

وسنقوم بعرض البطاقة الفنية للملف الجبائي للمكلف:

الجدول (2-1): بطاقة فنية للملف الجبائي

اسم الشركة	نجيب. ع
النشاط	بيع بالجملة مواد البناء والعتاد الصناعي
طبيعة الشركة	شركة شخص طبيعي
العنوان	شارع العربي بن مهدي غرداية
الضرائب الخاضعة لها الشركة	IRG/SALAIRES، IRG، TAB، TVA

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تم ارسال اشعار بالتحقيق إلى عنوان المكلف طبقا للمادة 20 مكرر 01 الفقرة رقم 03، مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يتم منحه أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الاشعار. (أنظر الملحق 01)

أسباب إجراء التحقيق:

- وجود مبلغ ضخم للحسم المؤجل، وكذا المبلغ المبالغ فيه بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المسترجعة.
- هامش الربح الصافي غير متناسب مع طبيعة النشاط.

المرحلة الأولى:

سنقوم بتوضيح رقم الأعمال والنتيجة المحققة لنشاط المكلف وفقا للجدول التالي:

جدول (2-2): رقم الاعمال المصرح والنتيجة المصرحة

رقم الاعمال	2016	2017	2018
رقم الاعمال	110.409.458	37.829.680	10.699.127
النتيجة المحاسبية	2.890.369	1.008.887	293.095
النتيجة الجبائية	2.890.369	1.008.887	293.095
الهامش الخام	%20	%20	%20
الهامش الصافي	%10	%10	%10

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المديرية.

تم فحص يومية المشتريات حيث صرح المكلف بمبلغ قدره 110.409.458 دج، إجراء تحقيق عملية المقاربة بين الفواتير المودعة ويومية المشتريات اتضح وجود فواتير غير مصرح بها بقيمة إجمالية تساوي 2.601.726 دج كالاتي:

بالنسبة لسنة 2016:

- فاتورة رقم 2016/07 للمورد "س" بمبلغ 560.926 دج بتاريخ 2016/01/18.
- فاتورة رقم 2016/39 للمورد "ع" بمبلغ 72.500 دج بتاريخ 2016/02/05.
- فاتورة رقم 2016/65 للورد "ص" بمبلغ 800.000 دج بتاريخ 2016/07/20.
- فاتورة رقم 2016/101 للمورد "ك" بمبلغ 515.300 دج بتاريخ 2016/09/17.
- من خلال فحص حساب ضرائب والرسوم المحسومة حيث صرح المكلف برسم مسترجع (TAP) مبلغ قدره 3.227.891 دج في حين رقم الأعمال المحقق 110.409.458 دج.
- من خلال فحص يومية المبيعات اتضح وجود مبالغ غير مصرح بها، و لا يوجد اثبات للفواتير التي تبررها بمبلغ 2.730.000 دج.

بالنسبة لسنة 2017:

- من خلال المقارنة بين رقم الاعمال المصرح به طريق التصريحات الشهرية G50 ورقم الاعمال السنوي المصرح به في الميزانية السنوية تبين وجود فارق قدره 16.371.000 دج (رقم الاعمال الموجود في الميزانية أكبر من رقم الاعمال المصرح به في التصريحات G50).
- من خلال فحص المشتريات اتضح وجود مشتريات غير مصرح بها 1.620.891 بقيمة إجمالية قدرت ب 1.620.891 دج مفصلة كالاتي:
- فاتورة رقم 01، للمورد "م" بمبلغ 320.891 دج بتاريخ 2017/02/24.
- فاتورة رقم 02، للمورد "ز" بمبلغ 300.000 دج بتاريخ 2017/05/25.
- فاتورة رقم 03، للمورد "ص" بمبلغ 500.000 دج بتاريخ 2017/05/25.
- فاتورة رقم 04، للمورد "و" بمبلغ 500.000 دج بتاريخ 2017/10/30.
- بالنسبة لمصاريف الكراء عدم وجود وثيقة تبرر هذا المبلغ المصرح به المقدر ب 508.914 دج، بالنسبة لمصاريف المستخدمين عدم وجود تصريح صندوق الضمان الاجتماعي و كذا سجل الاجور الذي يبرر هاته المصاريف التي تبلغ قيمتها 604.558 دج.

بالنسبة لسنة 2018:

- بعد الاطلاع على الميزانية السنوية والملحقات الخاصة بها تبين عدم وجود قائمة الزبائن أي غياب الكشف التفصيلي للعملاء.
- رقم الاعمال المصرح به عن طريق G50 = 37.530.634 دج.
- رقم الاعمال السنوي المصرح به في الميزانية = 10.699.127 دج.
- من خلال فحص التصريح الشهري G50 لشهر ديسمبر 2018، تم اكتشاف حسم رسم على القيمة المضافة بمبلغ 6.775.300 دج، في حين المكلف صرح بمشتريات قدرها 50.804.473 دج.
- بالنسبة للضرائب و الرسوم المسترجعة صرح المكلف بمبلغ 527.808 دج، بينما رقم الاعمال المصرح به في الميزانية هو 10.699.127 دج.

تسوية وضعية سنة 2016:

سنقوم بعرض تسوية الفواتير غير المصرح بها لنشاط المكلف كما يوضحه الجدول أدناه:

جدول (2-3): حساب تسوية الفواتير غير المصرح بها

اسم المورد	تاريخ الفاتورة	مبلغ الفاتورة
المورد "س"	2016/01/18	560.926 دج
المورد "ع"	2016/06/05	725.000 دج
المورد "ص"	2016/07/20	800.000 دج
المورد "ك"	2016/09/17	515.300 دج
المجموع		2.601.226 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

رقم الأعمال المخفي = مجموع الفواتير × الهامش الربح الخام

رقم الاعمال المخفي = 2.601.226 دج × 1.2 = 3.121.471 دج

جدول(2-4): الحقوق المستحقة

المعدل	تحديد المبالغ
10%	من 0 إلى 50.000 دج
15%	من 50.000 إلى 200.000 دج
25%	من 20.000 فأكثر

المصدر: المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2020.

جدول(2-5): حساب تسوية الرسم على النشاط المهني TAP

المبلغ/المعدل	التعيين
3.121.471 دج	رقم الأعمال
30%	نسبة التخفيض
936.441 دج	مبلغ التخفيض
2.185.030 دج	المبلغ الخاضع
2%	معدل TAP
43.700 دج	مبلغ TAP
10%	معدل الغرامة
4.370 دج	مبلغ الغرامة
48.070 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

ملاحظة: لقد منح المحقق الجبائي للمكلف تخفيض 30% المتعلق بالرسم على النشاط المهني والخاص

بتجار الجملة، لأن الإخفاء كانت جزئيا وليس كليا.

جدول (2-6): حساب تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA

المبلغ/المعدل	التعيين
3.121.471 دج	رقم الاعمال
17%	معدل TVA
530.560 دج	مبلغ TVA
25%	معدل الغرامة
132.640 دج	مبلغ الغرامة
663.200 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد الربح المدرج (01):

تحديد الربح المدرج (01) = رقم الاعمال × هامش الربح الصافي

تحديد الربح المدرج (01) = 3.121.471 دج × 10% = 312.147 دج

ملاحظة: هامش الربح الصافي نسبته 10% وفق ما صرح به المكلف من خلال تصريحاته السنوية.

جدول (2-7): تحديد الرسم على النشاط المهني المدرج في جدول حساب النتائج

المبلغ / المعدل	التعيين
110.409.458 دج	رقم الأعمال
30%	نسبة التخفيض
33.122.837 دج	مبلغ التخفيض
77.286.621 دج	المبلغ الخاضع
2%	معدل TAP
1.545.732 دج	مبلغ TAP

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد الفارق المدرج:

TAP المحسومة المصرح بها: 3.227.891 دج

TAP الواجب حسمها: 1.545.732 دج

الفارق = 1.682.159 دج

يدرج الفارق في النتيجة طبقا للمادة 169 من قانون الضرائب المماثلة و الرسوم المباشرة.

قدرت المبيعات غير المصرح بها بـ 2.732.000 دج، تتم التسوية من خلال فرض كل من الرسم على

النشاط المهني TAP، والرسم على القيمة المضافة TVA كما يلي:

جدول (2-8): حساب الرسم على النشاط المهني TAP على المبيعات غير المصرحة

المبلغ/المعدل	التعيين
2.723.000 دج	المبيعات غير المصرح بها
30%	نسبة التخفيض
816.900 دج	مبلغ التخفيض
1.906.100 دج	المبلغ الخاضع
2%	معدل TAP
38.122 دج	مبلغ TAP
10%	معدل الغرامة
3.812 دج	مبلغ الغرامة
41.934 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول(2-9): حساب الرسم على القيمة المضافة TVA على المبيعات المصرحة

المعدل/ المبلغ	التعيين
2.723.000 دج	المبيعات غير المصرح بها
17%	معدل TVA
462.910 دج	مبلغ TVA
25%	معدل الغرامة
115.727 دج	مبلغ الغرامة
578.637 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد الربح المدرج(02):

الربح المدرج = المبيعات المصرح بها × هامش الربح الصافي

الربح المدرج = 2.723.000 دج × 10% = 272.300 دج

يدرج هذا المبلغ في النتيجة المصححة لسنة 2016.

✓ تحديد النتيجة المصححة لسنة 2016:

النتيجة المصححة = النتيجة المصرح بها + الربح المدرج(01) + الفارق بين TAP المحسومة و TAP

المصرح بها و TAP الواجب حسمها + الربح المدرج(02)

النتيجة المصححة = 2.890.369 دج + 272.300 دج + 1.682.159 دج + 321.147 دج

النتيجة المصححة = 5.147.975 دج

تحديد الفارق بين النتيجة المصرحة بها و النتيجة المصححة:

الفارق = النتيجة المصححة - النتيجة المصرح بها

الفارق = 5.147.975 دج - 2.890.369 دج = 2.476.606 دج

يتم اخضاع هذا الفارق من النتيجة للضريبة على الدخل الاجمالي طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، من خلال تطبيق الجدول التصاعدي للضريبة الواضح أسفله:

الجدول(2-10): الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

المبلغ	النسبة	الأساس الخاضع
0	%0	من 0 إلى 120.000 دج
48.000	%20	من 120.000 دج إلى 360.000 دج
324.000	%30	من 360.000 إلى 1.440.000 دج
/	%35	من 1.440.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي: بتطبيق الجدول التصاعدي نجد ان الدخل الخاضع ينتمي للفئة

الرابعة من فئات المداخيل، إذن حساب الضريبة يكون كالتالي:

$$\text{ضريبة الفئة الرابعة} = (1.440.000 - 2.476.606) \times 35\% = 362.812 \text{ دج}$$

الضريبة على الدخل الإجمالي = 362.812 دج + 48.000 دج (ضريبة الفئة الثانية) + 324.000 دج (ضريبة

الفئة الثالثة) = 743.812 دج

معدل الغرامة = 25%

$$\text{الغرامة} = 734.812 \text{ دج} \times 25\% = 183.703 \text{ دج}$$

مجموع الضريبة على الدخل الإجمالي = 734.812 + 183.703 = 918.515 دج

❖ تسوية وضعية سنة 2017:

✓ تسوية فارق رقم الاعمال غير المصرح به في التصريحات G50 المقدر ب16.371.000 دج

جدول (2-11): حساب الرسم على النشاط المهني TAP على فارق رقم الاعمال

المبلغ/المعدل	التعيين
16.371.000	المبلغ غير المصرح به
25%	نسبة التخفيض
4.911.300	مبلغ التخفيض
11.459.700	الأساس الخاضع
2%	معدل TAP
229.194	مبلغ TAP
25%	معدل الغرامة
57.298	مبلغ الغرامة
286.492	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول (2-12): حساب تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA على فارق رقم الاعمال

المبلغ/المعدل	التعيين
16.371.000 دج	المبلغ غير مصرح به
19%	معدل TVA
3.110.490 دج	مبلغ TVA
25%	معدل الغرامة
777.622 دج	مبلغ الغرامة
3.888.112 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

✓ تسوية المشتريات غير المصرح بها المقدرة ب 1.620.891 دج

جدول(2-13): تسوية المشتريات غير المصرح بها

المبلغ	تاريخ الفاتورة	اسم المورد
320.891 دج	2017/02/24	المورد "م"
300.000 دج	2017/05/25	المورد "ز"
500.000 دج	2017/08/29	المورد "ص"
500.000 دج	2017/10/30	المورد "و"
1.620.891	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد رقم الأعمال المخفي = مجموع الفواتير × هامش الربح الخام

رقم الأعمال = 1.620.891 دج × 1.2 = 1.945.069 دج

جدول(2-14): تسوية الرسم على النشاط المهني TAP على رقم الاعمال المخفي

المبلغ	التعيين
1.9450.69 دج	رقم الاعمال
30%	نسبة التخفيض
5.835.207 دج	مبلغ التخفيض
1.361.548 دج	الأساس الخاضع
2%	معدل TAP
27.230 دج	مبلغ TAP
10%	معدل الغرامة
2.730 دج	مبلغ الغرامة
29.954 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول(2-15): تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA على رقم الاعمال المخفي

التعيين	المبلغ/المعدل
رقم الأعمال	1.945.069 دج
معدل TVA	19%
مبلغ TVA	369.563 دج
معدل الغرامة	25%
مبلغ الغرامة	92.390 دج
المجموع	461.953 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

- تحديد الربح المدرج:

الربح المدرج = رقم الاعمال × هامش الربح الصافي

الربح المدرج = 19.450.692 دج × 10% = 194.507 دج

- مصاريف الكراء و مصاريف المستخدمين:

604.558 + 508.914 = 1.113.472 دج

✓ تحديد النتيجة المصححة لسنة 2017:

النتيجة المصححة = النتيجة المصرح بها + الاستردادات (الربح الناتج عن المشتريات + مصاريف الكراء +

مصاريف المستخدمين) - مجموع الضرائب و الرسوم القابلة للحسم TAP

مجموع الضرائب و الرسوم القابلة للحسم = مجموع الرسم على النشاط المهني TAP الواجب تسديده =

27.230 + 229194 = 256.424 دج

النتيجة المصححة = 1.008.887 + (194.507 + 604.558 + 508.914) - 256.424 = 2.060.442 دج

تحديد الفارق بين النتيجة المصححة و النتيجة المصرح بها:

الفارق = النتيجة المصححة - النتيجة المصرح بها.

الفارق = 2.060.442 دج - 1.008.887 دج = 1.051.555 دج

يتم حساب الضريبة على الدخل الاجمالي طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

✓ حساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الجدول التصاعدي:

الريح المقدر بـ 1.051.555 دج ينتمي للفئة الثالثة من الجدول التصاعدي و عليه تحسب لضريبة كالتالي:

$$\text{ضريبة الفئة الثالثة} = (360.001 - 1.051.555) \times 30\% = 207.466 \text{ دج}$$

$$\text{الغرامة} = 25\%$$

$$\text{الغرامة} = 255.466 \text{ دج} \times 63.866 \text{ دج}$$

$$\text{المجموع} = 63.866 + 255.466 = 319.332 \text{ دج}$$

❖ تسوية وضعية سنة 2018:

✓ تسوية رقم الاعمال المستفيد من التخفيض الخاص بالبيع بالجملة:

يخضع رقم الأعمال الذي استفاد من التخفيض سابقا إلى إعادة حساب الرسم على النشاط المهني مع

إلغاء التخفيض غير المؤسس بسبب عدم التزام المؤسسة بالتصريح بالكشف التفصيلي للعملاء.

جدول (2-16): حساب الرسم على النشاط المهني TAP على التخفيض غير المؤسس

المبلغ/المعدل	التعيين
37.530.634 دج	رقم الاعمال المصرح
30%	نسبة التخفيض
3.753.063	رقم الاعمال الخاضع (التخفيض غير المؤسس)
2%	معدل TAP المطبق على التخفيض
75.061	مبلغ TAP
15%	معدل لغرامة
11.259	مبلغ الغرامة
86.320	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

بما أن المكلف لم يقدّم قائمة الزبائن لسنة 2018، فإنه يحرم من الاستفادة من تخفيض 30% الممنوح

لتجار الجملة فيما يخص الرسم على النشاط المهني (المواد 219-224 من قانون الضرائب المباشرة و

الرسوم المماثلة).

✓ تسوية الفارق بين رقم الأعمال المصرح به في G50 و رقم الأعمال المصرح به في الميزانية:

$$10.699.127 - 37.530.634 = 26.381.507 \text{ دج}$$

- تحديد الربح المدرج في النتيجة:

$$\text{الربح المدرج} = \text{الفارق} \times \text{هامش الربح الصافي} = 26.381.507 \times 10\% = 2.638.150 \text{ دج}$$

ويدرج هذا المبلغ في النتيجة السنوية المصرحة.

جدول(2-17): تحديد الرسم الحقيقي الواجب استرجاعه

المبلغ/المعدل	التعيين
10.699.127	رقم الأعمال
30%	نسبة التخفيض
3.209.730	مبلغ التخفيض
7.489.397	المبلغ الخاضع
2%	معدل TAP
149.787	مبلغ TAP

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

- تحديد فارق الرسم على النشاط المني المدرج في النتيجة:

$$\text{TAP المحسومة المصرح بها} = 527.808 \text{ دج}$$

$$\text{TAP الواجب حسمها} = 149.787 \text{ دج}$$

$$\text{فارق TAP المدرج} = 527.808 - 149.787 = 378.02 \text{ دج}$$

يدرر الفارق في النتيجة طبقا للمادة 169 من قانون الضرائب الماثلة و الرسوم المباشرة.

✓ تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والاجور:

بما أن المكلف حقق رقم أعمال قدره 37.530.634 دج فإن الإدارة الجبائية تقوم بتقدير عدد الموظفين بـ 20 عامل، و لهذا تتم تسوية الضريبة على الرواتب و الاجور كآلاتي:

بما أن الحد الأدنى للأجر المضمون هو : 18000 دج

الأساس الخاضع للضريبة على الرواتب والاجور = $20 \times 18.000 = 360.000$ دج
 = $4.320.000$ دج

اقتطاع من المصدر للضريبة على الرواتب والاجور = $20\% \times 4.320.000 = 864.000$ دج

الغرامة = $25\% \times 864.000 = 216.000$ دج

المجموع = $864.000 + 216.000 = 1080.000$ دج

✓ تحديد النتيجة المصححة لسنة 2018:

النتيجة المصرح بها = 293.095 دج

النتيجة المصححة = النتيجة المصرح بها - (هامش الربح عن فارق أرقام الاعمال المصرحة + فارق الرسم على النشاط المهني TAP المدرج) - الرسم على النشاط المهني للمبلغ المسترجع من التخفيض (رسوم قابلة للخصم)

النتيجة المصححة = $293.095 + (2.683.150 + 378.021) - 75.061$

النتيجة المصححة = 3.234.205 دج

الفارق الخاضع = النتيجة المصححة - النتيجة المصرح بها

الفارق الخاضع = $3.243.205 - 293.095 = 2.941.110$ دج

✓ حساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الجدول التصاعدي:

الربح الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي يساوي 2.941.110 دج وهو ينتمي للفئة الرابعة والأخيرة من الجدول التصاعدي، إذن تحسب الضريبة كما يلي:

$$\text{ضريبة الفئة الرابعة} = (1.440.000 - 2.941.110) \times 35\% = 525.388$$

$$\text{الضريبة على الدخل الاجمالي} = 48.000 + (\text{ضريبة الفئة الثانية}) + 324.000 (\text{ضريبة الفئة الثالثة}).$$

$$\text{الضريبة على الدخل الاجمالي} = 897.388 \text{ دج}$$

$$\text{الغرامة} = 897.388 \times 25\% = 224.347 \text{ دج}$$

$$\text{المجموع} = 897.388 + 224.347 = 1.121.735 \text{ دج}$$

جدول (2-18): مجمل الحقوق والغرامات

2018		2017		2016		
الغرامات	الحقوق	الغرامات	الحقوق	الغرامات	الحقوق	
11.259	75.061	57.298	229.194	4.370	43.700	TAP/ACHAT
/	/	777.622	3.110.490	132.640	530.560	TVA
224.347	897.388	63.866	255.466	190.572	762.288	IRG
/	/	2.723	27.230	3.812	38.122	TAP
/	/	92.390	369.5631	115.727	462.910	TVA
216.000	864.000	/	/	/	/	IRG/S

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

التبليغ النهائي: (أنظر الملحق 02)

✓ بالنسبة لسنة 2016:

المكلف أحضر التصريحات الشهرية G50 الخاصة بالرسم على النشاط المهني للأشغال التي تمت خارج

مقره الرئيسي بالمبلغ الذي تم تحديده من طرف المحققين 1.682.159 دج

✓ بالنسبة لسنة 2017:

قام المكلف بإحضار عقد إيجار الخاص بكراء المحل المحدد وفق فترة التحقيق لهذا يتم إلغاء هذا المبلغ و

خصمه من النتيجة بمبلغ 508.914 دج

✓ بالنسبة لسنة 2018:

قام بإحضار الكشف التفصيلي للعملاء و منه يمنح التخفيض الخاص بتجار الجملة والذي نسبته 30%، وعليه يتم إلغاء مبلغ الرسم على النشاط المهني المقدر ب 75.061 دج.

❖ تسوية وضعية سنة 2016:

جدول (2-19): تسوية الفواتير المصرح بها لسنة 2016

اسم المورد	تاريخ الفاتورة	مبلغ الفاتورة
المورد "س"	2016/01/18	560.926 دج
المورد "ع"	2016/02/05	725.000 دج
المورد "ص"	2016/07/20	800.000 دج
المورد "ك"	2016/09/17	515.300 دج
المجموع		2.601.226 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد رقم الأعمال:

رقم الأعمال = مجموع الفواتير في هامش الربح الخام

رقم الأعمال = $1.2 \times 2.601.226 = 3.121.471$ دج

جدول(2-20): تسوية الرسم على النشاط المهني TAP

التعيين	المبلغ
رقم الاعمال	3.121.471
نسبة التخفيض	30%
مبلغ التخفيض	963.441
المبلغ الخاضع	2.185.030
معدل TAP	2%
مبلغ TAP	43.700
معدل الغرامة	10%
مبلغ الغرامة	4.370
المجموع	48.070

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول(2-21): تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA

التعيين	المبلغ/المعدل
رقم الاعمال	3.121.471
معدل TVA	17%
مبلغ TVA	530.560
معدل الغرامة	25%
مبلغ الغرامة	132.662
المجموع	663.312

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد الربح المدرج:

الربح المدرج = رقم الاعمال × هامش الربح الصافي

الربح المدرج = $3.121.471 \times 10\% = 312.147$ دج

يُدرج المبلغ في النتيجة.

جدول (2-22): تسوية المبيعات غير المصرح بها

المبلغ/المعدل	التعيين
2.723.000	المبيعات غير المصرح بها
30%	نسبة التخفيض
816.900	مبلغ التخفيض
1.906.100	الأساس الخاضع
2%	معدل TAP
38.122	مبلغ TAP
10%	معدل الغرامة
3.812	مبلغ الغرامة
41.934	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول (2-23): تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA

المبلغ/المعدل	التعيين
2.723.000	المبيعات غير المصرح بها
17%	معدل TVA
462.910	مبلغ TVA
25%	معدل الغرامة
115.727	مبلغ الغرامة
578.637	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

✓ تحديد الربح المدرج:

الربح المدرج = المبيعات غير المصرح بها × هامش الربح الصافي

$$\text{الربح المدرج} = 2.723.000 \times 10\% = 272.300 \text{ دج}$$

يُدرج هذا المبلغ في النتيجة.

✓ تحديد النتيجة المصححة لسنة 2016:

$$\text{النتيجة المصرح بها} = 2.890.369 \text{ دج}$$

الاستردادات = الربح المحقق من المشتريات المصرح بها 312.147 دج، الربح المحقق من المبيعات غير

المصرح بها 2.723.000 دج

فارق الرسم على النشاط المهني المدرج: تم إلغاء دمج هذا الفارق في النتيجة بما أن المكلف قام بتبريره.

النتيجة المصححة = النتيجة الجبائية المصرح بها + الاستردادات - التخفيضات

$$\text{النتيجة المصححة} = 2.890.369 + (312.147 + 272.300) - (43.700 + 38.122)$$

$$\text{النتيجة المصححة} = 3.392.994 \text{ دج}$$

الفارق بين النتيجة المصححة و النتيجة المصرح بها:

الفارق = النتيجة المصححة - النتيجة المصرح بها

$$\text{الفارق} = 3.392.994 - 2.890.369 = 502.625 \text{ دج}$$

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول التصاعدي:

$$\text{دج } 90.787 = 48.000 + 30\% \times (360.000 - 502.625)$$

$$\text{الغرامة} = 15\% \times 90.787 = 13.618 \text{ دج}$$

$$\text{المجموع} = 90.787 + 13.618 = 104.405 \text{ دج}$$

❖ تسوية وضعية سنة 2017:

جدول (2-24): تسوية المبلغ غير المصرح به في G50

المبلغ/المعدل	التعيين
16.371.000	المبلغ غير المصرح به
%30	نسبة التخفيض
4.911.300	مبلغ التخفيض
11.459.700	الاساس الخاضع
%2	معدل TAP
229.194	مبلغ TAP
%25	معدل الغرامة
57.298	مبلغ الغرامة
286.492	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول (2-25): تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA

المبلغ/المعدل	التعيين
16.371.00	المبلغ غير المصرح به
%19	معدل TVA
3.110.490	مبلغ TVA
%25	معدل الغرامة
777.622	مبلغ الغرامة
3.888.112	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول(2-26): تسوية المشتريات غير المصرح بها

اسم المورد	تاريخ الفاتورة	المبلغ
المورد "م"	2017/02/24	320.891 دج
المورد "ز"	2017/05/25	300.000 دج
المورد "ص"	2017/08/29	500.000 دج
المورد "و"	2017/10/30	500.000 دج
المجموع		1.620.891

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد رقم الأعمال = مجموع الفواتير × هامش الربح الخام

تحديد رقم الأعمال = 1.620.891 دج × 1.2 = 1.945.069 دج

جدول(2-27): تسوية الرسم على النشاط المهني TAP

التعيين	المبلغ
رقم الاعمال	1.945.069 دج
نسبة التخفيض	30%
مبلغ التخفيض	583.520 دج
الأساس الخاضع	1.361.548 دج
معدل TAP	2%
مبلغ TAP	27.230 دج
معدل الغرامة	10%
مبلغ الغرامة	2.723 دج
المجموع	29.954 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول(2-28): تسوية الرسم على القيمة المضافة TVA

المبلغ/المعدل	التعيين
1.945.069 دج	رقم الأعمال
19%	معدل TVA
369.563 دج	مبلغ TVA
25%	معدل الغرامة
92.390 دج	مبلغ الغرامة
461.953 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد الربح المدرج:

الربح المدرج = رقم الأعمال × هامش الربح الصافي

الربح المدرج = $1.945.069 \times 10\% = 194.506$ دج

مصاريف المستخدمين غير المبررة = 604.558 دج

مصاريف الكراء غير المبررة = 00 (تم تبريرها من طرف المكلف من خلال رده على التبليغ الاولي)

✓ تحديد النتيجة المصححة لسنة 2017:

النتيجة المصحح بها = 1.008.887

الاستردادات = الربح الناتج عن المشتريات 194.506 دج، مصاريف المستخدمين 604.558

التخفيضات (إجمالي TAP المستحق) = $27.230 + 229.194 = 256.424$ دج

النتيجة المصححة = النتيجة المصحح بها + الاستردادات (الربح الناتج عن المشتريات + مصاريف

المستخدمين) - مجموع TAP

النتيجة المصححة = $1.008.887 + 194.506 + (27.230 + 229.194) - 604.558 = 1.551.527$ دج

تحديد الفارق بين النتيجة المصححة و النتيجة المصرح بها:

الفارق = النتيجة المصححة - النتيجة المصرح بها.

الفارق = 1.551.527 دج - 1.008.887 دج = 542.640 دج

يتم حساب الضريبة على الدخل الاجمالي طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الجدول التصاعدي:

$102.791 = 48000 + 30\% \times (360.001 - 542.640)$

معدل الغرامة = 15%

الغرامة = $15\% \times 102.791 = 15.418$

المجموع = $102.971 + 15.418 = 118.209$ دج

❖ تسوية وضعية سنة 2018:

بما أن المكلف أحضر قائمة الزبائن لسنة 2018 فإنه يسترجع التخفيض الذي تم إلغاؤه لكن تطبق عليه غرامة جبائية قدرها: 10.000 دج طبقا للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

✓ الفرق بين رقم الاعمال المصرح به في G50 و رقم الاعمال المدرج في الميزانية :

$26.381.507 = 37.530.634 - 10.699.127$ دج

الفرق × هامش الربح الصافي

$26.381.507 = 10\% \times 26.381.507$ دج

جدول (2-29): تحديد الرسم الحقيقي الواجب استرجاعه

المبلغ/المعدل	التعيين
10.699.127	رقم الاعمال
30%	نسبة التخفيض
3.209.730	مبلغ التخفيض
7.489.397	الأساس الخاضع
2%	معدل TAP
149.787	مبلغ TAP

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

تحديد الفارق المدرج:

TAP المحسومة المصرح بها = 527.808 دج

TAP الواجب حسمها = 149.787 دج

الفارق بينهما = 378.021 دج

يدرج الفارق في النتيجة طبقا للمادة 169 من قانون الضرائب المماثلة و الرسوم المباشرة.

✓ تحديد الأساس الخاضع للضريبة على الرواتب و الاجور:

بما أن المكلف حقق رقم أعمال قدره 37.530.634 دج فإنه يتم تقدير عدد الموظفين ب 20 عامل

فنتم تسوية الضريبة على الرواتب و الاجور:

بما ان الحد الادنى للأجر المضمون هو 18.000 دج

$4.320.000 = 12 \times 20 \times 18.000$ دج

$864.000 = 20\% \times 4.320.000$ دج

اقتطاع من المصدر للضريبة على الرواتب و الاجور قدره المحقق بنسبة 20% من الكتلة الاجرية.

الغرامة = $25\% \times 864.000 = 216.000$

المجموع = $864.000 + 216.000 = 1.080.000$ دج

تحديد النتيجة المصححة لسنة 2018:

النتيجة المصرح بها = 293.095 دج

الاستردادات = هامش الربح عن رقم الاعمال = 2.638.150 دج

فارق الرسم على النشاط المهني المدرج = 378.027 دج

التخفيض: يتم إلغاؤه و المقدر ب 75.061 دج.

النتيجة المصححة = النتيجة المصرح بها + الاستردادات - التخفيضات

النتيجة المصححة = 293.095 + 2.638.150 - 378.021 = 2.953.224 دج

النتيجة المصححة = 3.309.266 دج

الفارق = النتيجة المصححة - النتيجة المصرح بها

الفارق = 3.309.266 - 293.095 = 3.016.171 دج

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الجدول التصاعدي:

(1.440.000 - 3.016.171) × 35% + 48.000 + 324.000 = 923.661 دج

الغرامة = 765.081 × 25% = 191.270 دج

المجموع = 923.661 + 230.915 = 1.154.576 دج

جدول (2-30): مجمل الحقوق و الغرامات لسنتي 2016 و 2017

2017		2016		
الغرامات	الحقوق	الغرامات	الحقوق	
57.298	229.194	4.370	43.700	TAP
777.622	3.110.490	132.662	530.650	TVA
2.723	27.230	3.812	38.122	TAP/VENTS
92.390	369.563	115.727	462.910	TVA/VENTS
15.418	102.791	13.618	90.787	IRG
945.451	3.839.268	270.189	1.116.169	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول (2-31): مجمل الحقوق و الغرامات لسنة 2018

2018		
العقوبات	الحقوق	
/	10.000	غرامة جنائية
216.000	864.000	IRG/S
230.915	923.1797.661	IRG
446.915	1.797.661	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

جدول (2-32): مجمل الحقوق المستحقة الإجمالية

6.753.098	الحقوق
1.662.555	الغرامات
12.951.172	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب

الجدول(2-33): الجدول الضريبي التلخيصي لجميع الضرائب و الرسوم في حق المكلف

اسم الشركة: نجيب. ع

العنوان: شارع العربي بن مهدي غرداية

النشاط: بيع بالجملة مواد البناء و العتاد الصناعي

رقم الجدول: 2019/09 بتاريخ 2020/02/12

سنة الإخضاع	البيان	القاعدة المصرح بها	القاعدة الخاضعة	الفارق	المعدل	الحقوق المستحقة على القاعدة المصرح بها	الحقوق المستحقة على القاعدة الخاضعة	الفارق	معدل العقوبة	العقوبة	المجموع
2016	TAP	110.409.458	113.530.929	3.121.471	%2	1.545.732	1.589.433	43.700	%10	4.370	48.070
	TVA/ACHATS	110.409.458	113.530.929	3.121.471	%17	18.769.608	19.300.258	530.650	%25	132.662	663.312
	TAP/VENTS	110.409.458	113.132.458	2.723.000	%2	1.545.732	1.583.854	38.122	%10	3.812	41.934
	TVA/VENTS	110.409.458	113.132.458	2.723.000	%17	18.769.608	19.232.518	462.910	%25	115.727	578.637
	IRG	2.890.369	3.392.994	502.625	B/AR	879.629	1.055.548	90.787	%15	13.618	104.405
2017	TAP	37.829.680	54.200.680	16.371.000	%2	529.615	758.809	229.194	%25	57.298	286.422
	TVA/ACHATS	37.829.680	54.200.680	16.371.000	%19	7.187.639	10.298.129	3.110.490	%25	777.622	3.888.112
	TAP/VENTS	37.829.680	57.280.372	19.450.692	%2	529.616	801.925	27.230	%10	2.723	29.953
	TVA/VENTS	37.829.680	57.280.372	19.450.692	%19	7.187.639	10.883.271	369.563	%25	92.390	461.953

118.209	15.418	%15	102.791	937.954	242.666	B/AR	2.048.121	3.057.011	1.008.887	IRG	2018
180.000	216.000	%25	864.000	/	/	%20	4.320.000	/	/	IRG/S	
10.000	/	/	/	/	/	/	/	/	/	AMANDE FISCAL	
1.154.576	230.915	%25	923.661	867.664	34.619	B/AR	2.563.089	2.856.184	293.095	IRG	
12.951.172	1.662.555	/	6.753.098	المجموع							

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب

الفرع الثاني: الحالة الثانية للتحقيق المصوب (شركة ذات الشخص الوحيد)

التبليغ الأولي:

تقديم معلومات حول الملف الجبائي محل التحقيق:

تم ارسال إشعار بالتحقيق إلى المكلف مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف للضريبة المحقق في محاسبته على أن يتم منحه أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلامه للإشعار، من أجل التحقيق في الفترة الممتدة من 2016/01/01 إلى غاية 2018/12/31 ، والتي تعتبر كفترة غير متقدمة جبائيا ، وهذا طبقا للمادة 20 مكرر 01 من قانون الإجراءات الجبائية.(أنظر الملحق رقم 01)

البطاقة الفنية للملف الجبائي:

الجدول(2-34): بطاقة فنية للملف الجبائي EURL APC CORPORATION

اسم الشركة	EURL APC CORPORATION
الشكل القانوني	شركة ذات الشخص الوحيد المسؤولية المحدودة
طبيعة النشاط	نشاط البناء
العنوان	حي بوهراوة غرداية
الحدث المنشئ للضريبة	التحصيل الجزئي أو الكلي
الضرائب المستحقة	TAP.TVA.IBS.IRG
رأس مالها	100 000
بداية نشاطها	2009/01/01
عدد العمال	15 عامل
نظام الاقطاع	حقيقي
رقم المادة الخاضعة	4701022.2873

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب

المرحلة الأولى: تم سحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب أول نوفمبر بتاريخ 2019/02/07 وذلك بعد تقديم وصل التسليم للسيد رئيس مفتشية الضرائب.

تبعاً للتحقيق الجبائي المصوب الذي أجري على مؤسسة EURL APC CORPORATION التي تمارس نشاط البناء الكائن مقرها بحي بوهراوة غرداية للسنوات للفترة الممتدة من 2016/01/01 إلى غاية 2018/12/07، وقد تم إجراء العمليات التالية:

- تم سحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب أول نوفمبر بتاريخ 2019/02/07 وذلك بعد تقديم وصل التسليم للسيد رئيس مفتشية الضرائب .
- بعد استلام الملف من طرف المحققين المخولين للقيام بهذه المهمة يتم الشروع في الإجراءات القانونية الخاصة بالتحقيق الجبائي المصوب وذلك طبقاً للمادة 20 مكرر 01 من ق.إ.ج و19 من نفس القانون.
- طبقاً للمادة 20 مكرر 01 الفقرة رقم 03 يتم إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق إلى المكلف مرفقاً بميثاق حقوق والشركات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته أن يتم منحه من أجل أدنى للتخصير مدته 10 أيام ابتداءً من تاريخ استلامه للإشعار.

أسباب إجراء التحقيق:

- وجود معدلات مزيفة لمعدلات الإهلاك المطبق على الاستثمارات.
- وجود فواتير الشراء غير المصرح بها.

النتائج المصرح بها من طرف المكلف للفترة كانت كالآتي:

الجدول(2-35): جدول النتائج المصرح بها

السنوات	2016	2017	2018
النتائج المصرح بها	1.817.231-(خسارة)	925.021	1.014.558-(خسارة)

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

بعد عملية فحص جميع الوثائق الثبوتية المحاسبية والالزامية تبين ما يلي:

تم تطبيق نسبة 20 % كإهلاك سنوي على الاستثمارات الخاصة بالمعدات والأدوات والمقدر 6249828 دج، خلافاً للنسب الواجب تطبيقها والتي تنص عليها القوانين السارية المفعول، وعليه سيتم تطبيق نسبة 10% كقسط سنوي للإهلاك على مبلغ المعدات والأدوات كما يلي :

جدول(2-36): اهتلاك الاستثمارات

التعيين	2016	2017	2018
وعاء الإهلاك	6249.528	6249.528	6249.528
معدل الإهلاك المصرح به 20%	1249.905	1249.905	1249.905
معدل الإهلاك المعمول به 10%	624.952	624.952	624.952
الفرق	624.953	624.953	624.953

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

- من خلال المعطيات المقدمة لدى مصلحة المعلومات فقد تبين وجود فاتورة شراء تخص المؤسسة من المورد "CAPEX" لسنة 2018 غير مصرحة: رقم الفاتورة 16 المؤرخة في 2018/10/13 المبلغ خارج الرسم يساوي 246152 دج (HT)، تعتبر رقم أعمال غير مصرح به وهذا بعد احتساب معامل إنتاج الدورة المستخرج من محاسبتكم والمقدر ب (1.81) ويتم إدماجه في نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك كما يلي:

$$\text{رقم الاعمال غير المصرح} = 246152 \times 1.81 = 445536 \text{ دج.}$$

ومما سبق تصحيح الوضعية الجبائية الجديدة كما يلي:

جدول(2-37): جدول الحقوق المستحقة

المعدل	تحديد المبالغ
10%	من 0 إلى 50.000 دج
15%	من 50.000 إلى 200.000 دج
25%	من 20.000 فأكثر

المصدر: المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أولاً: بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP) :

جدول (2-38): حساب حقوق الرسم على النشاط المهني TAP

البيان	2018
رقم الاعمال غير المصرح به	445.536
النسبة المخفضة (نشاط البناء)	%25
رقم الأعمال المخفض	111.384
رقم الأعمال الخاضع	334.152
TAP	%2
مبلغ TAP.....(1)	6.683
الغرامة (10%).....(2)	668
المجموع(1)+(2)	7.351

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

تمت التسوية طبقاً للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 38 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثانياً: بالنسبة للرسم على القيمة المضافة (TVA)

جدول(2-39): حساب الرسم على القيمة المضافة TVA.

التعيين	2018
رقم الأعمال غير المصرح	445.536
معدل TVA	%19
مبلغ TVA.....(1)	84.652
معدل الغرامة	%15
مبلغ الغرامة.....(2)	12.698
المجموع =.....(1)+(2)	97.350

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

تمت التسوية طبقاً للمادة 23 من قانون الرسم على رقم الاعمال والمادة 38 من قانون الإجراءات الجبائية.

جدول(2-40): تحديد النتائج السنوية الخاضعة

التعيين	2016	2017	2018
النتائج المصرحة	-1817 231	925 021	-1014 558
ترجيل العجز	/	-1192 279	/
رقم أعمال غ. المصرح	/	/	445 536
إعادة إدماج الإهلاك	624 9528	624 952	624 952
استهلاك السلع (مشتريات غير صرحة)	/	/	246 153
تخفيض التلقائي TAP	/	/	6683
النتائج المأخوذة	-1192 279	357 694	-196 906
معدل IBS	%23	%23	%23
مبلغ IBS	/	82.269	/
معدل الغرامة	/	15%	/
مبلغ الغرامة	/	12.340	/
معدل IRG(اقتطاع من المصدر)	/	%15	/
الأساس الخاضع	/	275.425	/
مبلغ IRG	/	41.313	/
معدل الغرامة	/	10%	/
مبلغ الغرامة	/	4.131	/

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

المبلغ المدمج الناتج عن المشتريات = رقم الاعمال غير المصرح به - مبلغ المشتريات

المبلغ المدمج الناتج عن المشتريات = 146.152 - 445.536 = 199.384 دج

جدول(2-41): مجمل الحقوق و الغرامات

214.917	الحقوق
29.837	الغرامات
244.754	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المديرية

التبليغ النهائي: (أنظر الملحق 02)

تم تبرير الفاتورة رقم 16 المؤرخة في 13/10/2018.

يتم إلغاء الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، ويتم تعديل جدول تحديد النتائج:

جدول(2-42): تحديد النتائج السنوية الخاضعة.

التعيين	2016	2017	2018
النتائج المصرحة	-1817 231	925 021	-1014 558
ترجيل العجز	/	-1192 279	/
رقم اعمال المصرح	/	/	/
إعادة ادماج الاهتلاك	624 952	624 952	624 952
تخفيض الاستهلاك	/	/	/
تخفيض الرسم TAP	/	/	/
النتائج المأخوذة	-1192 279	357 694	-389.606
معدل IBS	%23	%23	%23
مبلغ IBS	/	82.269	/
معدل الغرامة	/	15%	/
الغرامة	/	12.340	/
معدل IRG	10%	15%	15%
الأساس الخاضع	/	275.425	/
مبلغ IRG	/	41.313	/
معدل الغرامة	/	10%	/
الغرامة	/	4.131	/

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

شرح العمليات الموجودة بالجدول:

بالنسبة لسنتي 2016 و2017 نفس الجدول السابق (جدول تحديد النتائج).

بالنسبة لسنة 2018:

النتائج المصرحة = -1014558

إعادة ادماج الاستهلاك=624952

حساب النتائج المأخوذة = النتائج المصرحة - إعادة ادماج الاستهلاك

- 389.606 =624.952+1.014.558-

جدول(2-43): الحقوق والغرامات

123.582	الحقوق
16.471	الغرامات
140.053	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب

ملاحظة: تم اصدار الجدول الضريبي الإضافي تحت رقم 86/2019 بتاريخ 18/10/2019

جدول (2-44):الجدول الضريبي التلخيصي لجميع الضرائب والرسوم في حق المكلف

العنوان : حي بوهراوة - غرداية.

اسم الشركة: EURL APC CORPORATION

رقم الجدول :2019/64

النشاط: نشاط بناء

البيان	نسبة الاقطاع	القاعدة المصرح بها base dalare	القاعدة الخاضعة base imposabel	الفارق	المعدل	الحقوق المستحقة على القاعدة المصرح بها	الحقوق المستحقة على القاعدة الخاضعة	الفارق	معدل العقوبة	العقوبة	المجموع
IBS	2017	-992210	1349 904	357694	23 %	-	82.269	82.269	15 %	12.340	94.609
IRG	2017	-	268270	275.425	15 %	-	41.313	41.313	10 %	4.131	45.444
المجموع											
							123.582		-	16.471	140.053

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة نتائج التحقيق المصوب

بعد الانتهاء من دراسة الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب سنقوم من خلال هذا المطلب بمقارنة جميع الحقوق التي قمنا بدراستها سابقا وتحليل نتائجها من أجل التوصل إلى نتائج الدراسة الميدانية والتي على ضوءها سنبرز دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية.

الفرع الأول: جدول الحقوق المصرح بها.

جدول(2-45) : الحقوق الخاصة بالتصريح بالضرائب و الرسوم المدفوعة

الضريبة	الحالة الثانية			الحالة الأولى		
	2018	2017	2016	2018	2017	2016
TAP	144862	117750	82502	213982	765593	2208189
TVA	1834496	1491500	935025	2032834	7187639	18769607
IBS	10000	212754	10000	-	-	-
IRG	-	106840	-	34619	242666	879629
العقوبات	1989322	1928844	1027527	2281435	8195898	21857425
المجموع	4945693			32324758		
نسبة التهرب	%3			%40		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج المقدمة من طرف مديرية الضرائب

في إطار تطبيق برنامج المراجعة الجبائية الذي تقوم به مديرية الضرائب لولاية غرداية ، ومن خلال الحصول على النتائج التي قامت بها وفق مخطط برنامج التحقيق المصوب للمكلفين محل الدراسة (شخص طبيعي ، وشركة ذات الشخص الوحيد) فقد تم تبين المعطيات المتاحة بالحالتين السابقتين (شخص طبيعي) (EURL) و الجدول رقم (2-43) أن مبلغ الحقوق المستحقة للرسم على النشاط المهني لسنتي 2016 و 2017 يقدر ب 43700 و 229194 على التوالي وهذا بالنسبة للشخص الطبيعي، أما الرسم على القيمة المضافة فقد بلغ لكلا السنتين ب 530650 و 3110490 على التوالي ، بينما لم تشهد الحالة الثانية أي تهرب في كل من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، في حين وجود تهرب ضريبي

بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات بقيمة 212754 دج في سنة 2017 ، أما سنتي 2016 و 2018 فقد تم تحديد الحد الأدنى والمقدر بـ 10000 دج، أما فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي فقد بلغت قيمة الحقوق الناتجة عنها بـ 106840 دج للحالة الثانية، وللحالة الأولى بقيمة إجمالية لسنوات الدراسة 1156914 دج، ومن خلال برنامج التحقيق المصوب لكلا الحالتين فقد تم إسترجاع قيمة حقوق كلية بمبلغ 28270451 دج.

جدول(2-46): رقم الأعمال التقديري

السنوات	2016	2017	2018
رقم الاعمال التقديري	5.500.150	7.850.000	9.655.100

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب

بناء على تقديرات المحقق الجبائي بمديرية الضرائب لولاية غرداية للحالة الثانية التي تنشط في نشاط البناء والمتمثلة في الحصول على عدة مؤشرات كمية ونوعية كعدد العملاء، المشتريات الإجمالية، الموقع الجغرافي للنشاط... إلخ، فقد تم استخراج المبالغ التقديرية للفترة 2016-2018 كما هي موضحة في الجدول أعلاه:

بالنسبة لسنة 2016:

$$TVA = 5500150 \times 17\% = 935025 \text{ دج}$$

$$TAP = 5500150 \times 1.5\% = 82502$$

$$IBS = 10000 \text{ (الحد الأدنى).}$$

بالنسبة لسنة 2017:

$$TVA = 7850000 \times 19\% = 1491500$$

$$TAP = 7850000 \times 1.5\% = 117750$$

$$IBS = 925021 \times 23\% = 212754$$

$$IRG = (925021 - 212754) \times 15\% = 106840$$

بالنسبة لسنة 2018:

$$1834496 = 19\% \times 99655100 = \text{TVA}$$

$$144826 = 1.5\% \times 9655100 = \text{TAP}$$

$$10000 = \text{IBS (الحد الأدنى)}$$

جدول (2-47): مقارنة المبالغ المسترجعة بالمبالغ المسددة (الضرائب والرسوم).

الحالات	الحالة الأولى	الحالة الثانية
النسب	0.40	0.03

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

شرح العمليات الموجودة في الجدول.

$$\text{الحالة الأولى: } 32324758 \div 12951172 = 0.40\%$$

$$\text{الحالة الثانية: } 4945693 \div 147102 = 3\%$$

الفرع الثاني: مناقشة نتائج التحقيق المصوب

افرزت نتائج التحقيق المصوب نسب الاسترجاع بمعدلات منخفضة جدا، ونعرضها كالتالي:

الحالة الثانية: كانت نسبة التهرب الضريبي 3%

حيث التزم المكلفين بالقوانين الجبائية سواء تعلقت بالقانون الجبائي والذي يتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وقانون الطابع ضف إلى ذلك قانون الإجراءات الجبائية إذ يتضح ان هذا الشخص المعنوي كان أكثر التزاما بواجباته الجبائية اتجاه المصالح الجبائية، من خلال التصريح بمداخيله سواء الشهرية او السنوية، مما نجم عنه نتائج في التحقيق المصوب لا تؤثر على مكانته والتي تمكنه من الاستفادة من الامتيازات الجبائية والتي تساعد على تطوير نشاطه، والنقائص التي نجم عنها التبليغ النهائي من التحقيق المصوب لا يمكن اعتبارها اخطاء تذكر حيث تمثلت في الادراج غير العمدي لبعض المصاريف و التي لا تؤثر بطريقة مباشرة على النتائج المتحصل عليها.

الحالة الأولى: 0.40 كانت نسبة التهرب الضريبي %40

أما الحالة الثانية فقد تم الحصول على الحقوق المسترجعة بمبالغ جد معتبرة، حيث يتضح أن المكلف لم يلتزم بواجباته الجبائية في التصريحات الشهرية والسنوية ، إضافة إلى وجود تلاعب وتهرب ضريبي من خلال إخفاء رقم الأعمال الناتج عن عدم التصريح بفواتير المبيعات ، وقد تضمنت الحقوق عدة ضرائب ورسوم (TAP, TVA , IRG) خلال سنوات التحقيق.

مما يمكن استنتاجه من خلال النتائج المتحصل عليها بصفة عامة بأن:

- الطبيعة القانونية للمكلف تلعب دور في الالتزام بالقوانين والإجراءات الجبائية التي أقرها المشرع الجبائي.
- الفترة التي تم فيها التحقيق كانت أكثر فعالية وأقل مدة مقارنة بالفترة التي تخص التحقيق المحاسبي.
- تم تسليط الضوء وتحديد ضرائب ورسوم محددة مسبقا وفقا لبرنامج عمل المحقق الجبائي.
- للتحقيق المصوب مكانة جد هامة في دعم المراجعة الجبائية حيث تتجلى هذه الاهمية في اكتشاف الاخطاء والإغفالات التي يقع فيها المكلف.
- يبرز دعم التحقيق المصوب للمراجعة الجبائية في إعطاء صورة حول التسيير المالي والجبائي لملف المكلف إما بالالتزام أو الإهمال، في حالتنا هذه تم استخراج نسبة مئوية جد معتبرة قدرت 40% كحقوق مسترجعة مقارنة بالحقوق المسددة حيث تمكن المراجع الجبائي من مراجعة نتائج التحقيق المصوب بإبداء ملاحظات حول طبيعة التسيير الداخلي سواء تعلق بالشق المالي أو الجبائي و كذا التسيير الجبائي و التي من شأنها المساهمة في تصويب المكلف في تصرفاته واكتتاباته الشهرية والسنوية.

مما يمكن استنتاجه في الأخير أن الشخص المعنوي يكون اكثر التزاما من الشخص الطبيعي، كونه يسيره مجلس الإدارة و يفرض عليه الرقابة الداخلية و الخارجية، أما الشخص الطبيعي هو سيد القرار في مؤسسته.

خلاصة :

من خلال دراستنا لهذا الفصل المتعلق بالجانب التطبيقي للبحث، نستخلص أن لمديرية الضرائب دورا استراتيجيا، حيث تسهر على احترام قواعد التشريع الجبائي من خلال نظام متكامل، وتعتبر مركز تسيير موحد يجمع كل الملفات الضريبية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين له، ويتشكل من العديد من المصالح الرئيسية التي تقوم بمهام التحصيل والتسيير والمنازعات والمراقبة، ومن خلاله قمنا بدراسة ملفات جبائية تم اخضاعها للتحقيق المصوب، ويتعلق الأمر بحالتين (شركة شخص طبيعي، شركة وحيد ذات مسؤولية محدودة).

بعد الدراسة والمقارنة لهذه للحالتين المذكورتين توصلنا إلى أن الطبيعية القانونية للمكلف تلعب دور هام في الالتزام بالقوانين والإجراءات الجبائية، وأن دعم التحقيق المصوب للمراجعة الجبائية اتضح لنا جليا من خلال إعطاء صورة حول التسيير المالي والجبائي لملف المكلف، إضافة إلى استرجاع الحقوق للخزينة العمومية.

خاتمة

خاتمة:

من خلال دراستنا لمختلف جوانب الموضوع النظرية والتطبيقية تحت عنوان دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية، تبين لنا أن المراجعة الجبائية وسيلة ضرورية يركز عليها النظام الجبائي من أجل مراجعة ومراقبة التصريحات من أجل تخفيض التكاليف الجبائية وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير من الناحية الجبائية، وتحقيق المصوب أحد الآليات الفعالة التي تركز عليها المراجعة الجبائية من أجل استمرارية تدفق الموارد المالية العامة للخزينة العمومية التي من شأنها دفع عجلة النمو الاقتصادي.

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

أولاً- نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: بالنسبة لهاته الفرضية التي مفادها أن التحقيق المصوب يعتبر وسيلة أو أداة في يد الإدارة الجبائية للتأكد من صحة و سلامة تصريحات المكلفين بالضريبة، تم تاكيها حيث استنتجنا ان التحقيق الصوب وسيلة جديدة اضيفت للإدارة الجبائية تستخدمها للتدقيق في تصريحات المكلفين السنوية و الشهرية والتحقق من الالتزام بإيداع هاته التصريحات في آجالها القانونية المحددة والتأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها، و هو ما يؤكد صحة الفرضية الاولى.

الفرضية الثانية: بالنسبة لهاته الفرضية التي مفادها ان المراجعة الجبائية عملية فحص انتقادي للوضع الجبائية لإعطاء رأي عن الوضع الجبائي للمؤسسة، فهي فرضية صحيحة بعدما قمنا بالتأكد من ان المراجعة الجبائية فعلا هي فحص حساس للتحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم بصفة صحيحة من خلال حجم المداخل المصرحة من أرقام الاعمال و النتائج السنوية، التي على أساسها قمنا بتصحيحها وفق المعايير والإجراءات المتبعة إداريا إضافة لاحترام القوانين الجبائية، و في الاخير تقديم رأي عن وضعية المؤسسة من الناحية الجبائية ، وهو ما يؤد صحة الفرضية الثانية.

الفرضية الثالثة: بالنسبة لهاته الفرضية التي مفادها أن التحقيق المصوب يساهم في دعم المراجعة الجبائية، من خلال الرقابة المعمقة لتصريحات المكلفين بالضريبة، تم تأكيدها من خلال التماسنا واستنتاجنا للدور الذي

تلعب عملية الرقابة الجبائية المعمقة والتي تمثلت في التدخل المباشر للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ هدفت هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، أين تم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق الجبائية والمحاسبية مع طلب الإدارة الجبائية تدريرات عن ممارسة جبائية سلبية قام بها المكلفون، وهذا بدوره يعزز ويساهم بشكل كبير وأساسي في دعم الرقابة الجبائية في إطار المراجعات والتدقيقات الجبائية التي هي من صلاحية الأنظمة الرقابية عامة ومكتب التحقيقات الجبائية بصفة خاصة.

ثانيا - النتائج العامة للدراسة:

من خلال الدراسة الميدانية توصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ التحقيق المصوب يلعب دورا هاما في تصحيح الأخطاء والاعفالات الناتجة عن تصريحات المكلفين.
- ✓ التحقيق المصوب له دور فعال في تقويم سلوك المكلفين إزاء الأخطاء المتكررة تجاه ضريبة أو رسم معين.
- ✓ للتحقيق المصوب مكانة جد هامة في دعم المراجعة الجبائية من خلال إمدادها بالمعلومات التي تمكنها من إعداد تقرير حول وضعية المكلف.
- ✓ التحقيق المصوب هو إجراء تستخدمه المصالح الجبائية لمراجعة عدد محدود من الضرائب والرسوم ولفترة محدودة.
- ✓ المراجعة الجبائية وباستخدام آلية التحقيق المصوب تساهم في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال كشف مواطن الأخطاء في تصريحات المكلفين، والحد من التجاوزات المرتكبة والتي تنقص من حقوق الخزينة العمومية.
- ✓ قد يدفع التحقيق المصوب برمجة المكلف إلى التحقيق المحاسبي في حالة وجود إعفالات تستدعي ذلك لأنه أكثر عمقا من التحقيق المصوب و يتيح للمراجع التحقيق في أربع سنوات و مراقبة كل الضرائب والرسوم خلال الفترات التي لم يمسهما التقادم.
- ✓ يجب على المراجع الجبائي المكلف بتطبيق التحقيق المصوب أن يكون مكونا ومتمكنا في هذا الجانب، وأن يحرص على احترام القوانين الجبائية.
- ✓ يساهم الإطلاع الدائم للمراجع الجبائي على القوانين الجبائية والتعليمات وقوانين المالية والمراسلات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب المراجع الجبائي على استرجاع أكبر قدر من حقوق الخزينة

العمومية، لأن التغيير في القوانين والأساليب يتم بالموازات مع الطرق الحديثة المستخدمة في التملص من الضرائب واجبة الدفع.

✓ في ظل النظام الجبائي الجزائري يعتمد على التصريح و يقدم الكثير من المكلفين إلى إخفاء المعلومات اللازمة لإجراء المراجعة خوفا من استخدامها في إعادة تأسيس الاوعية الضريبية إلا أن المشرع الذي منح للمكلف حرية التصريح.

ثالثا - الاقتراحات:

من خلال النتائج المتوصل إليها، يمكننا صياغة جملة من الاقتراحات نجدها ذات أهمية ونعرضها كالتالي:

- ✓ محاولة زيادة عدد فرق الرقابة لأنها غير كافية من أجل القيام بمهام التحقيق و المراجعة.
- ✓ ضرورة تزويد فرق التحقيق و المراجعة بإمكانيات مادية (أجهزة الإعلام الآلي).
- ✓ تسهيل الحصول على المعلومات من الإدارات التي نجد عندها عدة عراقيل في منح الوثائق الخاصة بالمكلفين قيد التحقيق.
- ✓ اختيار الأعوان المحققين المكلفين بالتحقيق المصوب من الضروري أن تكون مبنية على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم و قدرتهم في مجال الضرائب و المحاسبة.
- ✓ تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال اتباع أحسن الأساليب للتعامل مع المكلف.

✓ العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمراجعة الجبائية و آلياتها.

✓ محاولة التقليل في عدد الضرائب و معدلاتها.

رابعا - آفاق الدراسة:

- حاولنا من خلال هذه الدراسة الإلمام بجوانب الموضوع النظرية والميدانية قدر الإمكان، ومن أجل مواصلة البحث في هذا الموضوع نقترح بعض المواضيع كآفاق مستقبلية للدراسة:
- ✓ المراجعة الجبائية بين تحقيق التسيير الجبائي و التهرب الضريبي.
 - ✓ دور التدقيق الضريبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
 - ✓ الجباية الإلكترونية أداة لتنشيط الإجراءات الجبائية للمكلفين.
 - ✓ التحقيق المحاسبي و دوره في تقييم الوضعية المالية للمؤسسة.
 - ✓ التحصيل الضريبي و دوره في تمويل الخزينة العمومية.

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع والمصادر

أولا - الكتب:

- 1) الفين ارنيز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية، 2002.
- 2) بن أعمار منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016.
- 3) صالح حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، بدون طبعة، جامعة الوادي، الجزائر، 2019.
- 4) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، بوزريعة، الجزائر، 2004.
- 5) يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، بدون طبعة، الجزائر، 2014.

ثانيا - الرسائل والمذكرات:

- 6) أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الدكتوراه، جامعة عمار تليجي، الأغواط، الجزائر، 2014.
- 7) حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الماجستير، تخصص محاسبة و جباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص 41.
- 8) خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقديمها و منهجيتها، رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات الماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة الجزائر، 2000.
- 9) سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة-الجزائر، 2011-2012.
- 10) سويبي أحلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، مراجعة التدقيق، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2016.

- 11) عماد رشيد ميمون ، عبد الحفيظ عبد الغاني ، أثر التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر اكايمي ، تخصص محاسبة وجباية معمقة ،جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2018.
- 12) العيد غشي، الحاج الرواني، التحقيق الجبائي المحاسبي كأداة للحد من الغش الضريبي ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2018.
- 13) فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2018.
- 14) قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة و جباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة- الجزائر، 2012.
- 15) قوجيل محمد رياض، دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي، مذكرة لاستكمال متطلبات الماستر، تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2019.
- 16) لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم المراجعة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011.
- 17) محمد ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، قدمت الأطروحة لاستكمال متطلبات الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005.
- 18) مرزوق رشيد، دور المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، الجزائر، 2015.
- 19) ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2004.
- 20) ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات الماجستير، جامعة الجزائر، 2002.

ثالثا - المجلات والدوريات:

- (21) بدور فاضل علوان، نضال رؤوف أحمد، أهمية اعتماد الرقابة الإدارية في زيادة كفاءة الفحص الضريبي، مجلة دراسات مالية ومحاسبية، المجلد12، العدد39، بغداد، العراق، 2017.
- (22) بن عودة أمال، بودة فاطمة، عسلون خضراء، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المجلد8، العدد2، الجزائر، 2020.
- (23) جبوري محمد، وسعي رابح، رحمانى احمد، المراجعة الجبائية كآلية لضمان حقوق الخزينة العمومية في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والإعمال، المجلد3، العدد3، الوادي، الجزائر، 2019.
- (24) رحمانى احمد، محمد جبوري، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية، مجلة دراسات جبائية، المجلد8، العدد1، البليدة، الجزائر، 2019.
- (25) سليمان الدالي، رواد داؤود، دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد37، العدد1، اللاذقية، سورية، 2015.
- (26) سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الأول، الجزائر، بدون سنة.
- (27) قحوش سمية، الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد6، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2016.
- (28) لعلاوي محمد جمال، زناات السعيد، التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، أم البواقي، الجزائر، 2016.
- (29) مالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد04، سيدي بلعباس، الجزائر، 2016.
- (30) مصطفى إيدير، عمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد03، العدد02، ورقلة، الجزائر، 2019.

رابعا - المحاضرات:

- (31) بلواض الجيلاني، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، موجهة إلى الطلبة الجامعيين، الجزائر، 2016.

32) هندي كريم، محاضرات في مقياس المراجعة والتدقيق الجبائي، السنة الثانية تدقيق ومراقبة للتسيير، جامعة غرداية، الجزائر، السنة الجامعية 2020/2019.

خامسا-القوانين والمراسيم:

33) المادة 17 من المرسوم التنفيذي 06 -327 المؤرخ 2006/09/18، ج.ر العدد 59، المؤرخة في 2006/09/24.

34) المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2018.

35) المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة، وزارة المالية، سنة 2016.

36) المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.

37) المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الاعمال، 2019.

38) المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020.

سادسا-نشريات:

39) رسالة المديرية العامة للضرائب، التحقيق المصوب إجراء جديد للرقابة الموجهة، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، عدد70، 2012.

40) رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، عدد 2012/58، الجزائر.

سابعا-المراجع باللغة الفرنسية:

41) Kharoubi kamel, Le Control Fiscal Comme Une Outil De Lutte Contre La Fraude, Memoir de Magister en Sciences Commerciales Management des Entreprises, Université Es-Senia, Oran-algeria, 2011.

ثامنا-مواقع الانترنت:

42) <http://www.mfdgi.gov.dz>

الملاحق

الملحق رقم (01): إشعار اجراء التحقيق المصوب.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....Lettre avec
A. R

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur et concernant la période en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

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

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

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

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

Le Chef de ServiceNoms et Grade du Vérificateur

تابع للملحق رقم (01) : إشعار اجراء التحقيق المصوب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M

.....

.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à heures, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur et concernant la période en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

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

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

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

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

Le Chef de ServiceNoms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (02) : محضر إنهاء التحقيق المصوب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Ministère des Finances

IDENTIFIANT FISCAL

Direction Générale des Impôts

CODE TERRITOIRE

Direction des Impôts de la

Wilaya de

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE ponctuel

N° / 199.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

.....

.....

تابع للملحق رقم (02) : محضر إنهاء التحقيق المصوب.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

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

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

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

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

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

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

تابع للملاحق (02): محضر إنهاء التحقيق المصوب.

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

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

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

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

تابع للملحق رقم (02) : محضر إنهاء التحقيق المصوب.

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION

Série 0 n° 15 bis

(Pièces à joindre)

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

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

Pièce n° 2/Avis de Notification :

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

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

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

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

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

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

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

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

- Reçue le :

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

- Adressée le :

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

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

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

تابع للملحق رقم (02) : محضر انتهاء التحقيق المصوب.

Série 0 n° 12 bis

PROCEDURE DE VERIFICATION
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

— Adresse le :
— Remis le :
— Accusé réception

— Du Chef de Brigade

— Adresse le :
— Remis le :
— Accusé réception

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

— Reçu le :
— Absence de Réponse - reçu hors délai

— Adresse le :
— Remis le :
— Accusé réception

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le :
— Remis le :
— Accusé réception

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Reçu le :
— Accusé réception

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

— Adresse le :
— Remis le :
— Accusé réception

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

تابع للملحق رقم (02) : محضر انتهاء التحقيق المصوب .

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

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

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

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

تابع للملحق رقم (02): محضر إنهاء التحقيق المصوب .

— Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)

— Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts

— Du Chef de Brigade

A.C.T. -

— Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)

— Importance des moyens d'exploitation

- Effectifs employés :

- Equipements d'exploitation :

— Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc...).

— Caractères des infractions relatives et les rehaussements appliqués (existence ou non de circonstances aggravantes)

- Observations éventuelles

— Autres observations

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